

واکاوی و نقد روش‌شناسی پژوهش‌های صورت‌گرفته پیرامون کیفیت سود در ایران

میثم کاویانی^۱، میعاد محمدی^۲، حدیثه درویش^۳

تاریخ پذیرش: ۹۶/۱۲/۶

تاریخ دریافت: ۹۶/۱۰/۱۰

چکیده

مفهوم کیفیت سود، موضوع تعریف‌شده ثابتی نیست که بتوان به آن دست یافت، بلکه مفهومی نسبی است که به ارتباط آن با دیدگاه‌ها و نگرش‌ها بستگی دارد. دیدگاه‌های مختلفی در مورد ارزیابی کیفیت سود و تعریف آن در پژوهش‌های مختلف وجود دارد که در هر یک جنبه‌های مختلف کیفیت سود در ارتباط با سایر متغیرهای مالی بررسی شده است. هدف از تدوین مقاله حاضر، واکاوی و نقد روش‌شناسی پژوهش‌های صورت‌گرفته پیرامون کیفیت سود در ایران است. برای دستیابی به این هدف، ۳۳ مقاله چاپ‌شده در مجلات معتبر داخلی جمع‌آوری و بررسی شده است. نتایج نشان می‌دهد که پژوهش‌های مربوط به کیفیت سود در ایران از نظر عنوان بسیار متنوع بوده و نتایج درخور توجهی نیز داشته است. همچنین باید اذعان کرد که بین بیشتر مقالات معتبر در مجلات خارج با داخل کشور هنوز شکاف زیادی از نظر روش‌شناسی وجود دارد.

کلیدواژه‌ها: نقد، پژوهش، کیفیت سود.

۱. مقدمه

برای نمونه، شرکت دارای عناصر و اقلام باثبات در صورت سود و زیان خود کیفیت سود بالاتری از شرکت فاقد این اقلام و عناصر دارد. همین امر به تحلیل‌گران امکان می‌دهد سود آتی شرکت را با قابلیت اطمینان بیشتری پیش‌بینی کنند (اسماعیلی، ۱۳۸۶). تجزیه و تحلیل‌های استفاده‌شده در پژوهش‌ها، با توجه به نوع جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها، به دو دسته تقسیم می‌شوند: تجزیه و تحلیل‌های اولیه که در آن پژوهشگر، خود داده‌ها را جمع‌آوری و برای به‌دست‌آوردن نتایج، آنها را تجزیه و تحلیل می‌کند؛ تجزیه و تحلیل‌های ثانویه که پژوهشگر، داده‌های مربوط به یک پژوهش قبلی را برای

نظریه کیفیت سود را اولین بار تحلیل‌گران مالی و کارگزاران بورس مطرح کردند؛ زیرا احساس می‌کردند سود گزارش‌شده، قدرت سود شرکت را آن‌چنان‌که در ذهن مجسم شود، نشان نمی‌دهد. آنها دریافتند که پیش‌بینی سودهای آتی بر مبنای نتایج گزارش‌شده، کار مشکلی است. تحلیل‌گران همچنین دریافتند که تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی شرکت‌ها، به دلیل نقاط ضعف متعدد در اندازه‌گیری اطلاعات حسابداری، دشوار است. تحلیل‌گران مالی می‌کوشند چشم‌انداز سود شرکت‌ها را ارزیابی کنند. چشم‌انداز سود به ترکیب ویژگی‌های مطلوب و نامطلوب سود خالص اشاره دارد.

meysamkaviani@gmail.com

miadmohammadi@yahoo.com

hadis.darvish@yahoo.com

۱. دانشجوی دکترای مدیریت مالی دانشگاه آزاد اسلامی،

۲. کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی - واحد علوم و تحقیقات تهران،

۳. دانشجوی دکترای حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی - واحد علوم و تحقیقات تهران،

پاسخگویی به سؤال یا سؤالات جدید یا نقد روش‌شناسی آن تجزیه و تحلیل می‌کند. لذا در این مقاله نیز با استناد به مقاله دکتر بدری (۱۳۹۳)، روش‌شناسی مقالات واکاوی و نقد شده است.

۲. مفهوم کیفیت سود

در مقالات مختلف درباره مفهوم کیفیت سود، به دو ویژگی برای تعیین کیفیت سود اشاره شده است: اول، سودمندی تصمیم^۱؛ دوم، ارتباط بین این مفهوم و سود اقتصادی. از دیدگاه هیکسی^۲، کیفیت سود، بیان صادقانه سود گزارش شده است. به عبارت دیگر، کیفیت سود بالا، نشان‌دهنده مفید بودن اطلاعات سود برای تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان و نیز مطابقت بیشتر آن با سود اقتصادی هیکسی است. برخی تحلیل‌گران مالی، کیفیت سود را سود عادی و مستمر، تکرارپذیر و ایجادکننده جریان نقدی حاصل از عملیات می‌دانند، آنها معتقدند که کیفیت سود، رقمی بین سود خالص گزارش شده و جریان نقدی حاصل از عملیات منهای ارقام غیرتکراری است. تاکنون متخصصان مالی نتوانسته‌اند به محاسبه مستقلی از سود دست یابند که از نظر آنها کیفیت لازم را داشته باشد. بنابراین، مفهوم کیفیت سود، موضوع تعریف‌شده ثابتی نیست که بتوان به آن دست یافت، بلکه مفهومی نسبی است که به ارتباط آن با دیدگاه‌ها و نگرش‌ها بستگی دارد.

در مورد ارزیابی کیفیت سود و تعریف آن، دیدگاه‌های مختلفی وجود دارد. به عقیده آتامورو و بیٹی^۳ (۲۰۰۶)، کیفیت سود و توان سود در پیش‌بینی جریان‌های نقدی آتی تعریف می‌شود. بلوواری و همکاران^۴ (۲۰۰۵)، کیفیت سود را نمادی از توانایی سود گزارش شده در انعکاس سود واقعی واحد تجاری، قابلیت پیش‌بینی سود آتی، و ثبات و تغییرناپذیری در سود گزارش شده می‌دانند. کیشن هیترو و ملومد^۵ (۲۰۰۴)، سودی را باکیفیت دانسته‌اند که به ارزش شرکت در بلندمدت نزدیک‌تر

باشد. چن و همکاران^۶ (۲۰۰۴)، کیفیت سود را براساس توانایی سود گزارش شده در انعکاس توانایی‌های عملیاتی واحد تجاری تعریف کرده‌اند. هاج^۷ (۲۰۰۳)، کیفیت سود را براساس میزان نزدیک بودن سود گزارش شده به سود واقعی تعریف کرد. شیپر و وینسنت^۸ (۲۰۰۳)، کیفیت سود را براساس سود هیکسی (سود اقتصادی) تعریف کرده‌اند؛ به عبارت دقیق‌تر، از نظر آنها هر چه سود ارائه شده براساس تعریف هیکسی از سود نزدیک‌تر باشد، سود مذکور باکیفیت‌تر است. میکائیل و همکاران^۹ (۲۰۰۳)، کیفیت سود را براساس میزان توانایی سودهای گذشته در پیش‌بینی جریان‌های نقدی آتی تعریف کرده‌اند. تیتز^{۱۰} (۲۰۰۲) بیان می‌کند برخی از افراد کیفیت سود را توانایی سود حسابداری برای انعکاس رویدادهای اقتصادی می‌دانند. بادی^{۱۱} (۲۰۰۲) نیز کیفیت سود را برحسب حد و اندازه‌هایی تعریف می‌کند که انتظار داریم سطح سود گزارش شده باثبات باشد.

۲-۱. اهمیت ارزیابی کیفیت سود

مطابق با مفهوم سودمندی تصمیم ارائه شده توسط هیئت استانداردهای حسابداری مالی ایالات متحده آمریکا، کیفیت سود و به صورت عام‌تر کیفیت گزارشگری مالی موردعلاقه کسانی است که از گزارش‌های مالی برای تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاری و انعقاد قراردادهای مختلف استفاده می‌کنند. اهمیت کیفیت سود، از سه دیدگاه قابل توضیح است: دیدگاه سرمایه‌گذاری، دیدگاه استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، و دیدگاه تدوین‌کنندگان استاندارد. از دیدگاه سرمایه‌گذاری، کیفیت سود بیانگر چگونگی تخصیص منابع است. کیفیت پایین سود مطلوب نیست، چراکه نشان‌دهنده وجود ریسک در تخصیص منابع به آن بخش است و باعث کاهش رشد اقتصادی از طریق تخصیص نادرست سرمایه‌ها خواهد شد. از طرفی، کیفیت سود پایین باعث انحراف منابع از طرح‌های با بازده واقعی به طرح‌های با بازده غیرواقعی می‌شود که

1. Decision Usefulness

2. Hicksian

3. Altamuro & Beatty

4. Bellovary et al

5. Kischenheiter & Melumad

6. Chan et al

7. Hodge

8. Shipper & Vincent

9. Mikhail et al

10. Teets

11. Bodie

پژوهشی معتبر از مجلات داخلی و تمرکز بر پژوهش‌های انجام‌شده دربارهٔ یک موضوع خاص است. از این رو، جامعهٔ موردبررسی پژوهش، مقالات حاصل از پژوهش‌های انجام‌شده در ارتباط با کیفیت سود است. در این مقاله، قصد اجرای نمونه‌گیری نبوده بلکه تلاش پژوهشگران بررسی کل جامعه بوده است. بنابراین، اهتمام پژوهشگران مطالعه و گردآوری اطلاعات موردنیاز برای تلخیص و نتیجه‌گیری مناسب از تمامی آحاد جامعه است. لذا درمجموع ۲۳ مقاله با موضوعات کاملاً منطبق و یا تشابه موضوعی نسبتاً بالا و مناسب برای واکاوی و نقد روش‌شناسی بررسی شد. لذا نقد روش‌شناسی این پژوهش‌ها، با استناد به نکات مقالهٔ بدری (۱۳۹۳) و نیز دیدگاه نگارندگان است. بنابراین، مواردی که بررسی شد، به شرح جدول ۱ است. این جدول راهنما، به‌هنگام مطالعهٔ مقالات، نقش صافی اطلاعات را برعهده دارد و بستر ساز تجزیهٔ یک مقاله به تعدادی مؤلفهٔ قابل تحلیل است. هدف از استفاده از این جدول، بالابردن کیفیت امکان تجزیه و تحلیل مطالعات است. شایان ذکر است که برخی از مقالات از چند روش کیفیت سود، روش آماری، ... تشکیل شده‌اند؛ آمارهای موجود بیش از ۲۳ مقاله در بخش تخمین جدول، بیانگر این وضعیت است.

کاهش رشد اقتصادی جامعه را در پی خواهد داشت. از دیدگاه استفاده‌کنندگان، از سود گزارش‌شده معمولاً در قراردادهای بدهی و طرح‌های پاداش استفاده می‌شود و بنابراین تصمیم‌گیری براساس سود با کیفیت پایین، باعث انتقال ناخواستهٔ ثروت خواهد شد. برای نمونه، اگر از سود به‌عنوان معیار ارزیابی عملکرد مدیریت استفاده شود، ارائهٔ سودهای بیش از واقع، به اعطای حقوق و مزایای بیش از اندازه به مدیران منجر می‌شود. علاوه بر این، چنین سودی ممکن است بحران مالی شرکت را پنهان کند و باعث اعتباردهی نادرست از سوی اعتباردهندگان شود. همچنین، زمانی که تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری در جست‌وجوی بازخورد استانداردها از نظر کارایی هستند، به خروجی‌های سیستم حسابداری از جمله سود توجه خواهند کرد؛ یعنی از دیدگاه تدوین‌کنندگان استانداردها، کیفیت گزارش‌های مالی و سود به‌طور غیرمستقیم، نشان‌دهندهٔ کیفیت استانداردهای گزارشگری مالی است (اسماعیلی، ۱۳۸۶).

۳. روش پژوهش

روش گردآوری داده‌ها، استفاده از مقالات علمی و

جدول ۱. ابعاد و شاخص‌های راهنمای تجزیه و تحلیل مقالات	
ابعاد	موارد موردبررسی
روش پژوهش	نوع و روش‌شناسی پژوهش، روش گردآوری اطلاعات
روش نمونه‌گیری	روش نمونه‌گیری، تعداد نمونه
قلمرو زمانی	از نظر دورهٔ زمانی اجرای پژوهش
چهارچوب پژوهش	فرضیه و سؤالات
متغیرها	وابسته و مستقل
ابزار تجزیه و تحلیل داده‌ها	نرم‌افزارهای مورد استفاده
روش تجزیه و تحلیل	آزمون آماری
نتایج به‌دست‌آمده	نتایج به‌تفکیک نوع متغیرهای به‌کاررفته و تحلیل آن

۴. یافته‌های مربوط به روش پژوهش

در ۱۰ مقاله هیچ اشاره‌ای به آن نشده است. همان‌طور که ملاحظه می‌شود، بیشتر مقالات در نوع پژوهش خود از روش کاربردی نام برده‌اند. شایان ذکر است که در برخی از مقالات

در جدول ۲، جزئیات روش‌شناسی پژوهش ۲۳ مقاله نشان داده شده است. همان‌طور که ملاحظه می‌شود، از ۲۳ مقالهٔ بررسی‌شده، در ۱۳ مقاله به نوع پژوهش اشاره شده درحالی‌که

مورد بررسی از چند نوع روش پژوهش در مقاله استفاده شده است.

جدول ۲. جزئیات روش پژوهش

تخمین (تعداد مقاله)		تخمین (تعداد مقاله)	
کاربردی	۸	مشخص	نوع و روش پژوهش
همبستگی	۴		
پس رویدادی	۴		
توصیفی	۴		
شبه تجربی	۲	نامشخص	
کتابخانه‌ای	۱		
		۱۰	

۴-۱. نقد روش‌شناسی

از آنجاکه پژوهش‌های تجربی مالی و حسابداری عمدتاً از نظر طرح پژوهش، شبه‌تجربی و پس‌رویدادی و از نظر روش جمع‌آوری داده از نوع مطالعات میدانی یا آرشیوی است، ملاحظه می‌شود که فقط در ۶ مقاله به روش پس‌رویدادی و شبه‌تجربی در نوع پژوهش آن اشاره شده است در حالی که در بیشتر مقالات — همان‌طور که قبلاً اشاره شد — به روش کاربردی و بعضاً توصیفی اشاره شد به‌طوری‌که واژه‌های بسیار کلی نظیر پژوهش توصیفی و یا پژوهش کتابخانه‌ای و از نظر هدف، عنوان پژوهش کاربردی اشتباه و نادرست است؛ زیرا برخلاف آنچه به‌طور گسترده رایج است، اغلب پژوهش‌های تجربی حسابداری و مالی دانشگاهی از نوع کاربردی نیست، بلکه در نقطه مقابل آن از نوع پژوهش‌های بنیادی است.

۵. یافته‌های مربوط به نمونه‌گیری و قلمرو زمانی

جزئیات نمونه‌گیری و قلمرو زمانی در جدول ۳ نشان داده شده است. همان‌طور که ملاحظه می‌شود، از ۲۳ مقاله، تعداد نمونه ۲۱ مقاله محاسبه شده و در ۲ مقاله نامشخص است؛ همچنین، از ۲۱ مقاله محاسبه شده فقط در ۱۹ مقاله روش نمونه‌گیری مشخص است و از ۱۹ مقاله، در ۱۶ مقاله از روش حذف سیستماتیک برای تعیین تعداد حجم نمونه استفاده شده است. از سوی دیگر، ملاحظه می‌شود که در بیشتر مقالات از تعداد نمونه‌های بین ۵۰ تا ۱۰۰ شرکت استفاده شده و فقط در ۹ مقاله تعداد نمونه بالای ۱۰۰ بوده که این تعداد نمونه با استفاده از هر نوع روش نمونه‌گیری تعیین شده است. علاوه بر این، با بررسی دوره زمانی پژوهش‌های انجام‌شده محرز شد که بیشتر پژوهش‌ها دوره زمانی بالای ۶ سال داشتند و دوره زمانی بین ۸ تا ۱۰ ساله در پژوهش‌های صورت‌گرفته بیشترین سهم را به خود اختصاص داده است.

جدول ۳. نمونه‌گیری و قلمرو زمانی

تخمین (تعداد مقاله)		تخمین (تعداد مقاله)	
مشخص‌بودن تعداد نمونه	محاسبه‌شده	۲۱	تخمین
	نامشخص	۲	تخمین (تعداد مقاله)
روش نمونه‌گیری	مشخص	۱۹	حذف سیستماتیک
	نامشخص	۴	تصادفی ساده
تعداد نمونه	زیر ۵۰ شرکت	۱	خوشه‌ای
	بین ۵۰ تا ۱۰۰ شرکت	۱۲	
دوره زمانی	بین ۱۰۰ تا ۱۵۰ شرکت	۶	
	بالای ۱۵۰ شرکت	۳	
	بین ۳ تا ۵ سال	۵	
	بین ۶ تا ۷ سال	۷	
	۸ تا ۱۰ سال	۱۱	
	بالای ۱۰ سال	-	

۵-۱. نقد روش‌شناسی

با توجه به مباحث نمونه‌گیری، محرز شد که در بخش عمده‌ای از مقالات موردبررسی، روش نمونه‌گیری از نوع حذف سیستماتیک بوده درحالی‌که پیش‌فرض منطقی نمونه‌گیری در پژوهش‌های حسابداری و مالی، قصد پژوهشگر برای این کار است و در بسیاری از پژوهش‌های حسابداری و مالی، پژوهشگر چنین قصد یا انگیزه‌ای ندارد، چراکه اصولاً ضرورتی برای نمونه‌گیری وجود ندارد. بدیهی است در صورتی‌که ضرورت نمونه‌گیری وجود داشته باشد، لازم است نمونه‌گیری به روش سیستماتیک و مناسب علمی که شرح آن در متون آمار و روش پژوهش به تفصیل بیان شده است، باشد. از این رو، با بررسی مقالات موجود مشخص شد که در بیشتر مقالات از اصطلاحاتی نظیر نمونه‌گیری به روش حذف سیستماتیک و نظایر آن که نامناسب و نادرست است، استفاده شده است.

همچنین، با مشاهده تعداد نمونه‌های انتخاب از روش‌های نمونه‌گیری مورد استفاده می‌توان این سوال را مطرح کرد که اندازه نمونه برای برآورد مدل چقدر باید باشد. درحالی‌که

پاسخی قطعی برای این سؤال وجود ندارد، اما باید توجه داشت که بیشتر رویه‌های آزمون در اقتصادسنجی مبتنی بر نظریه حدی است؛ یعنی در صورتی‌که تعداد نامحدودی مشاهده وجود داشته باشد، نتایج مشابه نتایج نظریه مربوط حاصل می‌شود. در عمل، دسترسی به تعداد نامحدودی مشاهده نیازی نیست. تقریبی از رفتار حدی آماره‌های آزمون را با استفاده از نمونه‌های محدود می‌توان بدست آورد، به شرط اینکه به قدر کافی بزرگ باشد. عموماً تا حد امکان باید از مشاهدات زیادی استفاده کرد. دلیل آن هم این است که همه پژوهشگران نمونه‌ای از داده‌ها را به منظور تخمین مقادیر پارامترها و استنتاج مقادیر واقعی جامعه در دسترس دارند. یک نمونه ممکن است در ارائه نتایجی نزدیک به مقادیر جامعه شکست بخورد که اصطلاحاً به آن خطای نمونه‌گیری اطلاق می‌شود. برخی از نمونه‌ها نیز در مقایسه با نمونه‌های دیگر نماینده و معرف بهتری از رفتار جامعه هستند. خطای نمونه‌گیری با افزایش اندازه نمونه کاهش می‌یابد، زیرا در نمونه‌های بزرگ‌تر احتمال کمتری وجود دارد که تمامی داده‌های استخراج شده معرف رفتار جامعه نباشد. از طرفی، از مشکلات بالقوه در استفاده از اندازه

فرضیه و سؤالات پژوهش در جدول ۴ نشان داده شده است. همان‌طور که ملاحظه می‌شود، از ۲۳ مقاله ۲۰ مقاله سؤال و فرضیه داشتند و تنها در ۳ مقاله هیچ‌گونه اشاره‌ای به فرضیه نشده است.

جدول ۴. چهارچوب تحقیقی

تخمین (تعداد مقاله)		
دارد	۲۰	فرضیه و سؤال
ندارد	۳	

۶-۱. نقد روش‌شناسی

اصولاً نقش فرضیه در پژوهش‌های اثباتی قابل‌انکار نیست. نقش اصلی فرضیه، مشخص کردن محدوده تحقیق، متغیرها و بیان روابط احتمالی بین آنها است. فرضیه کمک می‌کند پژوهشگر به‌طور نظام‌مند تحقیق کند و راهنمای اصولی جمع‌آوری داده‌های موردنیاز پژوهش است؛ لذا ملاحظه می‌شود که ۲۰ مقاله از ۲۳ مقاله فرضیه دارند. اما یکی از دلایل اصولی عدم بیان آشکار فرضیه در بسیاری از پژوهش‌های تجربی مالی و حسابداری، مستربودن فرضیه در طرح تحقیق و به‌طور خاص در مدل‌های ارائه‌شده است که گاهی نیز با طرح پرسش تحقیق پوشش داده می‌شود و البته این به‌معنای نبود فرضیه نیست. از این رو است که مشاهده شد علی‌رغم مستربودن فرضیه در طرح تحقیق و در مدل‌های ارائه‌شده، بیشتر مقالات فرضیه دارند.

۷. یافته‌های مربوط به شاخص‌های تبیین کیفیت سود(نماینده کیفیت سود)

شاخص‌های تبیین کیفیت سود که نماینده (پراکسی) کیفیت سود در مقالات موردبررسی است، در جدول ۵ نشان داده شده است. همان‌طور که ملاحظه می‌شود، در ۱۰ مقاله جهت تبیین کیفیت سود از اقلام تعهدی مدل جونز تعدیل‌شده استفاده شده است. در بسیاری از مقالات نیز از چند نوع شاخص — اقلام تعهدی، پایداری سود، ... — به‌طور همزمان شده است. اما آنچه مشخص شد، این است که در بیشتر پژوهش‌های صورت‌گرفته در ایران از شاخص‌های موجود در

آزمون ۵درصدی این است که اگر اندازه نمونه به قدر کافی بزرگ باشد، هر فرضیه صفر را می‌توان رد کرد. این موضوع به‌خصوص در پژوهش‌های مالی سبب بروز مسائلی می‌شود زیرا غالباً ده‌ها هزار مشاهده و یا بیشتر دردسترس است. آنچه اتفاق می‌افتد، این است که با افزایش نمونه، خطای معیار کاهش می‌یابد و بنابراین به افزایش مقدار آماره‌های آزمون t منجر می‌شود. این مشکل عموماً در پژوهش‌های تجربی متداول است؛ بنابراین، برخی از متخصصان اقتصادسنجی پیشنهاد می‌کنند برای نمونه‌های بزرگ‌تر باید از یک اندازه آزمون کوچک‌تر (یعنی ۱٪) استفاده کرد (بروکز، ۱۳۸۹). لذا با این اوصاف و با توجه به اهمیت تعداد نمونه، باید دقت بیشتر مبذول شود به‌طوری‌که در اعتبار نتایج پژوهش لطمه‌ای وارد نشود.

به‌علاوه، با بررسی دوره زمانی پژوهش‌های صورت‌گرفته درخصوص کیفیت سود، ذکر این نکته مهم است که اجرای پژوهش در دامنه زمانی خاص و اهمیت زمان در جمع‌آوری داده‌ها و نیز ارائه یافته‌های پژوهش در طرح پژوهش قلمرو زمانی به شکلی روشن موردتوجه است. بنابراین، یکی از چالش‌های موجود در پژوهش‌های مالی و حسابداری ایران، به‌کارگیری دوره زمانی نامناسب برای تدوین پژوهش است. مشکل تدوین وقتی بیشتر می‌شود که تعداد نمونه نیز کم باشد، لذا بر اعتبار و چگونگی اهمیت آن تأثیر می‌گذارد. بسیاری از پژوهش‌های مالی و حسابداری در مجلات معتبر، دوره زمانی بالای ۱۰ سال دارند ولی اگر همان پژوهش در ایران انجام شود، یا به‌دلیل کم‌کردن محاسبات و یا به‌دلیل وجود مجموعه‌ای از پیش‌شرط‌ها برای انتخاب نمونه مانند سودآوربودن شرکت‌های موردنمونه، نوع فعالیت شرکت، ...، دوره زمانی کوتاه درنظر گرفته می‌شود. لذا با توجه به اطلاعات موجود در جدول ۳، ملاحظه می‌شود که هیچ‌یک از پژوهش‌های صورت‌گرفته پیرامون کیفیت سود، دوره زمانی بالاتر از ۱۰ سال را به خود اختصاص نداده‌اند.

۶. یافته‌های مربوط به چهارچوب تحقیقی

چهارچوب تحقیقی مقالات موردبررسی در قالب نوع

جدول ۵ استفاده شده است.

جدول ۵. شاخص‌های تبیین کیفیت سود

تخمین (تعداد مقاله)	
۱۰	اقدام تعهدی سود (مدل جونز تعدیل‌شده)
۴	پایداری سود
۶	نزدیکی سود با میزان جریان نقد عملیاتی
۳	پیش‌بینی‌کنندگی سود
۲	هموارسازی سود
۱	مدل فرانسیس و همکاران (۲۰۰۴)
۴	سایر شاخص‌ها و مدل‌ها

۸. یافته‌های مربوط به متغیرهای مستقل و وابسته

جدول ۶. نوع متغیر کیفیت

تخمین (تعداد مقاله)	
۹	مستقل
۱۱	وابسته

در جدول ۷ نیز نشان داده شده است که به دلیل اهمیت کیفیت سود و نقش مهم آن در تصمیمات مالی مبتنی بر سود، کیفیت سود با چه متغیرهایی ممکن است در ارتباط باشد و سنجش شود. همان‌طور که ملاحظه می‌شود، کیفیت سود در ارتباط با مهم‌ترین تصمیمات مدیریت مالی اعم از تصمیمات تقسیم سود، تصمیمات سرمایه در گردش (مدیریت وجوه نقد) و تصمیمات ساختار سرمایه (تصمیمات تأمین مالی) بررسی و آزمون شده است.

نوع متغیرها از نظر مستقل و وابسته بودن در جدول‌های ۶ و ۷ نشان داده شده است. چنان‌که ملاحظه می‌شود، در برخی از مقالات مستقل یا وابسته بودن متغیر کیفیت سود نامشخص بوده است. اما در بیشتر مقالاتی که نوع متغیر مشخص بوده، کیفیت سود متغیر وابسته و اثرپذیر بوده و این نشان‌دهنده آن است که با توجه به اهمیت کیفیت سود در پژوهش‌های حسابداری و مالی و گزارشگری مالی، بیشتر پژوهشگران در پی متغیرهایی بوده‌اند که بر کیفیت سود اثرگذار است و از این رو کیفیت سود محاسبه‌شده با هر روشی به‌عنوان متغیر وابسته در نظر گرفته شده است.

جدول ۷. شاخص‌های آزمون‌شده با کیفیت سود (در قالب شاخص‌های مستقل و وابسته)

۱. سازوکار نظام راهبری شرکتی (حاکمیت شرکتی)	۲. فرهنگ سازمانی
۳. سود نقدی هر سهم، نسبت بازده سود نقدی	۴. میزان نگهداری وجه نقد
۵. بازده آینده سهام	۶. ریسک سهام
۷. خصوصی‌سازی و تغییر بستر قانونی	۸. سودآوری آتی
۹. تورم	۱۰. تمرکز مالکیت
۱۱. هزینه حقوق صاحبان سهام	۱۲. ارزش شرکت
۱۳. هزینه سرمایه	۱۴. تغییر حسابرس مستقل
۱۵. مسئولیت‌های اجتماعی	۱۶. ساختار سرمایه
۱۷. تقسیم سود	۱۸. چرخه عمر شرکت

۹. یافته‌های مربوط به تجزیه و تحلیل اطلاعات

در جدول ۸، روش و ابزار تجزیه و تحلیل داده‌های مربوط به پژوهش‌های کیفیت سود سنجش شده است. همان‌طور که ملاحظه می‌شود، در بیشتر پژوهش‌ها از نرم‌افزارهای SPSS و EViews استفاده شده و از سایر نرم‌افزارها با توجه به نوع تحلیل مقاله استفاده شده است. برای مثال، از نرم‌افزار PIS SMART برای مقالاتی که به مدل‌سازی معادله ساختاری (SEM) نیاز دارند، استفاده می‌شود و نرم‌افزار Expert choice برای تحلیل‌های سلسله‌مراتبی کاربرد دارد. اما از آنجا که در بیشتر پژوهش‌های صورت‌گرفته مالی و حسابداری از تحلیل رگرسیون استفاده می‌شود، نرم‌افزارهای SPSS و EViews بیشتر کاربرد دارند. شایان ذکر است که از

نرم‌افزار Minitab بیشتر برای نرمال‌سازی داده‌هایی استفاده می‌شود که نرمال نیستند. Stata یک برنامه آماری چندمنظوره است که در رشته‌های اقتصاد، جامعه‌شناسی، علوم سیاسی و شاخه‌هایی از علوم پزشکی کاربرد دارد. نرم‌افزار Expert Choice ابزاری قدرتمند برای تصمیم‌گیری چندمعیاره براساس روش AHP است که توانایی‌های زیادی دارد و علاوه بر امکان طراحی نمودار سلسله‌مراتبی تصمیم‌گیری و طراحی سؤالات، تعیین ترجیحات و اولویت‌ها و محاسبه وزن نهایی، قابلیت تحلیل حساسیت تصمیم‌گیری درمورد تغییرات در پارامترهای مسئله را نیز دارد. در جدول ۸ همچنین نشان داده شده است که در پژوهش‌های مربوط به کیفیت سود می‌توان با توجه به نوع داده و اهداف تحقیق، از آزمون‌های آماری متعددی استفاده کرد.

جدول ۸. تجزیه و تحلیل اطلاعات

تخمین (تعداد مقاله)		
۱۳	SPSS	نوع نرم‌افزار
۱۱	EViews	
۱	PIS SMART	
۱	Expert choice	
۲	Minitab	
۱	Stata	نوع آزمون آماری
۱	تحلیل واریانس	
۱	رگرسیون لاجیت	
۶	تحلیل رگرسیون	
۳	آزمون F	
۴	تحلیل پانلی	
۳	آزمون t دونمونه‌ای مستقل	
۱	آزمون مقایسه زوجی	
۱	مدل معادلات ساختاری	

۹-۱. نقد روش‌شناسی

از آنجا که تحصیلات تکمیلی در رشته‌های مالی و حسابداری متأثر از روش‌شناسی رشته مدیریت بوده است و لذا ارزیابی طرح‌های پیشنهادی پژوهش‌های مالی و حسابداری با این دیدگاه انجام می‌شود، حاکم‌بودن این فضا در فرمت و

ساختار در مقالات دانشگاهی قابل‌ردیابی است. این در حالی است که امروزه و به‌ویژه پس از توسعه شاخه اقتصادسنجی و به‌خصوص اقتصادسنجی مالی که در این زمینه پیشرو است، متدولوژی و تکنیک‌های بسیار کمی مورد استفاده در

شرکت‌ها عاملی مؤثر و معنادار است و این با نتایج تحقیق مرادزاده‌فرد و همکاران (۱۳۹۱) که کیفیت سود با استفاده از مدل پیشنهادی دی‌چو و دای‌چو محاسبه شد، تأیید می‌شود، یعنی بین کیفیت ارقام تعهدی و هزینه حقوق صاحبان سهام، رابطه معکوس و معناداری وجود دارد. شایان ذکر است که در تحقیق علم‌الهدی و همکاران (۱۳۹۳) که کیفیت سود از طریق شاخص نسبت جریان نقد عملیاتی به سود محاسبه شده، کیفیت سود هیچ‌گونه تأثیرپذیری از نسبت بدهی به دارایی (به‌عنوان شاخص ساختار سرمایه) نداشته است، پس نتیجه می‌شود که کیفیت سود بدون تأثیرپذیری از نسبت بدهی بر هزینه سرمایه تأثیرگذار بوده است.

طبق نتایج تحقیق تهرانی و ذاکری (۱۳۸۸)، شرکت‌هایی که سود پرداخت می‌کنند، از پایداری سود بیشتری در دوره‌های آتی برخوردارند، یعنی سود تقسیمی حاوی اطلاعاتی درباره کیفیت سودهای گزارش شده است؛ و این، با نتیجه تحقیق فرج‌زاده دهکردی و همکاران (۱۳۹۲) نیز تأیید می‌شود، یعنی شرکت‌هایی که سود توزیع می‌کنند، در مقایسه با سایر شرکت‌ها، از کیفیت سود بالاتری برخوردارند.

نتیجه تحقیق اسماعیل‌زاده مقری و همکاران (۱۳۸۹) نشان می‌دهد بین درصد مالکیت سهامداران نهادی، تعداد بلوک سهامداران عمده، درصد مدیران غیرموظف در ترکیب هیئت مدیره، نبود مدیرعامل شرکت به‌عنوان رئیس یا نایب رئیس هیئت مدیره و اندازه حسابرس شرکت و کیفیت سود، رابطه مثبتی وجود دارد، یعنی بین مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی و کیفیت سود رابطه معناداری وجود دارد. ابراهیمی کردلر و اعرابی (۱۳۸۹) در تحقیق خود نشان دادند که مکانیسم‌های دیگری از حاکمیت شرکتی بر کیفیت سود اثر دارد. نتایج تحقیق آنها نشان می‌دهد که استفاده از معیار گروهی تمرکز مالکیت برون‌سازمانی در بررسی تأثیر آن بر کیفیت سود در بورس اوراق بهادار تهران مناسب است. نتیجه تحقیق مجتهدزاده و اثنی‌عشری (۱۳۹۱) نیز نتایج قبلی را تأیید می‌کند؛ یعنی کلیه نظام حاکمیت شرکتی و تغییر بستر قانونی با محتوای اطلاعاتی سود، تمرکز مالکیت و استقلال هیئت مدیره و مالکیت نهادی با قابلیت پیش‌بینی‌کنندگی سود، و استقلال

پژوهش‌های تجربی حسابداری و مالی، به‌شدت از روش‌های حاکم بر پژوهش‌های رشته‌های مدیریت فاصله گرفته است؛ با این حال، هنوز هم مشاهده می‌شود که این فاصله در کشور ما با سرعت کمتری در حال انجام است، چراکه نرم‌افزار SPSS بیشتر برای تجزیه و تحلیل پژوهش‌های علوم اجتماعی و مدیریتی کاربرد دارد. در مقالات موردبررسی، در ۱۳ مقاله برای تحلیل داده‌ها از این نرم‌افزار استفاده شده است، در حالی که با توجه نوع داده‌ها و توسعه اقتصادسنجی مالی، استفاده از نرم‌افزار EViews برای تحلیل‌های رگرسیونی اهمیت بالاتری دارد. از این رو، در سال‌های اخیر موضوعات تحقیق و نگارش پایان‌نامه و مقالات در رشته‌های مالی به‌خصوص حسابداری به موضوعاتی سوق پیدا کرده است که در حیطه اقتصاد مالی قرار می‌گیرند و نرم‌افزار SPSS برای تجزیه و تحلیل آماری در این نوع پژوهش‌ها کارایی چندانی ندارد و نرم‌افزار Eviews یکی از نرم‌افزارهای تخصصی در زمینه به‌کارگیری روش‌های اقتصادسنجی، به‌ویژه روش‌های جدید است.

۱۰. یافته‌های مربوط به نتایج

خلاصه نتایج مقالات موردبررسی در جدول ۸ نشان داده شده است. همان‌طور که ملاحظه می‌شود، اولین مقاله از مقالات منتخب به سال ۱۳۸۴ برمی‌گردد، در حالی که بیشتر پژوهش‌های صورت‌گرفته به سال ۱۳۹۳ مربوط است؛ و این، بیانگر اهمیت موضوع از دیدگاه پژوهشگران در سال‌های نه چندان دور است. همان‌طور که نتایج پژوهش‌ها نشان می‌دهد، براساس تحقیق نوروش و مجیدی (۱۳۸۴)، بین کیفیت سود و هزینه سرمایه رابطه معکوس وجود دارد، یعنی افزایش متغیر مستقل کیفیت سود که با مدل جونز تعدیل شده محاسبه شد، به کاهش هزینه سرمایه منجر می‌شود و کاهش هزینه سرمایه می‌تواند افزایش ارزش شرکت را با توجه به تئوری‌های ساختار سرمایه برای یک دوره زمانی در پی داشته باشد.

تحقیق مهرانی و همکاران (۱۳۹۳) نشان داده که کیفیت سود در کاهش و یا افزایش هزینه حقوق صاحبان سهام

نتیجه تحقیق نادری و اسکندر (۱۳۹۳) بیانگر آن است که کیفیت سود در طول چرخه عمر متفاوت است؛ از این رو نتیجه می‌شود که علی‌رغم اینکه تفاوت‌هایی در طول چرخه عمر شرکت‌ها وجود دارد، طبق نتیجه تحقیق نمازی و رضایی (۱۳۹۱)، تورم به‌عنوان یک عامل اثرگذار بر چرخه عمر شرکت‌ها بر هیچ‌یک از مدل‌های کیفیت سود تأثیر نداشته است. به عبارت دیگر، می‌توان نتیجه گرفت که در طول چرخه عمر شرکت‌ها با اینکه کیفیت سود متفاوت بوده، این تفاوت‌ها از تورم که عاملی تأثیرگذار بر شرکت‌ها است، نیست. و بالأخره، با توجه به نتایج تحقیق فروغی و همکاران (۱۳۹۰) که بین کیفیت سود و میزان نگهداری وجه نقد در بورس اوراق بهادار تهران، رابطه منفی و معناداری وجود داشته است، نتیجه می‌شود که کیفیت سود بالاتر به انباشت وجه نقد کمتری منجر شده است.

شایان ذکر است که در نتایج بیشتر مقالات موردبررسی در بخش نتیجه‌گیری، از پیشنهادها کاربردی برای مدیران، سرمایه‌گذاران، سازمان‌های مرتبط، ... استفاده شده است.

هیئت مدیره و کیفیت حسابرس با اقلام تعهدی بنگاه‌های سابقاً دولتی، رابطه معناداری دارد. درنهایت، با درنظرگرفتن سایر نتایج پژوهش‌های صورت‌گرفته، افزایش خطای اقلام تعهدی به کاهش کیفیت سود منجر می‌شود (نوروش و همکاران، ۱۳۸۸) و مدیران انتظار دارند کیفیت سود یا عدم کیفیت سود بر بازده تأثیرگذار باشد.

با توجه به تحقیق حقیقت و پناهی (۱۳۹۰) می‌توان نتیجه گرفت که بین کیفیت سود و بازده آینده رابطه‌ای وجود ندارد؛ درحالی‌که طبق نتیجه تحقیق دیانتی دیلمی و طیبی (۱۳۹۰)، ابعاد فرهنگ سازمانی مدیران بر کیفیت سود گزارش‌شده آنها تأثیرگذاری مثبت داشته است. شایان ذکر است که با وجود آنکه در پژوهش‌های انجام‌گرفته نشان داده شد که کیفیت سود بر بازده تأثیر معناداری نداشته است، تحقیق مهرانی و همکاران (۱۳۹۳) نشان داد که بین شاخص کیفیت سود و ریسک سهام رابطه منفی و معناداری وجود داشته است؛ و این یعنی ارتباط کیفیت سود با ریسک و عدم ارتباط آن با بازده.

جدول ۸. خلاصه نتایج

نام نویسنده (گان)	نتیجه
نوروش و مجیدی (۱۳۸۴)	بین کیفیت سود و هزینه سرمایه، رابطه معکوسی وجود دارد.
نوروش و همکاران (۱۳۸۸)	افزایش خطای اقلام تعهدی، به کاهش کیفیت سود منجر می‌شود.
تهرانی و ذاکری (۱۳۸۸)	شرکت‌هایی که سود پرداخت می‌کنند، از پایداری سود بیشتری در دوره‌های آتی برخوردارند و این اثر برای شرکت‌های با نسبت توزیع بالاتر، بیشتر مشخص می‌شود. بدین ترتیب، سود تقسیمی حاوی اطلاعاتی درباره کیفیت سودهای گزارش‌شده است.
اسماعیل‌زاده مقری و همکاران (۱۳۸۹)	بین درصد مالکیت سهامداران نهادی، تعداد بلوک سهامداران عمده، درصد مدیران غیرموظف در ترکیب هیئت مدیره، نبود مدیرعامل شرکت به‌عنوان رئیس یا نایب رئیس هیئت مدیره و اندازه حسابرس شرکت و کیفیت سود، رابطه مثبتی وجود دارد.
ابراهیمی کردلر و اعرابی (۱۳۸۹)	نتایج حاصل مبین آن است که استفاده از معیار گروهی تمرکز مالکیت برون‌سازمانی در بررسی تأثیر آن بر کیفیت سود در بورس اوراق بهادار تهران مناسب است.
مرادی و همکاران (۱۳۸۹)	بین میزان جریان نقد عملیاتی و سود نقدی رابطه‌ای مثبت و بین تغییر در اقلام تعهدی اختیاری و سودنقدی رابطه‌ای منفی و ضعیف وجود دارد.
دموری و همکاران (۱۳۹۰)	سرمایه‌گذاران برای شرکت‌های هموارساز سود باکیفیت با بالاترین ارزش و برای شرکت‌های غیرهموارساز سود بدون کیفیت با کمترین ارزش قائل‌اند.
دیانتی دیلمی و طیبی (۱۳۹۰)	ابعاد فرهنگ سازمانی مدیران بر کیفیت سود گزارش‌شده آنها تأثیر مثبت دارد.
حقیقت و پناهی (۱۳۹۰)	بین کیفیت سود و بازده آینده رابطه وجود ندارد.

→

کلیه نظام راهبری شرکتی و تغییر بستر قانونی با محتوای اطلاعاتی سود، تمرکز مالکیت و استقلال هیئت مدیره و مالکیت نهادی با قابلیت پیش‌بینی‌کنندگی سود، و استقلال هیئت مدیره و کیفیت حسابرس با اقلام تعهدی بنگاه‌های سابقاً دولتی، رابطه معناداری دارد.	مجتهدزاده و اثنی‌عشری (۱۳۹۱)
بین کیفیت سود و میزان نگهداری وجه نقد در بورس اوراق بهادار تهران، رابطه منفی و معناداری وجود دارد.	فروغی و همکاران (۱۳۹۰)
تورم بر هیچ‌یک از مدل‌های کیفیت سود تأثیر نداشته است.	نمازی و رضایی (۱۳۹۱)
بین کیفیت اقلام تعهدی و هزینه حقوق صاحبان سهام، رابطه معکوس و معناداری وجود دارد.	مرادزاده‌فرد و همکاران (۱۳۹۱)
شرکت‌هایی که سود توزیع می‌کنند، در مقایسه با سایر شرکت‌ها، از کیفیت سود بالاتری برخوردارند.	فرچ‌زاده همکری و همکاران (۱۳۹۲)
کیفیت سود در کاهش و یا افزایش هزینه حقوق صاحبان سهام شرکت‌ها عاملی مؤثر و معنادار است.	مهرانی و همکاران (۱۳۹۲)
در مدل اقلام تعهدی اختیاری و مدل هزینه‌های تولیدی غیرعادی، بین مسئولیت‌های اجتماعی شرکتی و مدیریت سود رابطه مثبت غیرمعناداری وجود دارد؛ و در مدل وجوه نقد عملیاتی غیرعادی و مدل هزینه‌های اختیاری غیرعادی، بین مسئولیت‌های اجتماعی شرکتی و کیفیت سود رابطه معناداری وجود دارد.	جلیلی و قیصری (۱۳۹۲)
بین کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی‌شده به‌وسیله مؤسسه‌های کوچک حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و شرکت‌های حسابرسی‌شده به‌وسیله مؤسسه‌های بزرگ حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، اختلاف معناداری وجود دارد.	وکیلی‌فرد و همکاران (۱۳۹۳)
بین نسبت بدهی به دارایی و دیگر شاخص‌هایی که به‌نوعی بر ساختار سرمایه تأثیر دارند با کیفیت سود رابطه وجود ندارد.	علم‌الهدی و همکاران (۱۳۹۳)
دقت شبکه عصبی در پیش‌بینی سود با کیفیت بیشتر از سود بی کیفیت است.	مشایخی و گنجی (۱۳۹۳)
کیفیت سود در طول چرخه عمر متفاوت است.	نادری و اسکندر (۱۳۹۳)
بین کیفیت سود تجدیدارائه‌شده شرکت‌های تجدیدارائه‌کننده و کیفیت سود شرکت‌هایی که صورت‌های مالی خود را تجدید ارائه نکرده‌اند، تفاوت معناداری وجود ندارد.	خواجوی و قدیریان‌آرانی (۱۳۹۳)
ضریب همبستگی بین شاخص کیفیت سود و ریسک سهام نشانگر وجود رابطه منفی و معنادار بین کیفیت سود و ریسک سهام است. از سوی دیگر، ضریب همبستگی بین شاخص هموارسازی سود و ریسک سهام نشانگر وجود رابطه مثبت و معنادار بین شاخص هموارسازی سود و ریسک سهام است.	مهرانی و همکاران (۱۳۹۳)
نتایج برآورد مدل با تکنیک داده‌های تابلویی نامتوازن برای ۵۵ شرکت مشمول آستانه ورشکستگی مدل آلتنن، حاکی از آن است که شرکت‌های مذکور ترکیب نامتناسبی دارند و در این شرکت‌ها به مدیریت سودافزایشی اقدام کرده‌اند. با این نتایج، نظریه فرصت‌طلبانه بودن مدیریت سود تأیید، و نشان داده می‌شود که در گزارشگری سودآوری آتی شرکت‌های ورشکسته، مدیریت سود بیشتر از کیفیت سود به کار گرفته شده است.	احمدپور و شهسواری (۱۳۹۳)

۱۰-۱. نقد روش‌شناسی

تحقیق تجربی که با روش اثباتی پیش می‌رود، پژوهشگر هیچ رسالتی برای ارائه پیشنهاد به استفاده‌کنندگان احتمالی ندارد.

۱۱. نتیجه و پیشنهادها

پیشرفت و توسعه در مقوله علمی نه تنها به اقتدار ملی

از آنجا که در بخش نتیجه‌گیری بیشتر مقالات موردبررسی، پیشنهادهای کاربردی ارائه شده، شایان ذکر است که اصولاً ارائه پیشنهادها برای استفاده‌کنندگان در پژوهش‌های تجربی مالی و حسابداری، نه تنها ضرورت ندارد، بلکه معایب آن اغلب بیش از محاسن احتمالی آن است، چراکه اصولاً در

شماره یازدهم، ص ۵۸-۳۷.

اسماعیلی، شاپور. ۱۳۸۶. «کیفیت سود»، ماهنامه حسابدار، سال ۲۱، ش ۱۸۴.

اسماعیل زاده مقری، علی؛ جلیلی، محمد؛ زند عباس آبادی، عباس. ۱۳۸۹. «بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت سود در بورس اوراق بهادار تهران»، حسابداری مدیریت، ش ۷، ص ۷۹-۹۱.

بدری، احمد. ۱۳۹۳. «واکوی و نقد روش شناسی پژوهش های تجربی مالی و حسابداری در ایران»، پژوهش های حسابداری، شماره ۳، ص ۹۹-۱۲۷.

بروکز، کریس. ۱۳۸۹. مقدمه ای بر اقتصادسنجی مالی. ترجمه احمد بدری و عبدالمجید عبدالباقی. چاپ اول. انتشارات نص. تهران، رضا و ذاکری، حامد. ۱۳۸۸. «بررسی رابطه بین کیفیت سود و سود تقسیمی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، فصلنامه بورس اوراق بهادار، سال دوم، ش ۵.

جلیلی، صابر و قیصری، فرزاد. ۱۳۹۳. «بررسی ارتباط بین کیفیت سود و مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، دانش حسابداری، سال چهاردهم، شماره ۵۷، ص ۱۷۰-۱۴۷.

حقیقت، حمید و پناهی، مهدی. ۱۳۹۰. «بررسی رابطه کیفیت سود و بازده آینده سهام در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، دانش حسابداری، ش ۵، ص ۵۰-۳۱.

خداداد حسینی، سیدحمید؛ فتحی، سعید؛ الهی، شعبان. ۱۳۸۵. «طراحی الگوی تأثیر فناوری اطلاعات بر سنج های عملکرد مالی با رویکرد فراتحلیل»، بررسی های حسابداری و حسابداری، ش ۴۶، ص ۸۳-۶۱.

خواجوی، شکرالله و قدیریان آرانی، محمدحسین. ۱۳۹۳. «بررسی کیفیت سود شرکت های تجدیدارائه کننده صورت های مالی»، پژوهش های تجربی حسابداری، ش ۱۰، ص ۱۲۹-۱۷.

دموری، داریوش؛ عارف منش، زهره؛ عباسی موصول، خلیل. ۱۳۹۰. «بررسی رابطه بین هموارسازی سود، کیفیت سود و ارزش شرکت در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، مجله پژوهش های حسابداری مالی، شماره اول، ص

در جهان منجر می شود، بلکه برای ارتقای سطح فرهنگی جامعه، تولید ثروت ملی و حل مسائل مختلف کشور، ارتقای سلامت جامعه، تقویت صنایع و بهبود شاخص های توسعه، و ایجاد فرصت های شغلی نیز اهمیت زیادی دارد. کشور ما در حال فراهم آوردن زیرساخت های لازم برای یک تحول عظیم در علم و فناوری است و همه ظرفیت های لازم برای تبدیل شدن به یک قدرت واقعی در علم و فناوری در سطح بین المللی را دارد، ولی برای دستیابی به آن، به توجه بیشتر به چالش های موجود در فضای پژوهشی نیاز دارد، و عواملی که سبب متوقف ماندن تولید علم در چندین سال اخیر شده اند، باید به دقت بررسی و مطالعه شوند.

از این رو، براساس آنچه در مقاله حاضر ارائه شده است، برخی تمهیدات برای رفع چالش ها در روش شناسی تحقیقات حسابداری و مالی به شرح زیر پیشنهاد می شود:

۱. حذف پژوهش های بی هدف و غیر کاربردی در دانشگاه ها و مؤسسات آموزش عالی که بیشتر جنبه مالی برای پژوهشگران داشته است؛

۲. استفاده از استادان تخصصی به عنوان راهنما در رشته تخصصی؛

۳. استفاده درست از نرم افزارهای آماری مناسب جهت تجزیه و تحلیل داده ها؛

۴. ضرورت توجه به برگزاری کنفرانس های تخصصی در حوزه راهکارهای توسعه پژوهش های حسابداری و مالی؛

۵. استفاده از استادان تخصصی جهت تدریس دروس روش تحقیق در پژوهش های حسابداری و مالی.

مرجع ها

ابراهیمی کردلر، علی و اعرابی، محمدجواد. ۱۳۸۹. «تمرکز مالکیت و کیفیت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، مجله پژوهش های حسابداری مالی، شماره دوم، ص ۹۵-۱۱۰.

احمدپور، احمد و شهسواری، معصومه. ۱۳۹۳. «مدیریت سود و تأثیر کیفیت سود بر سودآوری آتی شرکت های ورشکسته در بورس اوراق بهادار تهران»، مطالعات تجربی حسابداری مالی،

- ۳۹-۵۴. «رابطه بین کیفیت سود، هموارسازی سود و ریسک سهام»، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، ش ۲۴، ص ۳۳۱-۳۱۳.
- نادری، محمد و اسکندر، هدی. ۱۳۹۳. «بررسی کیفیت سود طی چرخه عمر در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران»، دانش حسابداری، ش ۱۹، ص ۱۳۹-۱۲۱.
- نمازی، محمد و رضایی، حمیدرضا. ۱۳۹۱. «تأثیر نرخ تورم بر کیفیت سود شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران»، پژوهش‌های تجربی حسابداری، دوره دوم، شماره ۵، ص ۹۱-۶۷.
- نوروش، ایرج و مجیدی، علیرضا. ۱۳۸۴. «بررسی رابطه بین کیفیت سود و هزینه سرمایه در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران»، حسابداری برق، ش ۴۳.
- نوروش، ایرج؛ مشایخی، بیتا؛ برقی، زهرا. ۱۳۸۸. «بررسی تأثیر اقلام تعهدی بر کیفیت سود در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران»، حسابداری مالی، ش ۳، ص ۵۳-۳۱.
- وکیلی‌فرد، حمیدرضا؛ محمدی، سامان؛ کاظمی نوری، سپیده. ۱۳۹۳. «کیفیت سود و انتخاب حسابرس (مورد مطالعه: شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران)»، فصلنامه حسابداری مالی، ش ۲۲، ص ۱۶۸-۱۵۱.
- Altamuro, J., & Beatty, A. 2006. Do internal control reforms improve earnings quality. *The Ohio State University Working paper*.
- Barari Nokashti, S. & Vakilifard, H. 2014. "Meta-Analysis Relationship between Corporate Governance and Earnings Quality", *Indian Journal of Fundamental and Applied Life Sciences* 5(S3), 1903-1916/*Corporate Governance: An International Review* 17(5), 594-610.
- Bellovary J, Gicomino D, Akers M. 2005. Earnings quality: It's time to measure and report. *The CPA journal* 11:32-37.
- Bodie, Z. A. K. & Marcus, A. G. 2002). Investments
- دیانتی دیلمی، زهرا و طیبی، وحید. ۱۳۹۰. «تأثیر فرهنگ سازمانی بر کیفیت سود شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران»، فصلنامه علمی - پژوهشی حسابداری مدیریت، ش ۱۱.
- علم‌الهدی، سیدسجاد؛ دریابر، عبدالله؛ طریقی، سمانه. ۱۳۹۳. «بررسی رابطه کیفیت سود و ساختار سرمایه (مطالعه موردی: شرکت‌های غیرمالی پذیرش‌شده در بورس اوراق بهادار تهران)»، فصلنامه علوم اقتصادی، ش ۲۸، ص ۱۰-۱.
- فرج زاده دهکردی، حسن؛ همتی، حسن؛ برزده، امیر. ۱۳۹۲. «بررسی رابطه بین تقسیم سود و کیفیت سود شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران»، پژوهش حسابداری، دوره ۳، شماره ۳، ص ۱۰۷-۸۳.
- فروغی، داریوش؛ سعیدی، علی؛ رسائیان، امیر؛ زارع سحر. ۱۳۹۰. «تأثیر کیفیت سود بر میزان نگهداری وجه نقد در بورس اوراق بهادار تهران»، فصلنامه علمی - پژوهشی برنامه‌ریزی و بودجه، ش ۵، ص ۸۱-۵۷.
- مجتهدزاده، ویدا؛ و اثنی‌عشری، حمیده. ۱۳۹۱. «رابطه خصوصی‌سازی، سازوکارهای نظام راهبری شرکتی و اصلاح قوانین و مقررات با هزینه‌های نمایندگی در بنگاه‌های سابقاً دولتی»، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ش ۵، ص ۲۰-۱.
- مرادزاده‌فرد، مهدی؛ عدیلی، مجتبی؛ ابراهیمیان، سیدجواد. ۱۳۹۱. «کیفیت حسابرسی، کیفیت سود و هزینه حقوق صاحبان سهام»، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ش ۴، ص ۹۱-۹۱.
- مرادی، جواد؛ سیرانی، محمد؛ سیاح رزینی، محسن. ۱۳۸۹. «کیفیت سود و سیاست توزیع سود نقدی (شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران)»، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ص ۱۵۱-۱۳۵.
- مشایخی، بیتا و گنجی، حمیدرضا. ۱۳۹۳. «تأثیر کیفیت سود بر پیش‌بینی ورشکستگی با استفاده از شبکه عصبی مصنوعی»، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ش ۶، ص ۱۷۳-۱۴۷.
- مهرانی، ساسان؛ اسکندری، قربان؛ گنجی، حمیدرضا. ۱۳۹۳.

- Hwang, M. I. & Lin, J. W. 2008. "A Meta-Analysis of the Association between Earnings Management and Audit Quality and Audit Committee Effectiveness", *Corporate Ownership & Control* 6(1).
- Inaam, Z. & Khamoussi, H. 2016. "Audit Committee Effectiveness, Audit Quality and Earnings Management: A Meta-Analysis", *International Journal of Law and Management* 58(2).
- Kischenheiter M, Melumad N. 2004. Earnings, quality and smoothing. *Working paper Columbin Business School*: 65.
- Kulik, J. A. & Kulik, C. L. C. 1989. "The Concept of Meta-Analysis", *International Journal of Educational Research* 13(3), 227-340.
- Mikhail, M., B. Walther, and R. Willis. 2003. Reactions to Dividend Changes Conditional on Earnings Quality. *Journal of Accounting, Auditing and Finance* 18: 121-151.
- Shipper, K., & Vincent, L. 2003. Earnings quality. *Accounting Horizons*, 97-110 Suppl.
- Teets, R, W. 2002. Quality of Earnings: An introduction to the Issue in Accounting Education, *Issue in Accounting Education*, 17(1) 335-360
- Wang, K. T. & Shailer, G. 2013. "Meta-Analysis of Ownership Identity and Firm Performance Relations in Emerging Markets", online, <http://www.ssrn.com>.
- (6th ed., p. 628). New York, NY: McGraw-Hill.
- CHAN, K. et al. 2004. Earnings quality and stock returns. *Working Paper*, University of Illinois at Urbana-Champaign,.
- Francis, J., R. LaFond, P. M. Olsson and K. S chipper. (2004). 'Costs of Equity and Earnings Attributes'. *The Accounting Review*, Vol. 79, No. 4, pp. 967-1,010.
- Eny, N.; Subroto, N.; Sutrisno & Irianto, G. 2014. "A Meta-Analysis: Corporate Characteristics, Information Asymmetry and Earnings Management: Empirical Evidence from Indonesia", *International Journal of Business and Behavioral Sciences* 4(9), 72-104.
- García-Meca, E. & Sánchez-Ballesta, J. P. 2009. "Corporate Governance and Earnings Management: A Metaanalysis". *Corporate governance: an international review*, 17(5), 594-610.
- Glass, G. V. 2000. "Meta-Analysis at 25. Arisona State University, College of Education", <http://www.gvglass.info/papers/meta25.html>(Accessed 22 Feb. 2014).
- Habib, A. 2012. "Non-Audit Service Fees and Financial Reporting Quality: A Meta-Analysis", *A Journal of Accounting, Finance and Business Studies* 48(2), 214-248.
- Hodge, F. D. 2003. Investors' perceptions of earnings quality, auditor independence, and the usefulness of audited financial information. *Accounting Horizons*, 17, 37.