

## بررسی و تحلیل محتوای تحقیقات علمی - پژوهشی حسابداری در دو دهه اخیر

محمدجواد ساعی<sup>۱</sup>، محمود لاری دشت‌بیاض<sup>۲</sup>، حسین فاتح گوش<sup>۳</sup>

**چکیده:** همزمان با افزایش پژوهش‌های داخلی در زمینه حسابداری طی دهه اخیر، حوزه‌های مطالعه مختص به آن نیز متنوع شده است. نوع‌شناسی تحقیقات علمی ضروری به نظر می‌رسد؛ زیرا ضمن سازماندهی دانش در زمینه‌ای خاص، برای درک روابط بین موضوعات تحقیق و شناخت تکامل موضوعات طی زمان، مفید است. هدف مقاله حاضر، بررسی تحلیل محتوای تحقیقات علمی - پژوهشی حسابداری طی دو دهه اخیر است. بر این اساس، با بهره‌مندی از طبقه‌بندی شانزده‌گانه لسج و وچلر (۲۰۱۲)، ۱۱۸ مقاله از ۱۶ مجله علمی - پژوهشی طی سال‌های ۹۱-۱۳۷۸ تجزیه و تحلیل محتوایی شدند. نتایج حاکی از آن است که در برخی از طبقه‌ها پژوهشی صورت‌نگرفته است و تنوع در طبقه‌های فرعی حوزه‌های یادشده نیز چشمگیر نیست. به لحاظ تنوع مطالعات، پژوهش لسج و وچلر نسبت به مطالعات داخلی از تنوع بیشتری برخوردار است و دوره ۱۳۹۱-۱۳۸۸ به لحاظ کارکرد موضوعی، شباهت بسیاری به دوره مدرن اشاره‌شده در پژوهش لسج و وچلر دارد. عمده پژوهش‌ها روی نمونه نسبتاً کوچکی اجرا شده‌اند و روش پژوهش به کاربرده شده از تنوع خاصی برخوردار نیست.

**واژه‌های کلیدی:** بررسی پیشینه تحقیقات، تجزیه و تحلیل محتوا، مطالعات حسابداری، مجله‌های علمی - پژوهشی حسابداری، نوع‌شناسی.

۱. استادیار گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصادی، دانشگاه فردوسی مشهد، ایران

۲. استادیار گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصادی، دانشگاه فردوسی مشهد، ایران

۳. دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصادی، دانشگاه فردوسی مشهد، ایران

تاریخ دریافت مقاله: ۱۳۹۳/۰۸/۲۷

تاریخ پذیرش نهایی مقاله: ۱۳۹۴/۰۲/۱۹

نویسنده مسئول مقاله: محمدجواد ساعی

E-mail: mj-saei@um.ac.ir

### مقدمه

حسابرسی به مثابه حرفه، تخصص و رشته‌ای نوین، عمر نسبتاً کوتاهی دارد؛ اما همزمان و همراه با تحول‌های پرشتاب طی سال‌های گذشته، به سرعت خود را با موقعیت تطبیق داد و به منزله دانش تخصصی مطرح شد. در عین حال، فرایند تکاملی حسابرسی با به‌کارگیری سایر علوم همراه است و تغییرات وسیع در فناوری اطلاعات که به گسترش فزاینده سیستم‌های رایانه‌ای پردازش اطلاعات مالی انجامید، حسابداری و تغییرات و تحولات سریع حسابرسی را الزامی کرد. افزون بر نشریه‌های مرجع و جوامع حرفه‌ای این رشته، شماری از مؤلفان و پژوهشگران، رساله‌ها، مقاله‌ها و کتاب‌های گوناگونی تدوین کردند و به بیان اصول، روش‌ها، عملکرد و فلسفه این رشته پرداختند. وضع قوانین و مقررات، تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی و قوانین مالیاتی نیز، حسابرسی را به رشته‌ای پویا تبدیل کرد که دامنه آن به سرعت در حال گسترش است. طی سال‌های گذشته، فعالیت‌های حسابرسی به‌طور شایان توجهی گسترش یافت و به تدریج موضوعات مختلفی در حسابرسی مطرح شد (پاور، ۱۹۹۳). همچنین در چند سال گذشته، تعداد نشریه‌های علمی معتبر حسابداری و حسابرسی افزایش یافت. گسترش فعالیت‌ها، پیدایش موضوعات جدید و افزایش تعداد نشریه‌ها، موجب شد تحقیقات انجام‌شده در این زمینه نیز افزایش یابد. علاوه بر افزایش حجم مقاله‌های منتشرشده، تحقیقات حسابرسی به بررسی دامنه گسترده‌ای از زمینه‌های حسابرسی، مانند کیفیت حسابرسی، ساختار حسابرسی، حق الزحمه‌های حسابرسی، استقلال حسابرس و خدمات غیرحسابرسی، انتظارات حسابرسی و موضوعاتی از این دست پرداخت و در این بررسی‌ها، محدوده وسیعی از تئوری‌ها، روش‌شناسی‌های پژوهش و زمینه مطالعات حسابرسی، بهبود یافت.

بررسی تمام زمینه‌های تحقیقات حسابرسی، به دلیل پیچیدگی‌های آن کار دشواری است و می‌توان این بررسی را از طریق نوع‌شناسی<sup>۱</sup> مطالعات انجام داد. در زمینه‌ای خاص مانند حسابرسی، نوع‌شناسی موضوعات پژوهش ضروری است؛ زیرا این کار سبب سازماندهی دانش می‌شود. نوع‌شناسی به درک روابط بین موضوعات پژوهش و شناخت نحوه تکامل این موضوعات طی زمان کمک می‌کند. برای سازماندهی مطالعات، شناسایی روندها و بررسی تأثیر آنها بر تحقیقات حسابرسی و مقایسه نتایج مطالعات در زمینه‌های مختلف، از نوع‌شناسی بهره برده می‌شود. تجزیه و تحلیل محتوا نوعی از تجزیه و تحلیل نوع‌شناسی به‌شمار می‌رود (وبر، ۱۹۸۳). تجزیه و تحلیل محتوا اصطلاحی برای پردازش اطلاعات است که در آن محتوای اطلاعات با

1. Typology

کاربرد عینی و نظام‌مند قواعد طبقه‌بندی، به داده‌هایی که می‌توان آنها را خلاصه و مقایسه کرد، تبدیل می‌شود (محمدی‌مهر، ۱۳۸۹: ۲۷).

نوع‌شناسی واژه دیگری است که برای طبقه‌بندی به کار می‌رود، اما چندبعدی و مفهومی است (بیلی، ۱۹۹۴: ۴). نوع‌شناسی را می‌توان طبقه‌بندی کیفی دانست؛ زیرا آنها را بدون تجزیه و تحلیل کمی یا آماری می‌توان شکل داد. علاوه بر این، نوع‌شناسی به طور کامل کلامی و مفهومی است، نه تجربی؛ حتی هنگامی که نوع‌شناسی برای کارهای تجربی به کار برده شود، این عمل می‌تواند بدون کمی کردن آن انجام گیرد (بیلی، ۱۹۹۴: ۶). در علوم اجتماعی، به ویژه جامعه‌شناسی، نوع‌شناسی ابزاری است که از آن برای تفسیر و درک جهانی پیچیده استفاده می‌شود. علوم انسانی نیز از این قاعده جدا نیست. در پژوهش حاضر به منظور طبقه‌بندی و تفسیر مقاله‌های حسابرسی از نوع‌شناسی بهره برده شده است.

تحلیل محتوای تولیدات علمی، دسته‌بندی موضوعی آنها و شناخت نوع مطالب منتشر شده در نشریه‌های تخصصی برای دسترسی سریع و آسان به اطلاعات، ضروری است. پژوهش‌هایی که در کشور با روش تحلیل محتوا انجام شده است، بیشتر بر مطالعات علوم اجتماعی مانند تحلیل محتوای کتاب‌های درسی و روزنامه‌ها تمرکز دارد و در حوزه حسابرسی توجه چندانی به آن نشده است. از سوی دیگر، تا کنون هیچ مطالعه دانشگاهی برای تحلیل محتوای مقاله‌های منتشر شده در حوزه تحقیقات حسابرسی صورت نگرفته است. زمانی می‌توان به ارزیابی دقیق، مناسب و جامعی از فعالیت‌های علمی نشریه‌ها پرداخت که در مرحله نخست تصویری روشن و شفاف نسبت به گرایش‌های پژوهشی منتشر شده در نشریه‌ها ایجاد کرد و این موضوع هدف اصلی پژوهش حاضر است. با توجه به اینکه، هدف این پژوهش نوع‌شناسی مطالعات حسابرسی است، در این پژوهش از نوع‌شناسی تحقیقات حسابرسی و تجزیه و تحلیل محتوا استفاده شده است.

### **پیشینه پژوهش**

بر اساس بررسی‌های انجام شده، در داخل کشور پژوهش‌های مشابهی به روش یادشده در زمینه حسابرسی انجام نشده است. تنها پژوهش داخلی (رهنمای رودپشتی، بنی طالبی و کاویان، ۱۳۹۱) با استفاده از تجزیه و تحلیل محتوا، گرایش‌های پژوهشی مقاله‌های منتشر شده در مجله‌های علمی - پژوهشی حسابداری را بررسی کرده است و نتایج آن نشان می‌دهد در عناوین مقاله‌ها، موضوع حسابداری مالی با ۲۹ درصد در رأس پژوهش‌ها قرار دارد و بقیه موضوع‌ها به مدیریت مالی (۲۴ درصد)، حسابداری مدیریت (۲۲ درصد)، حسابرسی (۱۴ درصد)، سایر مباحث مدیریتی (۶ درصد) و حسابداری دولتی (۵ درصد) اختصاص دارد. نتایج پژوهش اعتمادی،

حصارزاده و بذرافشان (۱۳۹۱) حاکی از آن است که با وجود همبستگی معنادار بین رویکردهای تحقیقاتی ایران و استرالیا در حوزه‌های مختلف حسابداری مدیریت، میزان تنوع طبقه‌های فرعی حوزه‌های یادشده در ایران کمتر است و زمینه‌هایی وجود دارد که پژوهشگران کمتر به آن توجه کرده‌اند.

طی سه دهه گذشته، مطالعات بسیاری درباره بررسی تحقیقات گذشته حسابداری و حسابرسی در سطح جهان صورت گرفته است. هدف از این‌گونه مطالعه، ترسیم تصویر کلی برای درک بهتر مطالعاتی است که تاکنون انجام شده است. برای مثال، اسمیت و کروگستاد در سال‌های ۱۹۸۴، ۱۹۸۸ و ۱۹۹۱ (به نقل از لسج و وچلر، ۲۰۱۲) به منظور بررسی مقاله‌های منتشر شده در مجله AJPT<sup>۱</sup>، از تجزیه و تحلیل محتوای اطلاعات بهره بردند. تجزیه و تحلیل محتوای مقاله‌های حسابرسی در تحقیقات اسمیت و کروگستاد طی سال‌های یادشده در دو بعد انجام گرفته است (میچور، میویسن و کوادا کرس، ۲۰۰۱). آنها در بعد اول به بررسی موضوعی مقاله‌های حسابرسی پرداختند و برای این کار به ایجاد و توسعه نوع‌شناسی هفت طبقه‌ای اقدام کردند. اسمیت و کروگستاد (۱۹۸۴) در اولین پژوهش، مقاله‌های سه سال اول منتشرشده در مجله AJPT را در فهرست ساده‌ای با ۱۵ موضوع مختلف طبقه‌بندی کردند. پژوهش دوم آنها در سال ۱۹۸۸ نخستین پژوهشی بود که طبقه‌بندی ساختاریافته‌ای از موضوعات پژوهشی را در هفت طبقه (همراه با طبقه‌های فرعی) ارائه کرد. در پژوهش دوم با توجه به نوع‌شناسی جدید، به تجدید نظر و طبقه‌بندی مجدد نتایج پژوهش قبل در سال ۱۹۸۴ پرداخته شده است. نوع‌شناسی آنها نقطه عطفی برای سازماندهی دانش در تحقیقات حسابرسی شناخته شد و بعد از آن سایر پژوهشگران به طور گسترده‌ای آن را به کار بردند. بعد دوم مطالعه اسمیت و کروگستاد (۱۹۸۴)، به شناسایی روش‌های پژوهش به کاررفته در مقاله‌های حسابرسی پرداخته است. روش‌های شناسایی شده در شش دسته ۱. پژوهش پیمایشی، ۲. مرور کلی / تاریخی، ۳. هنجاری / اثباتی، ۴. مدل‌سازی، ۵. آزمایشی و ۶. تجربی، طبقه‌بندی شدند.

نوع‌شناسی پژوهش اسمیت و کروگستاد را میچور و همکارانش در سال ۲۰۰۱ به نه طبقه مسائل حرفه‌ای، مدیریت شرکت، بازارهای حسابرسی، آموزش حسابرسی، فناوری‌های حسابرسی، فرایند حسابرسی، گزارشگری، حسابرسی داخلی / عملیاتی و سایر، توسعه دادند. دو طبقه اضافه‌شده در این پژوهش، بازارهای حسابرسی و آموزش حسابرسی است. در این پژوهش، تأثیر مؤسسه‌های محلی اروپا و آمریکای شمالی بر تحقیقات حسابرسی بررسی شده است. نتایج پژوهش نشان داد در مقایسه با تحقیقات حسابرسی در آمریکای شمالی، توصیف مؤسسه‌های

حسابرسی محلی و محیطی مختص به آن، موضوع اغلب مقاله‌های حسابرسی اروپا است؛ ضمن آنکه تعداد مقاله‌های چاپ‌شده در اروپا کمتر است.

در ادامه روند این نوع مطالعات، لسج و وچلر (۲۰۱۲) به بررسی نوع‌شناسی تحقیقات حسابرسی پرداختند و با اشاره به چهار نقص در تحقیقات قبلی، نه طبقه مطرح‌شده می‌جور و همکارانش را به ۱۶ طبقه افزایش دادند. آنها چکیده ۳۱۴۳ مقاله حسابرسی چاپ‌شده در ۲۵ مجله علمی انگلیسی‌زبان را خلاصه و تجزیه و تحلیل کردند. نتایج آنان نشان داد از سال ۱۹۲۶ (سال آغاز به کار قدیمی‌ترین مجله با عنوان *The Accounting Review*) تا سال ۱۹۷۷، هر سال کمتر از ۲۰ مقاله حسابرسی در این مجله‌ها منتشر شده است و اغلب این مقاله‌ها به فعالیت تکنیکی حسابرسی و آموزش حسابرسی پرداخته‌اند. در سال‌های آخر دهه هفتاد، تعداد مقاله‌ها افزایش یافت و موضوع مقاله‌ها به سمت تأکید بر پژوهش‌های رفتاری در حسابرسی و استفاده از روش‌های آماری تغییر جهت داد. این دو موضوع پژوهشی تا اواخر دهه هشتاد (زمانی که مقاله‌های منتشرشده با افزایش چشمگیری به ۷۴۴ رسید) در کانون توجه بود. در اوایل سال ۱۹۹۰، موضوعات پژوهش بر مسائل اقتصادی، از جمله بازار حسابرسی، قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی، طرح دعاوی علیه حسابرسان، حاکمیت شرکتی، مدیریت سود و مسائل مختص به حسابرسی بین‌المللی متمرکز شد و تا سال ۲۰۰۲، حجم مقاله‌ها به حدود ۱۶۰ مقاله در سال افزایش یافت.

### روش‌شناسی پژوهش

تجزیه و تحلیل محتوا، گونه‌ای از تجزیه و تحلیل نوع‌شناسی است (ویر، ۱۹۸۳). در تحقیقات نوع‌شناسی می‌توان نمونه‌های متعددی از به‌کارگیری تجزیه و تحلیل محتوا را مشاهده کرد. برای مثال، در سیستم‌های اطلاعاتی، لارسن (۲۰۰۳) از تجزیه و تحلیل محتوای مقاله‌های پژوهشی با تجزیه و تحلیل‌های متنوعی برای شناسایی زمینه‌های پژوهشی استفاده کرد. همچنین در نظریه‌های سازمان که از نوع‌شناسی زیادی بهره می‌برند، کابانوف، والدرسی و کوهن (۱۹۹۵) از تجزیه و تحلیل محتوا برای اعتباربخشیدن به نوع‌شناسی ارزش سازمانی بر اساس عدالت استفاده کردند.

### تجزیه و تحلیل محتوا

با استفاده از روش تحلیل محتوا می‌توان درباره انواع پیام‌های مندرج در آثار ادبی، مقاله‌ها، اسناد رسمی، خطابه‌ها، اعلامیه‌های سیاسی و... اطلاعاتی کسب کرد. هنگامی که موضوع کار از اطلاعات ارزشمندی تهیه شده باشد، روش تحلیل محتوا بهتر از هر روش پژوهش دیگری اجازه

می دهد دقت عمل روش شناختی و ژرف نگری که آسان به دست نمی آید، به شیوه هماهنگی برآورد شود (رضوانی، ۱۳۸۹). روش تجزیه و تحلیل محتوا که از پرکاربردترین و مهم ترین روش های پژوهش در علوم انسانی و اجتماعی است، روش شناسی استاندارد برای مطالعه محتوای مطالب به شمار می رود. با استفاده از این رویکرد می توان روش ها، محتواها و یافته های پژوهشی را به گونه ای عینی و منظم استخراج کرد. همچنین می توان حجم شایان توجهی از اطلاعات درون متن را کاهش داد و ساختارها و ویژگی های متن را به گونه ای نظام یافته مشخص کرد. این کار وقتی به نتیجه می رسد که اطلاعات درون متن بر اساس چارچوب معینی مقوله بندی شود و با مطالعه معنادار متن، محتوایی از آن به دست آید. به طور کلی تجزیه و تحلیل محتوا طی چند گام اجرا می شود؛ ابتدا مفهومی برای تحلیل (تحقیقات حسابداری) مد نظر قرار می گیرد و پس از تعیین مقوله های مختص به آن از هر مقاله (نوع تحقیقات، کلمات کلیدی، روش پژوهش، جامعه آماری و نمونه)، در مرحله بعد شاخص ها تعیین می شود.

### **جامعه آماری و محدوده زمانی پژوهش**

در این پژوهش، تمام مقاله های حسابداری انتشار یافته در مجله های معتبر علمی - پژوهشی به تأیید رسیده وزارت علوم، تحقیقات و فناوری (تا اردیبهشت ۱۳۹۲) بررسی شدند. محدوده زمانی تحقیق برای هر یک از نشریه های علمی از آغاز دریافت اعتبار علمی - پژوهشی تا پایان سال ۱۳۹۱ در نظر گرفته شده است. با توجه به بررسی عنوان ها و خلاصه مقاله ها، ۱۱۸ مقاله حسابداری در مجله های علمی - پژوهشی شناسایی شد. برای انتخاب نمونه، دو ضابطه مد نظر قرار گرفت؛ ضابطه اول، متغیر وابسته پژوهش به موضوع پژوهش ارتباط داشته باشد. برای مثال مقاله های «سبک شناختی حسابرسان، حجم اطلاعات و کیفیت اظهار نظر نسبت به تداوم فعالیت» (عرب مازار یزدی، مسیح آبادی و پوریوسف، ۱۳۹۱) و «تأثیر تجربه و پیچیدگی موضوعات حسابداری بر قضاوت حسابرسان» (سیرانی، خواجوی و نوشادی، ۱۳۸۸). ضابطه دوم، متغیر مستقل پژوهش به موضوع پژوهش ارتباط داشته باشد. برای مثال، مقاله های «مقایسه اظهار نظر حسابرسان مستقل و متغیرهای مالی در پیش بینی ورشکستگی» (شوروزی و همکاران، ۱۳۹۰) و «رابطه بین کیفیت حسابرسان و قابلیت اتکای اقلام تعهدی» (نونهال نهر، جبارزاده و پورکریمی، ۱۳۸۹).

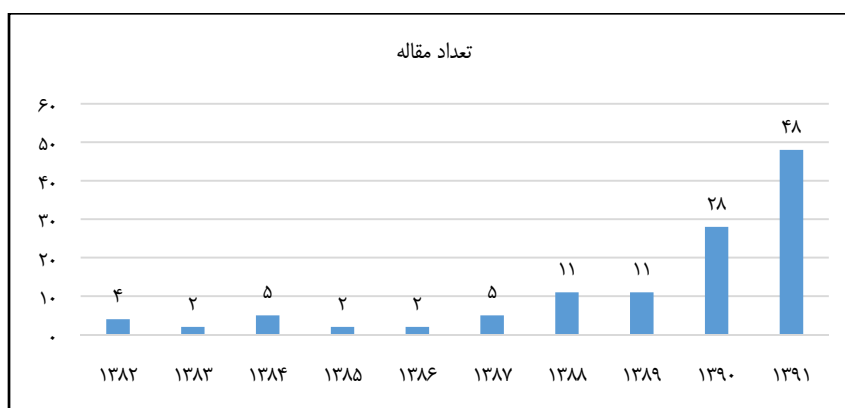
### **نتایج نوع شناسی مقاله های حسابداری**

نوع شناسی به کار برده شده در این پژوهش، گسترده تر از تحقیقات مشابه اجرا شده است. مقوله هایی که بررسی شدند، عبارت اند از:

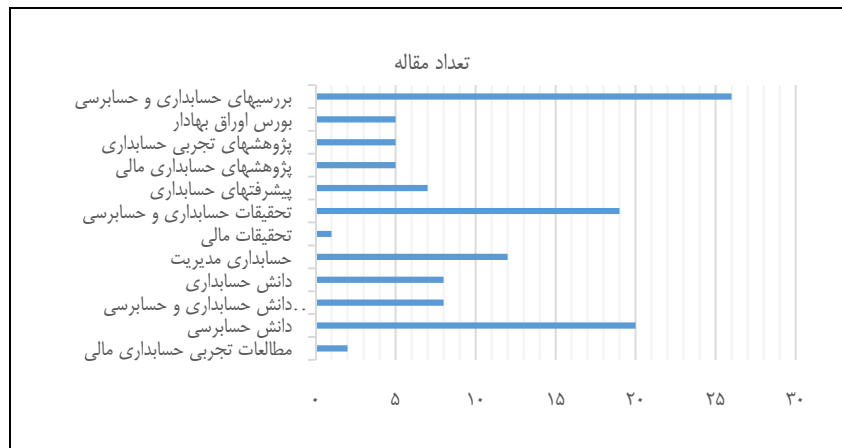
۱. تعداد مقاله‌های چاپ‌شده در هر مجله؛
۲. نوع طبقه‌بندی در خصوص نوع‌شناسی گرایش‌ها در تحقیقات حسابرسی؛
۳. بررسی روند واژگان کلیدی؛
۴. روش پژوهش به‌کاربرده‌شده؛
۵. جامعه و نمونه‌های بررسی‌شده؛
۶. مجله‌های پیشگام؛
۷. مقایسه تطبیقی نتایج با یافته‌های مطالعه مشابه لسج و وچلر (۲۰۱۲).

### تعداد مقاله‌های چاپ‌شده در هر مجله

۱۱۸ مقاله حسابرسی به شرح مندرج در شکل ۱، از سال ۱۳۸۲ تا سال ۱۳۹۱ به چاپ رسیده است. زمان آغاز پژوهش، سال ۱۳۷۸ همزمان با دریافت اعتبار علمی - پژوهشی نشریه پیشرفت‌های حسابداری در نظر گرفته شده است، اما از سال ۱۳۷۸ تا سال ۱۳۸۱ هیچ مقاله‌ای در زمینه حسابرسی منتشر نشده است. بنابراین از لحاظ کمی، تعداد مقاله‌های پژوهشی حسابرسی از سال ۱۳۸۸ رو به افزایش گذاشت. یکی از دلایل آن، افزایش تعداد مجله‌های علمی است که ۱۶ نشریه بررسی شده، ۱۳ نشریه طی سال‌های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۱ اعتبار علمی - پژوهش را کسب کرده‌اند. این نتیجه با آنچه زف (۱۹۹۶) در تحقیقاتش مشاهده کرد، مطابقت دارد: «همانند بسیاری از رشته‌های علمی، تعداد مجله‌های حسابداری در حال گسترش است و در روندهای آنها رو به تخصصی‌تر شدن است» (زف، ۱۹۹۶: ۱۵۸). تعداد مقاله‌های منتشرشده در هر مجله، در شکل ۲ نشان داده شده است.



شکل ۱. توزیع فراوانی مقاله‌ها طی زمان



شکل ۲. تعداد مقاله های حسابرسی چاپ شده در هر مجله

همان طور که مشاهده می شود، نشریه های بررسی های حسابداری و حسابرسی، دانش حسابرسی و تحقیقات حسابداری و حسابرسی، دربردارنده بیشترین تعداد مقاله زمینه حسابرسی هستند. از آنجاکه نشریه بررسی های حسابداری و حسابرسی در مقایسه با نشریه های دیگر، سال های بیشتری است که به فعالیت می پردازد و نشریه دانش حسابرسی نشریه ای تخصصی در زمینه حسابرسی است، مقاله های بیشتری را به خود اختصاص داده اند. همچنین همان طور که انتظار می رفت، هیچ مقاله حسابرسی در چهار نشریه حسابداری مالی، دانش سرمایه گذاری، دانش مالی تحلیل اوراق بهادار و مهندسی مالی و مدیریت اوراق بهادار، به چشم نمی خورد. از دید میانگین سالانه تعداد مقاله های حسابرسی، نشریه دانش حسابرسی با میانگین سالانه ۱۰ مقاله در رتبه اول قرار دارد و نشریه های دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت (۸ مقاله)، حسابداری مدیریت (۶ مقاله)، و پژوهش های تجربی حسابداری (۵ مقاله) در رتبه های بعدی جای دارند.

### نوع شناسی گرایش ها در تحقیقات حسابرسی

برای بررسی گرایش ها، از طبقه بندی هشت خوشه ای که به ۱۶ زیرطبقه تقسیم می شود (لسج و وچلر، ۲۰۱۲)، استفاده شده است. به کمک این طبقه بندی می توان اهمیت و تغییر موضوعات تحقیقات حسابرسی را اندازه گرفت. همان گونه که جدول ۱ نشان می دهد، دو زمینه تحقیقات حسابرسی در مجموع ۸۱ درصد از کل تحقیقات را به خود اختصاص داده اند؛ اولین زمینه درباره ارتباط حسابرس - صاحبکار است که با ۵۶ مقاله (۴۷ درصد) هفت زیرطبقه را شامل می شود و دومین زمینه درباره روش شناسی حسابرسی است که با ۴۰ مقاله (۳۴ درصد) سه زیرطبقه را دربرمی گیرد.



### روند واژگان کلیدی

به منظور بررسی واژگان کلیدی، پس از تفکیک کل دوره پژوهش به دوره‌های دوساله، پنج واژه کلیدی پُر کاربرد (به شرطی که بیش از یک بار استفاده شده باشد) مشخص شد. تفکیک واژگان به دوره‌های دوساله، امکان تجزیه و تحلیل گرایش‌ها را طی پنج دوره متفاوت فراهم می‌کند. با شناسایی موضوعات و فراوانی آنها در طول زمان، دستیابی به چشم‌انداز جامعی از تحقیقات حسابرسی امکان پذیر می‌شود. با وجود افزایش پژوهش‌های حسابرسی که در شکل ۱ مشاهده شد، کسب اطلاعات درباره گسترش و تکامل زمینه‌های پژوهش حسابرسی مفید به نظر می‌رسد.

جدول ۱. نوع‌شناسی تحقیقات حسابرسی

درصد	۱۶ طبقه‌ای	۸ طبقه‌ای
۴۷٪		ارتباط حسابرِس - صاحبکار
۲۰٪	حرفه	
۱۰٪	گزارش حسابرسی و استفاده کنندگان صورت‌های مالی	
۳٪	مقررات بین‌المللی (استانداردهای حسابداری و حسابرسی)	
۱۱٪	ارتباط حسابرِس - مشتری	
۳٪	خدمات غیرحسابرسی	
۰٪	قرارداد حسابرِس - صاحبکار	
۰٪	مسئولیت و دادخواهی	
۷٪		حاکمیت شرکتی
۳٪		دیدگاه تداوم فعالیت
۷٪		بازار حسابرسی
۳٪		حسابرسی مالیاتی
۳٪		آموزش
۰٪		نمونه‌گیری حسابرسی
۳۴٪		روش‌شناسی حسابرسی
۲۲٪	روش‌های حسابرسی	
۸٪	خطر تقلب و ریسک حسابرسی	
۳٪	قضاوت حسابرِس	
۱۰۰٪		جمع

همان‌طور که در جدول ۲ مشاهده می‌شود، در دوره اول واژگان کلیدی پُر کاربرد، حسابرسی، روش‌ها و روش‌های تحلیلی آماری بوده است. در دوره دوم، واژگان کلیدی استانداردهای حسابداری، حسابرسی و بودجه زمانی با فراوانی بیشتری استفاده شده است. واژگان کلیدی پر کاربرد دوره سوم، برنامه‌ریزی حسابرسی، حق‌الزحمه حسابرسی و قیمت‌گذاری خدمات

حسابرسی، تشخیص داده شد. در دوره چهارم، تخصص در صنعت، کیفیت حسابرسی، مدل های تصمیم گیری، تقلب و اندازه حسابرس، پرتکرارترین واژه ها بودند. در دوره پنجم نیز واژه های استقلال حسابرس، مدیریت سود، کیفیت حسابرسی، حاکمیت شرکتی و حق الزحمه حسابرسی، پرتکرارترین واژه ها بودند.

### جدول ۲. واژگان کلیدی پرتکرار

سال پژوهش	واژگان کلیدی پرتکرار
۱۳۸۲-۸۳	حسابرسی، روش ها، روش های تحلیلی آماری
۱۳۸۴-۸۵	استانداردهای حسابداری، حسابرسی، بودجه زمانی
۱۳۸۶-۸۷	برنامه ریزی حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی، قیمت گذاری خدمات حسابرسی
۱۳۸۸-۸۹	تخصص در صنعت، کیفیت حسابرسی، مدل های تصمیم گیری، تقلب، اندازه حسابرس
۱۳۹۰-۹۱	استقلال حسابرس، مدیریت سود، کیفیت حسابرسی، حاکمیت شرکتی، حق الزحمه حسابرسی

جدول ۳ تعداد مقاله های حسابرسی چاپ شده در تمام زمینه ها (گرایش ها) را برای هر دوره نشان می دهد. طی سه دوره اول مقاله های اندکی چاپ شده است و تنوع زیادی در مقاله ها دیده نمی شود، اما در دوره چهارم تعداد مقاله ها و تنوع آنها افزایش می یابد و در دوره پنجم به حداکثر می رسد (۶۴ درصد). مقاله های مختص به حرفه و روش های حسابرسی در هر پنج دوره به طور مداوم منتشر شده است. گزارش حسابرسی و استفاده کنندگان صورت های مالی، ارتباط حسابرس - مشتری، حاکمیت شرکتی، خطر تقلب و ریسک حسابرسی و قضاوت حسابرس، پنج زمینه ای است که چاپ مقاله های آن از دوره چهارم آغاز شده است. علاوه بر این، چهار زمینه خدمات غیرحسابرسی، دیدگاه تداوم فعالیت، حسابرسی مالیاتی و آموزش، از دوره پنجم در کانون توجه پژوهشگران قرار گرفته است. طی سال های ۱۳۷۸ تا ۱۳۹۱ در سه زمینه قرارداد حسابرس - صاحبکار، مسئولیت و دادخواهی و نمونه گیری حسابرسی، هیچ مقاله ای منتشر نشده است. اگر فرض شود زمینه های پژوهش از مد<sup>۱</sup> تأثیر پذیرفته اند (کارمونا و گوتیرز، ۲۰۰۳)، به نظر می رسد این ۱۶ زمینه پژوهش حسابرسی تا حدی از اصول «سقوط و حذف»<sup>۲</sup> آبراهامسن و فیرچایلد (۱۹۹۹) پیروی می کنند.

#### 1. Fashions

۲. بر مبنای این اصل، در انواع مختلف علوم زمینه های جدیدی به وجود می آیند و با تنوع زیاد رو به گسترش می گذارند و ادامه می یابند و در نهایت در چرخه حیات پس از اشباع، متوقف می شوند (Collapse and elimination principle).

### روش‌شناسی تحقیقات

تحلیل محتوای مقاله‌ها بر مبنای روش پژوهش آنها، می‌تواند شناخت ما را از روند و محتوای پژوهش‌های انجام‌شده افزایش دهد. جدول ۴ روش پژوهش به کار رفته در تحقیقات حسابرسی را نشان می‌دهد. همان‌طور که ملاحظه می‌شود، تحقیقات شبه‌تجربی با ۶۰ مقاله و تحقیقات پیمایشی با ۵۶ مقاله در صدر قرار گرفته‌اند؛ ضمن آنکه هیچ پژوهشی به روش مرور ادبیات اجرا نشده است.

جدول ۳. تعداد مقالات حسابرسی چاپ شده در هر زمینه در طی هر دوره

طبقه	۸۲-۸۳	۸۴-۸۵	۸۶-۸۷	۸۸-۸۹	۹۰-۹۱	جمع
حرفه	۴	۱	۱	۳	۱۵	۲۴
گزارش حسابرسی و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی	۰	۱	۰	۳	۸	۱۲
مقررات بین‌المللی	۰	۲	۰	۱	۰	۳
ارتباط حسابرِس - مشتری	۰	۰	۱	۲	۱۰	۱۳
خدمات غیر حسابرسی	۰	۱	۰	۰	۳	۴
قرارداد حسابرِس - صاحبکار	۰	۰	۰	۰	۰	۰
مسئولیت و دادخواهی	۰	۰	۰	۰	۰	۰
حاکمیت شرکتی	۰	۰	۰	۲	۶	۸
دیدگاه تداوم فعالیت‌های	۰	۰	۰	۰	۲	۲
بازار حسابرسی	۰	۰	۲	۱	۵	۸
حسابرسی مالیاتی	۰	۰	۰	۰	۲	۲
آموزش	۰	۰	۰	۰	۲	۲
نمونه‌گیری حسابرسی	۰	۰	۰	۰	۰	۰
روش‌های حسابرسی	۲	۲	۳	۶	۱۳	۲۶
خطر تقلب و ریسک	۰	۰	۰	۲	۸	۱۰
قضاوت حسابرِس	۰	۰	۰	۲	۲	۴
جمع	۶	۷	۷	۲۲	۷۶	۱۱۸

جدول ۴. روش پژوهش استفاده‌شده در تحقیقات

روش پژوهش	تعداد مقاله‌ها	درصد
شبه‌تجربی	۶۰	۵۱
پیمایشی	۵۶	۴۷
زمینه‌یابی	۱	۱
موردکاوی	۱	۱
جمع	۱۱۸	۱۰۰

### جامعه و نمونه آماری تحقیقات حسابرسی

کمابیش تمام پژوهش‌ها به عناصری از گذشته توجه دارند، حتی اگر موضوع در زمان حال در جریان باشد. پس به‌طور عمده باید اطلاعاتی درباره گذشته و فضای پژوهش (گروه، سازمان و محله) به‌دست آورد (خاکی، ۱۳۸۴: ۱۵۶). جدول ۵ جامعه و نمونه آماری تحقیقات حسابرسی را نشان می‌دهد. اطلاعات مالی یا گزارش حسابرسی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس، بیشترین سهم را در تعریف جوامع تحقیقات شبه‌تجربی حسابرسی دارند و فقط یک تحقیق اطلاعات شرکت‌های غیربورسی خارجی (یونانی) را بررسی کرده است. گزارش‌های غیرمقبول حسابرسی جامعه‌ای است که فقط در تحقیق حسابرسی از نوع زمینه‌یابی تعریف شده است و شرکت‌های سرمایه‌گذاری جامعه‌ای است که فقط در پژوهش‌های موردکاوی می‌توان مشاهده کرد. در پژوهش‌های پیمایشی نیز به‌طور عمده نظر تهیه‌کنندگان، اعتباردهندگان، استفاده‌کنندگان و استادان دانشگاه مد نظر قرار گرفته است. اگرچه روش پیمایشی یکی از روش‌های رایج حسابداری و حسابرسی است، در سودمندی نتایج پژوهش‌های پیمایشی انجام‌شده در حسابداری و حسابرسی تردید وجود دارد؛ زیرا پژوهشگران نتوانسته‌اند مجموعه منسجمی از دانش را در استفاده از این روش ارائه کنند (یانگ، ۱۹۹۶: ۵۵ به نقل از اسمیت، ۲۰۰۳: ۱۱۸).

بسیاری از موضوعات مطرح‌شده یانگ، درباره تحقیقات حسابرسی انجام‌شده در ایران نیز صادق است. برای مثال، میانگین پرسشنامه‌های دریافت‌شده و قابل استفاده در ۵۶ تحقیق پیمایشی، ۱۵۸ نسخه بوده است و در ۱۸ مقاله از ۵۶ مقاله، تجزیه و تحلیل‌های آماری روی کمتر از ۱۰۰ پرسشنامه انجام شده است. همچنین هیچ‌یک از مقاله‌ها پرسشنامه‌های بی‌پاسخ را تجزیه و تحلیل نکرده‌اند.

همان‌طور که در جدول ۵ مشاهده می‌شود، میانگین نمونه بررسی در مقاله‌هایی که شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس را مد نظر قرار داده‌اند، ۹۵ شرکت است. از مجموع ۵۹ مقاله‌ای که برای جامعه آماری شرکت‌های بورسی را در نظر گرفته‌اند، جامعه آماری ۳۳ مقاله کمتر از میانگین (۹۵ شرکت) بوده است. همچنین در بسیاری از این پژوهش‌ها به دلیل استفاده از نمونه‌گیری سیستماتیک و اعمال شروط آن، برخی صنایع از جمله صناعی که پایان دوره مالی آنها به ۲۹ اسفند ختم‌نشده را از جامعه آماری خارج کرده است. آنچه بیان شد این سؤال را در ذهن شکل می‌دهد که آیا کوچک‌بودن نمونه‌های آماری یا خارج کردن برخی صنایع از جمع نمونه، روایی پژوهش‌ها را خدشه‌دار نمی‌کند؟ آیا می‌توان نتایج این‌گونه پژوهش‌ها را به کل جامعه تعمیم داد؟

جدول ۵. جامعه آماری پژوهش‌های حسابرسی و تعداد نمونه آنها

جامعه آماری	دفعات بررسی	حداقل تعداد	میانگین	حداکثر تعداد
۱. اعتباردهندگان:				
حسابرسان تا رده ارشد	۲۱	۴۷	۱۴۹	۳۱۴
حسابداران رسمی	۱۹	۴۰	۱۳۲	۳۰۶
شریکان مؤسسه‌های حسابرسی	۳	۶۳	۸۲	۱۰۳
حسابرسان دیوان محاسبات	۱	۳۴	۳۴	۳۴
مأموران مالیاتی	۱	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰
۲. تهیه‌کنندگان:				
مدیران مالی شرکت‌های بورسی	۶	۵۱	۱۹۱	۳۵۰
حسابرسان داخلی	۲	۸۲	۸۷	۹۲
حسابداران شاغل	۲	۱۰۰	۱۴۰	۱۸۱
مدیران مالی دستگاه‌های دولتی	۲	۵۰	۶۰	۷۰
حسابداران شهرداری کلانشهرها	۱	۱۵۲	۱۵۲	۱۵۲
۳. استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی	۲	۶۳	۱۰۰	۱۶۲
۴. گزارش شرکت‌ها و حسابرسی				
شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس	۵۹	۳۱	۹۵	۲۰۱
شرکت‌های خارجی (یونانی)	۱	۷۶	۷۶	۷۶
شرکت‌های سرمایه‌گذاری	۱	۱	۱	۱
گزارش‌های حسابرسی	۱	۵۷۰	۵۷۰	۵۷۰
۵. استادان دانشگاه				
	۴	۳۹	۵۲	۶۳
۶. سایر				
	۲	۵۵	۹۳	۱۳۰

### مجله‌های پیشگام

جدول ۶ تعداد مقاله‌های چاپ‌شده در هر زمینه و در هر مجله را به نمایش گذاشته است. بر اساس جدول ۶ از مجموع ۱۶ مجله حسابرسی می‌توان ۶ مجله را مجله‌های مطرح در زمینه حسابرسی معرفی کرد.

جدول ۲: تعداد مقاله‌های چاپ شده در زمینه‌های گوناگون در مجله‌های مذکور

عنوان	حرفه	گزارش حسابرسی و استفاده کنندگان صورت‌های مالی	مقررات بین‌المللی	ارتباط حسابرس - مشتری	خدمات غیرحسابرسی	قرارداد حسابرس - صاحبکار	مسئولیت و دادخواهی	حاکمیت شرکتی	دیدگاه تداوم فعالیت	بازار حسابرسی	حسابرسی مالیاتی	آموزش	نمونه‌گیری حسابرسی	روشهای حسابرسی	خطر تقلب و ریسک حسابرسی	قضاوت حسابرس	جمع
بررسی مالی حسابداری و حسابرسی	۷	۴	۰	۶	۱	۰	۰	۱	۱	۴	۰	۰	۰	۸	۰	۱	۲۶
بررسی اوراق بهادار	۰	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۵
پژوهش‌های تجربی حسابداری	۱	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۵
پژوهش‌های حسابداری مالی	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۲
پیشرفت‌های حسابداری	۲	۰	۲	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۵
تحقیقات حسابداری و حسابرسی	۱	۲	۰	۴	۱	۰	۰	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۳	۰	۰	۱۶
تحقیقات مالی	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱
حسابداری مالی	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰
حسابداری مدیریت	۲	۴	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۳	۰	۰	۱۱
حسابداری	۲	۱	۰	۲	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۷
دانش حسابداری	۲	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۷
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت	۱	۱	۰	۱	۱	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۳	۰	۰	۷
دانش حسابداری	۷	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۳	۰	۰	۱۶
دانش سرمایه‌گذاری	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰
دانش مالی تحلیلی اوراق بهادار	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰
مقالات تجربی حسابداری مالی	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱
مهندسی مالی و مدیریت اوراق بهادار	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰
جمع	۳۴	۱۲	۴	۱۳	۴	۰	۰	۷	۱	۷	۶	۶	۰	۶۸	۰	۶	۷۱

برخی از این مجله‌ها، شامل تعداد شایان توجهی مقاله درباره حوزه‌های متفاوت حسابرسی هستند. مجله تحقیقات حسابداری و حسابرسی با چاپ مقاله در ۱۲ زمینه متفاوت در رتبه اول از نظر تنوع موضوعی قرار دارد و دانش حسابرسی و بررسی‌های حسابداری و حسابرسی در رتبه‌های بعدی جای گرفته‌اند. در مقابل، برخی از مجله‌ها درباره موضوع خاصی مقاله‌های بیشتری منتشر کرده‌اند. برای مثال، مجله‌های بررسی‌های حسابداری و حسابرسی و دانش حسابرسی در زمینه «حرفه»، مجله‌های بررسی‌های حسابداری و حسابرسی و تحقیقات حسابداری و حسابرسی در زمینه «روش‌های حسابرسی» و مجله حسابداری مدیریت در زمینه «گزارش حسابرسی و استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی» به‌منزله مجله‌های پیشگام مطرح‌اند.

### بررسی تطبیقی با مطالعات انجام‌شده خارج از کشور

جدول ۷ درصد فراوانی مقاله‌ها را در هر زمینه میان پژوهش حاضر و پژوهش لسج و وچلر (۲۰۱۲) مقایسه کرده است. در پژوهش حاضر ۱۱۸ مقاله بررسی شده است؛ در حالی که پژوهش لسج و وچلر ۳۱۴۳ مقاله را ارزیابی کرده است. در هر دو تحقیق، شواهد به‌دست‌آمده از افزایش چشمگیر تعداد مقاله‌های منتشرشده حکایت می‌کند که از دلایل آن می‌توان به افزایش تعداد مجله‌ها و افزایش پژوهشگران در زمینه حسابرسی اشاره کرد. با توجه به جدول ۷، تنوع تحقیقات در پژوهش لسج و وچلر نسبت به تحقیقات داخلی بیشتر است و توزیع فراوانی مقاله‌ها در طبقه‌ها، مناسب‌تر است. یافته‌ها نشان می‌دهد در داخل کشور در سه زمینه تحقیقی مقاله‌ای چاپ نشده است و در برخی از زمینه‌ها از جمله مقررات بین‌المللی، خدمات غیرحسابرسی، دیدگاه تداوم فعالیت، حسابرسی مالیاتی، آموزش و قضاوت حسابرسی، تحقیقات اندکی صورت گرفته است. در هر دو تحقیق، دو زمینه ارتباط حسابرسی - صاحبکار و روش‌شناسی حسابرسی، مهم شناخته شده است و مقاله‌های بیشتری به بررسی این دو موضوع پرداخته‌اند.

پژوهش لسج و وچلر (۲۰۱۲)، ادبیات حسابرسی را به سه دوره خلاصه کرده است. دوره اول به زمینه‌های قدیمی حسابرسی (از اوایل دهه چهل تا دهه هفتاد) اختصاص دارد و به‌طور عمده حرفه، آموزش حسابرسی و فعالیت تکنیکی حسابرسی را شامل می‌شود. دوره دوم (دهه هشتاد) دوره میانی تحقیقات حسابرسی نام دارد و بیشتر شامل برنامه‌ریزی حسابرسی و استفاده از روش‌های آماری است و دوره سوم با عنوان تحقیقات مدرن حسابرسی (دهه نود و پس از آن) بیشتر مسائل اقتصادی حسابرسی را دربرگرفته است.

جدول ۷. نوع شناسی تحقیقات حسابرسی

لسج و وچلر (۲۰۱۲)	پژوهش حاضر	۱۶ طبقه‌ای	۸ طبقه‌ای
٪۵۲	٪۴۷		ارتباط حسابرس - صاحبکار
٪۱۱	٪۲۰	حرفه	
٪۱۵	٪۱۰	گزارش حسابرسی و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی	
٪۵	٪۳	مقررات بین‌المللی (استانداردهای حسابداری و حسابرسی)	
٪۱۱	٪۱۱	ارتباط حسابرس - مشتری	
٪۲	٪۳	خدمات غیرحسابرسی	
٪۶	٪۰	قرارداد حسابرس - صاحبکار	
٪۳	٪۰	مسئولیت و دادخواهی	
٪۴	٪۷		حاکمیت شرکتی
٪۶	٪۲		دیدگاه تداوم فعالیت
٪۴	٪۷		بازار حسابرسی
٪۲	٪۲		حسابرسی مالیاتی
٪۶	٪۲		آموزش
٪۴	٪۰		نمونه‌گیری حسابرسی
٪۲۲	٪۳۴		روش‌شناسی حسابرسی
٪۷	٪۲۲	روش‌های حسابرسی	
٪۳	٪۸	خطر تقلب و ریسک حسابرسی	
٪۱۲	٪۳	قضاوت حسابرس	
٪۱۰۰	٪۱۰۰		جمع

تحقیقات حسابرسی در ایران تا انتهای سال ۱۳۸۷ (۲۰۰۸) بیشتر به مسائل حرفه مانند سودمندی حرفه و نقش اعتباردهی، کیفیت حسابرسی و کاربرد روش‌های تحلیلی، معطوف بوده است. از ابتدای سال ۱۳۸۸ (۲۰۰۹)، پژوهش‌ها بر مسائلی همچون بازار حسابرسی، قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی، حاکمیت شرکتی و مدیریت سود تأکید کرده‌اند. این دوره به لحاظ کارکرد موضوعی شباهت بسیاری به دوره مدرن اشاره‌شده در تحقیق لسج و وچلر دارد.

### نتیجه‌گیری

مجله‌های علمی تخصصی، دو کارکرد برجسته تولید علمی و ارتباط علمی را در تمام حوزه‌های معرفتی برعهده دارند و علاوه بر آن، نقش فزاینده‌ای در رشد و توسعه‌یافتگی دانش بشری ایفا می‌کنند که از آن میان می‌توان به بررسی نقش مجله‌های علمی تخصصی در رشد و توسعه دانش حسابرسی اشاره کرد. بر این اساس، در این پژوهش با استفاده از روش تجزیه و تحلیل محتوا، به نوع‌شناسی گرایش‌های تحقیقات حسابرسی پرداخته شده است. هرچند تفکیک



پژوهش‌های حسابرسی امری انتزاعی است، با در نظر داشتن چنین محدودیتی، می‌توان گفت تعداد و تنوع مقاله‌های چاپ‌شده در هفت زمینه حرفه، گزارش حسابرسی و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، ارتباط حسابرسی - مشتری، حاکمیت شرکتی، بازار حسابرسی، روش‌های حسابرسی و خطر تقلب و ریسک حسابرسی، نسبت به زمینه‌های دیگر بیشتر بوده است.

در سه زمینه قرارداد حسابرسی - صاحبکار، مسئولیت و دادخواهی و نمونه‌گیری حسابرسی، پژوهشی به چاپ نرسیده است که یکی از دلایل احتمالی آن را می‌توان در دسترس نبودن اطلاعات، شامل اطلاعات قراردادها، اطلاعات مختص به دعاوی حقوقی علیه حسابرسان و پرونده‌های حسابرسی دانست. علاوه بر این، در شش زمینه مقررات بین‌المللی، خدمات غیرحسابرسی، دیدگاه تداوم فعالیت، حسابرسی مالیاتی، آموزش و قضاوت حسابرسی، تحقیقات محدودی به چشم می‌خورد که از تنوع خاصی برخوردار نیست.

با توجه به نتایج کلی به دست آمده از پژوهش حاضر و پژوهش لسج و وچلر، هر دو تحقیق از افزایش شایان توجه تعداد مقاله‌های منتشرشده حکایت می‌کنند. به لحاظ تنوع تحقیقات انجام‌شده، تحقیق لسج و وچلر تنوع بیشتری را نسبت به تحقیقات داخلی نشان می‌دهد و توزیع فراوانی مقاله‌ها میان طبقه‌ها در پژوهش آنها مناسب‌تر است. در هر دو تحقیق، ارتباط حسابرسی - صاحبکار و روش‌شناسی حسابرسی، مهم شناخته شده است و مقاله‌های بیشتری به بررسی این دو موضوع پرداخته‌اند.

در تحقیق لسج و وچلر از اوایل دهه نود، دوره سوم با عنوان تحقیقات مدرن حسابرسی آغاز شده است و بیشتر مسائل اقتصادی حسابرسی را دربرگرفته است. در ایران نیز از ابتدای سال ۱۳۸۸ (۲۰۰۹)، موضوعات پژوهش بر مسائلی مانند مسائل اقتصادی از جمله بازار حسابرسی، قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی، حاکمیت شرکتی و مدیریت سود متمرکز شده است. این دوره (۱۳۹۱-۱۳۸۸) به لحاظ کارکرد موضوعی به دوره مدرن در تحقیق لسج و وچلر شباهت بسیاری دارد.

## References

- Abrahamson, E. & Fairchild, G. (1999). Management Fashion: Lifecycles, Triggers, and Collective Learning Processes. *Administrative Science Quarterly*, 44 (4): 708-740.
- Arab-Mazar, M., Masehabadi, A. & Pouryousof, A. (2012). Auditor's Cognitive Style, Information Load and Judgment Quality in Going Concern. *The Iranian accounting and auditing review*, 19 (2): 73-96. (in Persian)
- Bailey, K. D. (1994). *Typologies and taxonomies: An introduction to classification techniques: Quantitative applications in the social sciences*. Thousand Oaks, CA: Sage.

- Bakhtiary, M., Zendedel, A. & Esmaeilzadeh Baghsiyahi, M. (2012). Comparison to woo independent auditors and financial variables in predicting bankruptcy. *The Iranian accounting and auditing review*, 18 (4): 63-78. (in Persian)
- Carmona, S. & Gutierrez, I. (2003). Vogues in management accounting research. *Scandinavian Journal of Management*, 19 (2): 213-31.
- Etemadi, H., Hesarzadeh, R. & Bazrafshan, A. (2012). A review of Iranian and Australian management accounting research. *Journal of management accounting*, 5 (14): 37-48. (in Persian)
- Kabanoff, B., Waldersee, R. & Cohen, M. (1995). Espoused Values and Organizational Change Themes. *Academy of Management Journal*, 38 (4): 1075-1104.
- Khaki, GH. (2005). *Research Method with the writing a dissertation approach*. Tehran: Baztab Publications. (in Persian)
- Larsen, K.R.T. (2003). A taxonomy of Antecedents of Information Systems Success: Variable Analysis Studies. *Journal of Management Information Systems*, 20 (2): 169-246.
- Lesage, C. & Wechtler, H. (2012). An Inductive Typology of Auditing Research. *Contemporary Accounting Research*, 29 (2): 487-504.
- Maijoor, S., Meuwissen, R. & Quadackers. L. (2001). The effects of national institutions on audit research: Evidence from Europe and North America. *European Accounting Review*, 9 (4): 569-587.
- Mohammadi-Mehr, GH. (2010). *Content analysis approach (research practical guide)*. Tehran: Ganjineh Oloum Ensani - Danesh Negar. (in Persian)
- Nonahal Nahr, A., Jabbarzadeh, K.S. & Pourkarim, Y. (2010). The Relationship between Auditor Quality and Accrual Reliability. *The Iranian accounting and auditing review*, 17 (3): 55-70. (in Persian)
- Power, M. (1994). *The audit explosion*. London: Demos.
- Rahnama, F., Bani Talebi, B. & Kavian, M. (2012). A content analyzing of Iranian accounting research. *Journal of management accounting*, 5 (15): 121-143. (in Persian)
- Rezvani, R. (2010). Content analysis. *Research* 2 (1): 137-156. (in Persian)
- Sayrani, M., Khajavi, SH. & Noshadi, M. (2009). An Examination of the Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgments. *The Iranian accounting and auditing review*, 16 (2): 35-50. (in Persian)
- Smith, M. (2003). *Research Methods in Accounting*. SAGE Publications Ltd, London.
- Weber, R.P. (1983). Measurement models for content analysis. *Quality and Quantity*, 17: 127-149.
- Zeff, S. A. (1996). A study of academic research journals in accounting. *Accounting Horizons*, 10 (3): 158-177.