



بسط چشم‌انداز آینده حسابداری قضایی در بستر شرکت‌های بازار سرمایه

محمد اسدی چهاربرج^۱

فرهاد دهدار^{۲*}

محمد رضا عبدلی^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۴/۱۷ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۷/۱۵

چکیده

هدف این پژوهش بسط چشم‌انداز آینده حسابداری قضایی در بستر شرکت‌های بازار سرمایه براساس پیشران‌های زمینه‌ای ماتریسی توابع ریاضی می‌باشد. این مطالعه به لحاظ نوع نتیجه، کاربردی تلقی می‌شود که با استفاده از مدل‌های کمی و کیفی اجراء شده است. مطالعه حاضر از یک نوع روش تحقیق تبعیت نمی‌کند، بلکه به فراخور هر بخش، روش مجزایی را در مسیر پاسخ به سوال‌های تدوین شده بکار می‌برد. لذا می‌توان براساس ماهیت جمع‌آوری، این مطالعه را در دسته پژوهش‌های آمیخته قرار داد. جامعه آماری در بخش کیفی شامل ۱۲ نفر از خبرگان دانشگاهی و اساتید حسابداری صاحب‌نظر و دارای تجربه حرفه‌ای در حوزه حسابداری و گزارشگری مالی است و در بخش کمی ۲۵ نفر از کارشناسان رسمی دادگستری در حوزه حسابداری در این مطالعه مشارکت داشتند. نتایج پژوهش در بخش کیفی از وجود ۶ معیار زمینه‌ای برای توسعه حسابداری قضایی حکایت داشت که پس از تأیید دلفی، این ابعاد از طریق تحلیل‌های ماتریسی وارد فاز سناریوپردازی شدند. براساس نتیجه بخش کمی نیز مشخص گردید، محتمل‌ترین چشم‌انداز پیشران‌های حسابداری قضایی در بازار سرمایه ایران، مربوط به توسعه حفاظت حقوقی از منافع سهامداران براساس اثربخشی حاکمیت شرکتی می‌باشد. نتیجه کسب شده بیان‌کننده‌ی این موضوع است که شرکت‌ها می‌بایست از طریق الزامات ساختاری خود نسبت به تقویت ضمانت‌های اجرایی واحد حسابداری در برابر نهادهای قانونی و قضایی اقدامات لازم را به کار بگیرند تا از این طریق ریسک‌های حقوقی و احتمال به وجود آمدن پرونده‌های دادگاهی برای شرکت را کاهش دهند، زیرا عدم توجه به این موضوع احتمالاً با تبعات کیفری برای شرکت‌ها همراه خواهد بود که از نظر اعتمادزائی سهامداران و سرمایه‌گذاران بازار سرمایه تمرکز بر این حوزه مهم و قابل توجه می‌باشد.

کلید واژه: سناریو پراکتی، حسابداری قضایی؛ ماتریس توابع ریاضی

^۱ دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران m_asadi4borj@yahoo.com

^۲ استادیار گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران (نویسنده مسئول) f.dehdar1970@yahoo.com

^۳ دانشیار گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران Mra830@yahoo.com

مقدمه

۲۰۲۱). لذا می‌بایست حسابداری قضایی را به دلیل تغییرات مداوم محیطی و افزایش احتمال تقلب به دلیل خلاءهای حقوقی، اهرمی برای قرار دادن کارکرد شرکت‌ها در مسیر قانونی تلقی نمود، تا از طریق حفظ تعادل بازار مانع از بروز هیجانات سهامداران و سرمایه‌گذاران در بستر بازارهای سرمایه گردد (رحمان و هشیم، ۴، ۲۰۲۱).

همچنین حسابداری قضایی را می‌بایست بخش مهمی از تغییرات حقوقی-مالی در ساختار شرکت‌های بازار سرمایه تلقی نمود که در راستای توصیه‌های انجمن حسابداران رسمی آمریکا^۵ (۲۰۱۱) و انجمن بازرسان خُبره^۶ (۲۰۱۴) در شرکت‌ها امروزه به عنوان بخش مستقل و ناظر بر رعایت قوانین و استانداردهای الزام‌آور می‌بایست بکار برده شود. به عنوان مثال انجمن حسابداران رسمی آمریکا^۷ (۲۰۱۱)، حسابداری قضایی را شامل کاربرد اصول؛ نظریه‌های حسابداری و حقایق یا فرضیه‌ها در مسائل مربوط به اختلاف‌های دادگاهی (دعوی حقوقی) تشریح می‌نماید که دربرگیرنده‌ی شاخه‌های مختلفی از حسابداری تا حقوق می‌باشد (دیگابریل و همکاران،^۸ ۲۰۲۰). اما مسئله‌ی مهم و کمتر مورد توجه قرار گرفته شده، زمینه‌های توسعه این سطح از حسابداری در کارکردهای شرکت‌های بازار سرمایه در کشورهای مختلف به ویژه کشور ما می‌باشد. زیرا براساس اصول حقوقی، هر محتوای قانونی نیازمند بررسی ابعاد مختلفی از منظر حقوق اجتماعی؛ فرهنگی؛ سیاسی و اقتصادی است که تدوین آن بتواند به اثربخشی بیشتر کارکردهای اجرای آن قانون منجر شود. به عبارت دیگر، از آنجاییکه مفهوم حسابداری قضایی در استانداردهای گزارشگری مالی و اصول حسابداری، صرفاً یک بخش توصیه شده به عنوان واحد حقوقی در درون شرکت‌ها می‌باشد، توجه و تمرکز بر توسعه‌ی آن در هر حوزه‌ای می‌تواند به پویایی آن منجر شود (کمالی‌زاده و سوری، ۱۳۹۷). لذا انجام این پژوهش را می‌توان براساس دو رویکرد زیر دارای اهمیت تلقی نمود.

زمینه‌های رشد و توسعه بازار در کنار راه‌کارهای شفافیت همواره از طریق شکل‌های متفاوت تقلب تحت تأثیر قرار گرفته است و حتی در مواقعی فزونی یافته است و باعث ناکارآمدی بازارها گردیده است. بروز چنین کنش‌هایی در متن بازار سرمایه می‌تواند تبعات زیادی از جمله بی‌اعتمادی به کارکردهای شرکت‌ها را به همراه داشته باشد (سیدا و تیلت^۱، ۲۰۲۳)، زیرا استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی، به صحت افشاء اطلاعات در تصمیم‌گیری‌های خود نیاز دارند و به عنوان مهمترین انتظارات سرمایه‌گذاری، خواستار افشاء اطلاعات عاری از تقلب هستند (فروغی و همکاران، ۱۴۰۱). تقلب ممکن است از طریق روش‌هایی مانند تغییر در رویه‌ها و پیش‌بینی‌های حسابداری و شناسایی نادرست درآمدها و هزینه‌ها رخ دهد که از طریق صورت‌های مالی گمراه‌کننده زیان عمده‌ای به سرمایه‌گذاران؛ اعتباردهندگان و سهامداران وارد کند و باعث پیامدهای نامناسب بر بازار سرمایه و جامعه شود (رحمان و جی^۲، ۲۰۲۲).

در واقع تقلب صورت‌های مالی یکی از عواملی است که منجر به کاهش قابلیت اعتماد صورت‌های مالی؛ افزایش ریسک و کاهش اعتماد سرمایه‌گذاران شده و اعتبار حرفه حسابداری را زیر سوال می‌برد. لذا در چنین شرایطی، تقویت و استحکام کارکردهای حسابداری در نقشی فراتر از وظیفه‌ی افشاء اطلاعات و به عنوان یک مبنایی بازرسی قانونی، می‌تواند عاملی مهم در کاهش ریسک سرمایه‌گذاری ناشی از تقلب در صورت‌های مالی شرکت‌ها تلقی شود. به عبارت دیگر، حسابداری قضایی به طور معمول با بازرسی‌های جزایی و سایر اقدام‌های قانونی مرتبط است که می‌تواند سرمنشأ تقلب‌های مالی را شناسایی نماید و با ارجاع پرونده‌های مالی به دادگاه‌ها، نسبت به اتخاذ جرائم مالی و تقبیح چنین عملکردهای شرکت‌ها تصمیم‌گیری نمایند (آکین بووالا و همکاران^۳،

^۵ ACFE

^۶ AICPA

^۷ ACFE

^۸ Digabriele et al

^۱ Seda and Tilt

^۲ Rahman and Jie

^۳ Akinbowale et al

^۴ Rehman and Hashim

اولویت‌بندی نمودن مولفه‌ها از نظر اثربخشی کارکردهای اجرا در سطح شرکت‌های بازار سرمایه می‌باشد.

مبانی نظری

حسابداری قضایی مفهومی توسعه‌یافته از مباحث حقوق مالی محسوب می‌شود که طیفی از سندسازی‌ها تا پولشویی را در حسابداری نهادها، بنگاه‌های اقتصادی و ... در بر می‌گیرد و دانشی است که زمینه‌ساز پیدایش آن، قوانین و مقررات حاکم بر دنیای تجارت، برای جلوگیری از تقلبات و برخورد با متخلفین است (جیمز^۴، ۲۰۱۰). این پارادایم در حسابداری مبتنی بر فرآیندی گردآوری و ارائه اطلاعات مالی به نهادها و سرمایه‌گذاران است که قابلیت اتکاپذیری بالایی از نظر حقوقی داشته باشد. واژه حسابداری قضایی یک رویکرد تلویحی در پارادایم‌های جدید حسابداری محسوب می‌شود که در راستای یکپارچه‌سازی نقش حسابداری در خلق ارزش‌ها و شفافیت‌ها جهت تصمیم‌گیری‌های سهامداران عمل می‌نماید (سیگلتن و سیگلتن^۵، ۲۰۱۰). در یک تعریف جامع انجمن حسابداران رسمی آمریکا^۶ (۲۰۱۱)، حسابداری قضایی را شامل کاربرد اصول؛ نظریه‌های حسابداری و حقایق یا فرضیه‌ها در مسائل مربوط به اختلاف‌های دادگاهی (دعوی حقوقی) تشریح می‌نماید که دربرگیرنده‌ی شاخه‌های مختلفی از حسابداری تا حقوق می‌باشد. انجمن بازرسان خبر^۷ (۲۰۱۴) در تعریف حسابداری دادگاهی اشاره به کاربرد و استفاده از مهارت‌های تخصصی حسابداری در امور مربوط به حقوق مدنی بالقوه یا بالفعل یا دعوی قضایی (حقوقی) است و به طور کلی شامل اصول پذیرفته شده حسابداری، هزینه فرصت از دست‌رفته، درآمد، دارایی و یا ضایعات و خسارت، ارزیابی کنترل‌های داخلی، تقلب و هر موضوع و مواردی است که دربرگیرنده تخصص و تجربه حسابداری در نظام حقوقی می‌باشد، اما محدود به اصول پذیرفته‌شده عمومی حسابداری نمی‌باشد.

به لحاظ دانش‌افزایی می‌بایست بیان نمود، اگرچه پژوهش‌های گسترده‌ای در خصوص حسابداری قضایی در سطح دنیا همچون مطالعه‌های کائر و همکاران^۱ (۲۰۲۳)؛ الشیخ و همکاران^۲ (۲۰۲۳) و کلوریاناواریتی و کارسکوگالاگیو^۳ (۲۰۲۲) انجام گرفته است، اما مشکل بیشتر این دست از مطالعه‌ها این است که صرفاً به یک بخش از کارکردهای این حوزه از حسابداری پرداخته‌اند و هیچ پژوهشی در گذشته، نسبت به ترسیم سناریوهای آینده‌نگرانه‌ی حسابداری قضایی در بازار سرمایه اقدام نموده است. لذا تفاوت این مطالعه به لحاظ ماهیت محتوایی و شناسایی زمینه‌های توسعه آن در کارکرد شرکت‌های بازار سرمایه می‌تواند، ضمن اینکه به توسعه ادبیات نظری در این خصوص کمک نماید، در عین حال مبنایی برای دانش‌افزایی این مطالعه نسبت به پژوهش‌های گذشته باشد.

به لحاظ پیامدهای کاربردی می‌بایست بیان نمود، انجام این مطالعه به سیاستگذاران حرفه حسابداری و تدوین‌کنندگان مقررات بازار در خصوص درک بیشتر و شناخت بهتر ویژگی‌های اثرگذار بر شیوه‌های تقلب شرکت‌ها کمک شایان توجهی می‌نماید. زیرا یکی از بخش‌های مهم تدوین یک استاندارد حسابداری، همسان‌بودن و تطبیق محتوایی مفاهیم حسابداری با ابعاد حقوقی است که بتواند در راستای پاسخگویی مشروع‌تر شرکت‌ها در برابر نهادهای قانونی و نظارتی از اثربخشی بیشتر برخوردار باشد. همچنین انجام این پژوهش به مدیران شرکت‌ها کمک می‌کند تا به طور منسجم‌تری نسبت به هماهنگی تخصصی حسابداری با مباحث قضایی اقدام لازم را در جهت توسعه‌ی پایدار اعتماد عمومی به کار گیرند و مانع از مشکلات قانونی برای تصمیم‌ها و فعالیت‌های شرکت گردد. لذا هدف این پژوهش طراحی مدل حسابداری دادگاهی و تبیین آن به منظور

⁵ Singleton & Singleton

⁶ ACFE

⁷ AICPA

¹ Kaur et al

² Alsheikh et al

³ Clavería Navarrete and Carrasco Gallego

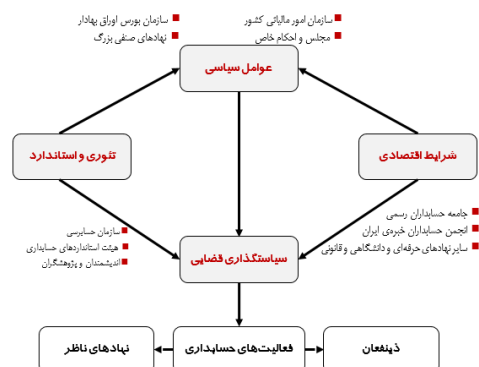
⁴ James

مقرر مدت‌هاست که به دلیل مبهم‌بودن و کمک در رسیدن به تصمیم‌گیری‌های عینی مورد انتقاد قرار می‌گیرند (پنوو^۱، ۲۰۰۸). این تلاش برای کاهش استثناء و اختیارات مدیریتی در فرایند گزارشگری مالی و هماهنگی استانداردهای حسابداری در سطح بین‌المللی بود. همچنین، FASB پروژه‌ای را برای ارزیابی امکان سنجی استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول (PBAS) آغاز کرد. به طور خاص، پیشنهادهای FASB بر تولید استانداردهای بدون جانب‌داری و بدون استثناء متمرکز است که باعث می‌شود. اطلاعات دارای مشخصات مطلوب اطلاعات حسابداری باشند (لی^۲، ۲۰۰۶).

هسته‌ی اصلی این پیشنهادها محدود کردن استثنائات، به دنبال بازنمایی واقعی‌تر از واقعیت اقتصادی است. همچنین FASB اظهار دارد که قضاوت حرفه‌ای ذاتی باید به وضوح ارزش اقتصادی رویدادها و معاملات مربوط را بیان کند. پیشنهادها منجر به یک مفاهیم نظری می‌شود که در آن می‌توان استانداردهای حسابداری را تولید کرد. انجمن حسابداری آمریکا (AAA) از پیشنهادهای FASB حمایت کرد و تعدادی رهنمود ارائه کرد. از جمله توسعه‌ی هدف حسابداری که بر بیان صادقانه از اقتصاد جامعه برای تمرکز بیشتر است. تلاش‌های مشترک FASB و IASB منجر به جایگزینی «قابلیت اطمینان» با «بیان صادقانه» در ارتقای توانایی اطلاعات حسابداری برای بازتاب واقعیت اقتصادی شد. علاوه بر این، این تلاش‌ها منجر به ایجاد مجموعه‌ای از استانداردهای بین‌المللی حسابداری صادر شده توسط IASB شد (ال‌آبی و آلمومانی^۳، ۲۰۲۱). لذا باتوجه به مباحث مطرح شده در خصوص مبانی نظری، در این بخش می‌بایست نسبت به تدوین سوال‌های پژوهش به ترتیب زیر اقدام نمود:

- ❖ سوال اول پژوهش) زمینه‌های توسعه حسابداری قضائی در سطح بازار سرمایه ایران کدامند؟

در ایران نیز شکل‌گیری این حوزه از حسابداری، همزمان با رسوایی‌هایی مالی در ابراز درآمد واقعی شرکت‌ها و عدم افشا معاملات شکل گرفت و عدم ارائه‌ی اسناد و مدارک یا ارائه‌ی اطلاعات خلاف واقع، نهادهای نظارتی در عرصه استانداردگذاری‌های حسابداری در ایران را بر آن داشت تا در سال ۱۳۹۴ با تصویب ماده‌ی ۲۷۶ قانون مالیات‌های مستقیم حسابداران و حسابرسان را در صورت عدم افشای اطلاعات مباشر جرم مالی و مالیاتی شرکت‌ها در نظر بگیرد. از این رو، برخی استدلال می‌کنند که این مداخله‌ی نهادی در حرفه‌ی حسابداری نتیجه‌ی عدم موفقیت حرفه در تنظیم خود به منظور تولید اطلاعات حسابداری در افشا واقعیت اقتصادی است. در ایران نیز عوامل سیاسی با تدوین قوانین و مقررات جدید نسبت به اعمال شرایط جدید گزارش‌دهی اقدام کرده اند (دارابی و غریب، ۱۳۹۹)، و استانداردگذاران حسابداری نیز حسب شرایط اقتصادی نسبت به انتشار استانداردهای اصلاحی برابر سیاست‌های حاکمه مبادرت کردند.



شکل (۱) تدوین سیاست‌گذاری‌ها، تئوری‌ها و استانداردهای حسابداری در ایران

در قانون ایالات متحده همچنین از کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC) خواسته شده است، که امکان و شایستگی تدوین استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصل (بخش ۱۰۸) را برای جایگزینی آنهایی که مبتنی بر قاعده هستند، ارزیابی کند. در این بخش از استانداردهای

³ Alaoubi & Almomani

¹ Penno

² Lee

❖ سوال دوم پژوهش) سناریوهای آینده نگرانه توسعه حسابداری قضایی در سطح بازار سرمایه ایران کدامند؟

باتوجه به اینکه هیچ مرجع مشخصی در خصوص وجود زمینه‌های توسعه حسابداری قضایی به عنوان یک چارچوب نظری آینده نگرانه وجود ندارد، در این مطالعه برای شناسایی پیشران‌های توسعه این مفهوم ابتدا از طریق تحلیل بخش کیفی نسبت به شناسایی ابعاد این پدیده در مطالعه‌ی حاضر اقدام می‌شود و سپس از طریق فرآیند آینده پژوهی، نسبت به شناسایی سناریوهای محتمل در توسعه حسابداری قضایی اقدام می‌گردد.

روش شناسی تحقیق

جهت طراحی مدل، همواره فرآیندی از نظر شیوه اجرا می‌بایست مدنظر قرار گیرد، که پدیده مورد بررسی از نظر محتوایی از چارچوب یکپارچه و هماهنگی حداقل در سطح جامعه هدف مدنظر پژوهش برخوردار نباشد. لذا از آنجاییکه مفهوم حسابداری قضایی باتوجه به مباحث مطرح شده در مبانی نظری و مقدمه، از انسجام نظری لازم در سطح شرکت‌های بازار سرمایه برخوردار نمی‌باشد، لذا این پژوهش را از نظر نتیجه، در دسته پژوهش‌های توسعه‌ای قرار می‌گیرد. رویکرد پژوهشی مطالعه‌ی حاضر، به‌لحاظ منطبق گردآوری داده‌ها نیز، از نوع ترکیبی است؛ زیرا به بررسی پدیده‌ای می‌پردازد که چارچوب جامع درباره آن در حیطه‌های نظری حسابداری در سطح کارکردهای بازار سرمایه وجود ندارد و یا مورد اجماع نیست. لذا ابتدا از طریق تحلیل بخش کیفی و با اتکاء به روش فراترکیب تلاش می‌شود تا زمینه‌های توسعه‌ی حسابداری قضایی شناسایی شود. لذا می‌توان براساس ماهیت جمع‌آوری، این مطالعه را در دسته پژوهش‌های

آمیخته قرار داد. لذا به فراخور فرآیندهای تحلیلی در طی مسیر این مطالعه، در هر مرحله روش‌های متفاوتی برای جمع‌آوری و تحلیل داده‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد. اما هدف اصلی این مطالعه آینده پژوهی توسعه حسابداری قضایی در سطح بازار سرمایه می‌باشد که براین اساس می‌توان گام‌های زیر را برای بیان روش شناسی و پیاده‌سازی تحلیل عنوان نمود:

❖ گام اول: در بخش کیفی ابتدا از طریق ارزیابی

انتقادی نسبت به غربالگری محتوایی جهت تعیین زمینه‌های توسعه حسابداری قضایی اقدام می‌گردد و سپس باهدف تعیین پایایی پیشران‌های شناسایی شده، از تحلیل دلفی براساس دو معیار میانگین و ضریب توافق استفاده می‌شود.

❖ گام دوم: در ادامه بخش کیفی مطالعه حاضر،

پیشران‌های شناسایی شده از طریق ماتریس پیوندی، نسبت تعیین ورودی و خروجی اقدام می‌کند تا براساس آن، اقدام به انجام تحلیل میک‌مک گردد. در واقع روابط پیوندهای درونی براساس تعیین جهت تاثیرگذاری ابعاد بر یکدیگر براساس چک‌لیست ماتریسی انجام می‌پذیرد و در تحلیل روابط درونی سیستمی محقق با استفاده از تفسیر جهت رابطه از پیکان رو به بالا یا رو به چپ استفاده می‌نماید. از دو علامت پیکان به سمت رو به بالا و رو به چپ به‌عنوان یک مبنای تحلیلی و دارای بار معنایی استفاده می‌کنند. بر این اساس دو جهت یادشده پیکان دارای معنا و مفهومی مشخص در این تحلیل می‌باشد که تعریف آن در جدول (۱) ارائه شده است:

جدول (۱) تعریف جهت پیکان‌های در تحلیل روابط درونی پیوندها

تشریح جهت

جهت پیکان

جهت پیکان رو به بالا ↑ جهت پیکان در سمت رو به بالا نشان دهنده خروجی‌های سیستم می‌باشد و بیان‌کننده سطر عامل و دلالت‌کننده بر ستون می‌باشد.

جهت پیکان رو به سمت ← جهت پیکان در سمت چپ نشان‌دهنده ورودی‌های سیستم می‌باشد و بیان می‌کند معیار ستون عامل و چپ دلالت‌کننده بر سطر می‌باشد.

هریک از این منظور از چک‌لیست‌های ماتریسی از هریک از مشارکت‌کنندگان خواسته می‌شود تا براساس فرآیند تحلیلی ارتباط بعد سطر «*I*» با ابعاد ستون «*J*» را براساس سه ماهیت اعداد ترتیبی «۱»، «۲»، «۳» مورد بررسی قرار دهند. عدد «۱» به معنای اثر مستقیم سطر «*I*» بر ستون «*J*» می‌باشد؛ عدد «۲» به معنای اثر معکوس یا اثر ستون «*J*» بر سطر «*I*» می‌باشد و عدد «۳» به معنای عدم وجود تأثیر در سطر «*I*» و ستون «*J*» با یکدیگر می‌باشد. پس از تعیین بالاترین توزیع فراوانی مربوط به ارتباط هریک از مولفه‌ها، اعداد به صورت فلش مشخص می‌شوند. به طوریکه اگر بالاترین توزیع فراوانی یک مولفه در سطر و ستون عدد «۱» بود، از علامت فلش «←» استفاده می‌شود؛ اگر بالاترین توزیع فراوانی یک مولفه در سطر و ستون عدد «۲» بود، از علامت فلش «→» استفاده می‌شود و اگر بالاترین توزیع فراوانی در مورد مولفه‌ای عدد «۳» بود از علامت « \emptyset » استفاده می‌شود.

❖ **گام ششم:** در این مرحله، براساس یک پرسشنامه عدم قطعیت، حالات مختلف مربوط به پیشران‌های کلیدی بر یکدیگر از طریق مشارکت‌کنندگان بخش کمی، مورد بررسی قرار می‌گیرد. لذا از طریق نرم‌افزار سناریو ویزارد هریک از وضعیت‌های ایجاد شده در قالب سناریو قوی؛ سناریو باسازگاری بالا و سناریو با احتمال ممکن (ضعیف) ایجاد می‌شوند تا مشخص شود، هریک از زیر عوامل ارزیابی در کدام سناریو جایگذاری می‌شوند. نکته حائز اهمیت این است که سناریو با احتمال ضعیف به لحاظ ماهیت دارای پشتوانه علمی از بررسی سناریو خارج می‌گردد که در بخش مورد نظر توضیح داده می‌شود.

جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری در بخش کیفی، شامل ۱۲ نفر از متخصصان و خبرگان حسابداری در سطح دانشگاهی هستند، که به واسطه انجام پژوهش‌های علمی در زمینه مشابه، دارای رویکردی تخصصی و علمی در این رابطه می‌باشند. این افراد از طریق روش نمونه‌گیری همگن انتخاب شدند، چراکه هدف این بود، افرادی که در این بخش مشارکت نمایند، که دارای دید نظری در رابطه با موضوع پژوهش باشند. این افراد به دلیل انجام کارهای پژوهشی مشابه و شناخت پدیده مورد بررسی از تناسب مفهومی و کفایت علمی لازم برای مشارکت برخوردار بودند. همچنین براساس فرآیند ارزیابی متن کاوی، در این بخش از پژوهش‌هایی که در تارگه‌های همچون جهاد

❖ **گام سوم:** در این گام از طریق تحلیل میک‌مک نسبت به تعیین مؤثرترین ابعاد زمینه‌ای توسعه‌ی حسابداری قضایی اقدام می‌شود. تحلیل میک‌مک براساس ورودی‌ها و خروجی‌های ناشی از ارزیابی ماتریس روابط پیوندهای درونی ابعاد شناسایی، انجام می‌شود تا مشخص گردید، هریک از پیشران‌های شناسایی شده در کدام ربع از ۴ ربع این تحلیل جایگذاری می‌شوند.

❖ **گام چهارم:** با تعیین عوامل مؤثر بر تشکیل سناریو در تحلیل میک‌مک، از طریق تحلیل مضمون تلاش می‌گردد تا زیر عوامل اصلی طی مصاحبه با خبرگان و کدگذاری تعیین شوند.

❖ **گام پنجم:** پس از مشخص شدن زیر عوامل اصلی، با کمک خبرگان نسبت به بیان وضعیت

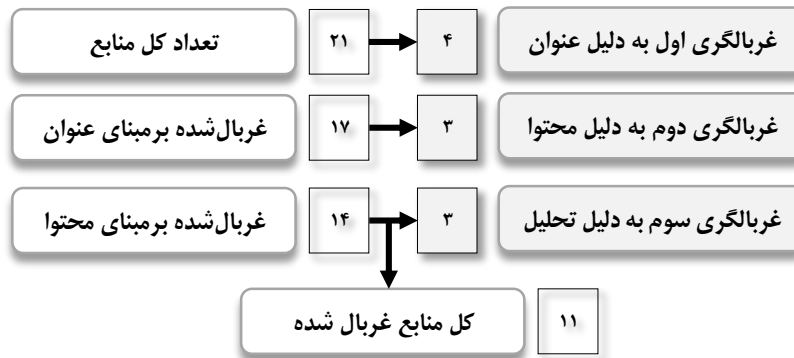
یافته‌های پژوهش

براساس مفهوم حاضر در این پژوهش باتوجه به اینکه، چارچوب منسجمی در این‌باره وجود ندارد، ابتدا از طریق شیوه‌های تحلیل کیفی نسبت به انتخاب مولفه‌های پژوهش و تعیین پایایی آن استفاده می‌شود و سپس براساس ترکیبی از روش‌های تحلیل سناریوپردازی در بخش تحلیل کمی نسبت به تعیین تأثیرگذارترین ابعاد اقدام می‌شود. باوجود این، یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که مشارکت‌کنندگان در این مطالعه باتوجه به تشریح ابتدایی محقق درباره موضوع برای آن‌ها، توانستند ادراک مناسبی جهت شناسایی مولفه‌های موردنظر پژوهش بدست آورند و ویژگی‌ها و ابعاد آن را در قالب چک لیست‌های ماتریسی تعیین نمایند. براین اساس ابتدا در بخش تحلیل کیفی، تحلیل فراترکیب؛ دلفی و سپس در بخش کمی، ترکیبی از روش‌های سناریوپردازی ارائه خواهد شد. لذا در بخش اول براساس تحلیل فراترکیب طی بازه زمانی ۲۰۲۳-۲۰۱۸ نسبت به تعیین پژوهش‌های مشابه جهت غربالگری محتوایی اقدام می‌شود تا باتوجه به پراکندگی ابعاد زمینه‌ای توسعه حسابداری قضایی در مطالعه‌های قبلی، ابعاد مورد مطالعه در رابطه با این موضوع، در قالب تحلیل فراترکیب یکپارچه شوند. لذا ابتدا می‌بایست براساس مرور پژوهش‌های تجربی مشابه، براساس عنوان: محتوا و تحلیل، پژوهش‌هایی مورد بررسی قرار گیرد که بیشترین غرابت را با موضوع پژوهش دارد.

دانشگاهی (SID) در ایران؛ پایگاه نشریات کشور (MAGIRAN) ایران؛ مرکز پژوهش‌های علوم رایانه‌ای اسلامی (NOORSOFR) ایران؛ مرجع بین‌المللی مقالات روز دنیا (Sciencedirect)؛ مرجع امرالد (Emeraldinsight) و مرج (OnlineLierary) آنلاین بودند برای تعیین پژوهش‌های مرتبط با حوزه‌ی مورد بررسی استفاده شد. جامعه هدف در بخش کمی ۲۵ نفر از کارشناسان رسمی دادگستری بودند که باتوجه به الزام تحلیل‌های مرتبط با سناریوپردازی، ضمن دارابودن شرایط تجربی و علمی لازم، در این پژوهش انتخاب شدند و اقدام به مشارکت نمودند. نکته قابل ذکر این است که از آنجاییکه مجموعه‌ای از تحلیل‌ها برای تعیین چشم‌اندازهای مرتبط با حسابداری قضایی مورد توجه می‌باشد و براساس تجزیه و تحلیلی ماتریسی، می‌بایست سطوحی از پیوندهای بین عامل‌های شناسایی شده با زیرعامل‌های مرتبط در این حوزه مشخص گردد، لذا ویژگی مشارکت‌کنندگان حاضر در این بخش می‌بایست مبتنی بر تجربه یا دانش تخصصی متناسبی در رابطه با موضوع مورد بررسی باشد. از طرف دیگر حجم نمونه پایین و محدود از مهمترین کارکردهای اثربخش این تحلیل‌ها محسوب می‌شود و با اتکاء به پژوهش‌های پژوهش پلنت و همکاران^۱ (۲۰۱۷)؛ نرث‌کات و مک‌کوی^۲ (۲۰۰۴) جامعه آماری را به دلیل کارکردهای تحلیلی، کوچک معرفی می‌شود و حد مطلوب را ۱۵ تا ۲۵ می‌باشد که براین اساس در این مطالعه، ۲۵ نفر به عنوان نمونه انتخاب شدند.

² Northcutt & McCoy

¹ Plant et al



شکل (۲) مرور پژوهش های متناسب با ابعاد زمینه ای توسعه حسابداری قضایی

را کسب نماید، وارد گام چهارم می شود. حالا براساس شناخت بهتر فرآیند انجام تحلیل در این گام، با مشارکت خبرگان پژوهش، ۱۰ پژوهش اولیه ای تایید شده، مورد واکاوی امتیازی براساس تحلیل ارزیابی انتقادی قرار می گیرد.

براساس این سه مرحله، ۱۱ پژوهش تأیید گردید. در گام سوم از نظر ارزیابی انتقادی^۱ با مشارکت خبرگان پژوهش مورد تحلیل قرار گیرد. این فرآیند شامل ۱۰ معیار زیر است که براساس امتیاز حداقل (۱) و حداکثر (۵) مورد بررسی قرار می گیرد. مجموع امتیازها براساس ۱۰ معیار می تواند ۵۰ باشد که اگر پژوهشی امتیاز ۳۰ و بیش از آن

جدول (۲) فرآیند ارزیابی پژوهش های تایید شده جهت تعیین ابعاد حسابداری قضایی

پژوهش های تایید شده	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰	۱۱
الشیخ و همکاران (۲۰۲۳)	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
کازر و همکاران (۲۰۲۳)	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
کلارور، یانوارزیتی و کارسکو گالاگیو (۲۰۲۳)	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
ایکو ^۲ (۲۰۲۳)	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
آکین بویولا و همکاران ^۳ (۲۰۲۱)	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
آل آئی و آلومونی (۲۰۲۱)	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
الشرافت و همکاران ^۴ (۲۰۲۱)	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
بونس و سانه (۲۰۱۸)	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
سیاسی و همکاران (۱۴۰۱)	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
امینیان و همکاران (۱۴۰۱)	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
شریفی و همکاران (۱۴۰۰)	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
هدف	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۴	۴
روش	۵	۴	۴	۴	۱	۲	۴	۴	۴	۲	۴
طرح	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۱	۴
نمونه گیری	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۲	۴
جمع آوری	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۱	۵
تعمیم	۵	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۲	۴
اخلاقی	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۲	۴
تحلیل	۴	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۴	۲	۴
تئوریک	۳	۳	۳	۳	۲	۲	۳	۲	۳	۳	۴
ارزش	۳	۳	۳	۳	۲	۲	۳	۲	۳	۲	۳
جمع	۳۹	۳۴	۳۹	۲۲	۲۵	۳۴	۳۳	۲۲	۳۴	۲۱	۳۴

³ Akinbowale et al

⁴ Alshurafat et al

¹ Critical Appraisal Process

² Eko

تایید	حذف	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
-------	-----	-------------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------

ادامه‌ی فرآیند تحلیل برای شناسایی ابعاد موضوع پژوهش حذف گردیدند. در ادامه نسبت به تعیین این ابعاد براساس شاخص «مد» استفاده می‌گردد.

باتوجه به ارزیابی و غربال انتقادی هریک از پژوهش‌های اولیه، مشخص شد چهار پژوهش باتوجه به دستورالعمل این تحلیل به دلیل کسب امتیاز زیر سی از

جدول (۳) فرآیند تعیین حسابداری قضایی

شماره	مؤلفه‌ها	محققان							تایید/حذف	جمع
		۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷		
		الشیخ و همکاران (۲۰۲۳)	کاتر و همکاران (۲۰۲۳)	کلارو، باناوارتی و کارسکو گالاگیو (۲۰۲۱)	آل‌آبی و المومانی (۲۰۲۱)	الشرافت و همکاران (۲۰۲۱)	سیاسی و همکاران (۱۴۰۱)	تشریفی و همکاران (۱۴۰۰)		
۱	ارتقاء مهارت‌های حسابداری قضایی	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	۵	تایید
۲	ارتقاء عدالت اجتماعی در توسعه حسابداری دادگاهی	-	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	۲	حذف
۳	ارتقاء اثربخشی کنترل داخلی حسابداری قضایی	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	۴	تایید
۴	مبارزه با پولشویی در حسابداری قضایی	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	۲	حذف
۵	مشروعیت‌پذیری حسابداری قضایی	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	۴	تایید
۶	تقویت گزارشگری مالی در توسعه حسابداری قضایی	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	۲	حذف
۷	توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	۴	تایید
۸	ارزیابی عملکرد مدیران در توسعه حسابداری قضایی	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	۲	حذف
۹	تقویت محتوای گزارش‌های حسابداری قضایی	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	۴	تایید
۱۰	توسعه نظارت‌های حاکمیتی در حسابداری قضایی	-	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	۴	تایید
۱۱	استفاده از مشوق نهادی برای توسعه حسابداری قضایی	-	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	<input checked="" type="checkbox"/>	۲	حذف
۱۲	افشاء پرونده‌های حقوقی در توسعه حسابداری قضایی	<input checked="" type="checkbox"/>	-	-	-	-	-	-	۲	حذف

پیشران‌های شناسایی شده، در ادامه می‌بایست نسبت به تعیین حد اجماع نظری از طریق تحلیل دلفی اقدام نمود.

براساس تعیین شاخص مد از درون پژوهش‌های تأیید شده از مرحله‌ی قبلی، ۶ بعد برای سنجش حسابداری قضایی تعیین شدند. براساس تعیین

جدول (۴) انجام تحلیل دلفی در راند اول

نتیجه	دور دوم دلفی		دور اول دلفی		نمادها	معیارهای سنجش	ابعاد حسابداری قضایی
	ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق	میانگین			
تأیید	۰/۸۸	۶/۲۰	۰/۸۰	۶	B1	ارتقاء مهارت‌های حسابداری قضایی	
تأیید	۰/۹۰	۶/۳۰	۰/۸۵	۶/۱۰	B2	ارتقاء اثربخشی کنترل داخلی حسابداری قضایی	
تأیید	۰/۷۵	۵/۵۰	۰/۶۵	۵/۳۰	B3	مشروعیت‌پذیری حسابداری قضایی	
تأیید	۰/۷۹	۵/۴۰	۰/۶۵	۵/۳۰	B4	توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی	
تأیید	۰/۸۰	۶	۰/۷۵	۵/۵۰	B5	تقویت محتوای گزارش‌های حسابداری قضایی	
تأیید	۰/۷۵	۵/۵۰	۰/۷۰	۵/۴۰	B6	توسعه نظارت‌های حاکمیتی در حسابداری قضایی	

گرفتند، برای تحلیل ماتریس میک‌مک، وارد فاز تحلیل روابط پیوندی بین ابعاد می‌شوند. در این مرحله از طریق ماتریس مقایسه زوجی که ارتباط مولفه‌های سطر «I» با مولفه‌های ستون «J» را براساس سه ماهیت اعداد ترتیبی «۱»، «۲»، «۳» مورد مقایسه قرار می‌دهد، تلاش می‌گردد تا خروجی و ورودی جهت تدوین تحلیل میک‌مک ایجاد شود.

طی دو راند انجام این تحلیل و براساس اینکه میزان زمینه‌های شناسایی شده ی حسابداری قضایی میانگین مقادیر ۵ و بالاتر از ۵ بودند و میزان ضریب توافق بالاتر از ۰/۵ را کسب کردند، لذا مشخص می‌گردد که، ابعاد از حد اجماع نظری برخوردار هستند و به همین منظور، پژوهش وارد فاز سناریوپردازی می‌شود. لذا مجموعاً ۶ بعد زمینه‌ای به عنوان پیشران‌های حسابداری قضایی که از نظر حد اجماع نظری مورد توافق قرار

جدول (۵) روابط پیوندی بین مولفه‌های توسعه حسابداری قضایی

سطح اول / ارتقاء مهارت‌های حسابداری قضایی						
شاخص سطر	سطر بر ستون	ستون بر سطر	بدون ارتباط	فرآوانی		
				←	→	⊖
ارتقاء مهارت‌های حسابداری قضایی	←	-	-	۱۹	اثربخشی کنترل داخلی حسابداری قضایی	
ارتقاء مهارت‌های حسابداری قضایی	←	-	-	۲۰	مشروعیت‌پذیری حسابداری قضایی	
ارتقاء مهارت‌های حسابداری قضایی	-	→	-	۱۷	توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی	
ارتقاء مهارت‌های حسابداری قضایی	←	-	-	۲۱	تقویت محتوای گزارش‌های حسابداری قضایی	
ارتقاء مهارت‌های حسابداری قضایی	-	→	-	۱۹	توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی	

سطح دوم / اثربخشی کنترل داخلی حسابداری قضایی						
اثربخشی کنترل داخلی حسابداری قضایی	←	-	→	فرآوانی		
				←	→	-
اثربخشی کنترل داخلی حسابداری قضایی	←	-	-	۲۱	مشروعیت‌پذیری حسابداری قضایی	
اثربخشی کنترل داخلی حسابداری قضایی	-	→	-	۱۸	توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی	
اثربخشی کنترل داخلی حسابداری قضایی	←	-	-	۱۸	تقویت محتوای گزارش‌های حسابداری قضایی	

۱۹	توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی	-	→	-	اثربخشی کنترل داخلی حسابداری قضایی
■ سطح سوم / مشروعیت‌پذیری حسابداری قضایی					
۲۲	توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی	-	→	-	مشروعیت‌پذیری حسابداری قضایی
۱۹	تقویت محتوای گزارش‌های حسابداری قضایی	-	→	-	مشروعیت‌پذیری حسابداری قضایی
۱۷	توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی	-	-	←	مشروعیت‌پذیری حسابداری قضایی
■ سطح چهارم / توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی					
۱۶	تقویت محتوای گزارش‌های حسابداری قضایی	-	-	←	توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی
۱۸	توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی	-	→	-	توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی
■ سطح پنجم / تقویت محتوای گزارش‌های حسابداری قضایی					
۲۰	توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی	-	→	-	تقویت محتوای گزارش‌های حسابداری قضایی

میک‌مک، مقادیر خروجی تعیین‌کننده‌ی قدرت نفوذ ماتریس و مقادیر ورودی تعیین‌کننده‌ی قدرت وابستگی ماتریس قلمداد می‌شوند که براساس آن نسبت به تعیین قرار گرفتن هر یک از مولفه‌ها در محور ماتریس میک‌مک اقدام می‌شود.

باتوجه به ارتباط درونی بین عوامل کلیدی (پیشران) در ارزیابی توسعه حسابداری قضایی در ایران، اقدام به ایجاد روابط پیوند درونی براساس اختصاص کدهایی از E1 تا E6 می‌شود تا براساس آن پیامدها و محرک‌ها مشخص گردد.

لذا براساس تعیین روابط پیوند درونی مربوط به مولفه‌های توسعه حسابداری قضایی، جهت تعیین ماتریس

جدول (۶) روابط پیوند درونی مولفه‌های توسعه حسابداری قضایی

ورودی	خروجی	E6	E5	E4	E3	E2	E1	
۲	۳	←	↑	←	↑	↑	۰	E1 ارتقاء مهارت‌های حسابداری قضایی
۳	۲	←	↑	←	↑	۰	←	E2 اثربخشی کنترل داخلی حسابداری قضایی
۴	۱	↑	←	←	۰	←	←	E3 مشروعیت‌پذیری حسابداری قضایی
۱	۴	←	↑	۰	↑	↑	↑	E4 توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی
۴	۱	←	۰	←	↑	←	←	E5 تقویت محتوای گزارش‌های حسابداری قضایی
۱	۴	۰	↑	↑	←	↑	↑	E6 توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی

نمودار (۱) (MICMAC) قرار گرفتن مولفه‌های پژوهش براساس قدرت نفوذ و وابستگی

رُبع پیوندی	رُبع مستقل
-------------	------------

قدرت نفوذ	E4; E6			4
	E1			3
			E2	2
			E3; E5	1
	1	2	3	4

رُبع وابسته	رُبع خودمختاری
قدرت وابستگی	

توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی «E6» از قدرت نفوذ بالاتری نسبت به مولفه‌ی دیگر قرار گرفته در این ربع یعنی ارتقاء مهارت‌های حسابداری قضایی «E1» برخوردار می‌باشند، نسبت به انجام تحلیل سناریوپردازی مورد تمرکز قرار می‌گیرند. به عبارت دیگر با قرار گرفتن دو بعد توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی «E4» و توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی «E6» به عنوان اثرگذارترین معیار توسعه حسابداری قضایی در ربع مستقل ماتریس میک‌مک، می‌بایست، نسبت به انجام سناریوپنداری براساس نظرخواهی از خبرگان اقدام نمود تا بتوان وضعیت‌های محتمل سناریو، از نظر توسعه حسابداری قضایی مشخص شود. لذا باتوجه به مشخص بودن، مضامین هر یک از دو مولفه‌ی تعیین شده، می‌بایست نسبت به تعیین وضعیت‌های مربوط به شبیه‌سازی اقدام نمود. لذا در این مرحله براساس غربالگری محتوایی نسبت به شناسایی زیرعامل‌ها اقدام می‌شود.

براساس این نتیجه می‌بایست بیان نمود، مولفه‌های توسعه حسابداری قضایی، در دو ربع وابسته و مستقل قرار گرفته‌اند. به عبارت دیگر مشخص گردید، سه بعد اثربخشی کنترل داخلی حسابداری قضایی «E2»؛ مشروعیت‌پذیری حسابداری قضایی «E3» و تقویت محتوای گزارش‌های حسابداری قضایی «E5» در این ربع قرار گرفته‌اند که نشان می‌دهد اگرچه این ابعاد از قدرت نفوذ کمتر از حد متوسطی برخوردار هستند اما به لحاظ وابستگی در توسعه حسابداری قضایی در بازار سرمایه ایران جزء مولفه‌های با اهمیت تلقی می‌شود. در نهایت مشخص شد، سه مولفه‌ی ارتقاء مهارت‌های حسابداری قضایی «E1»؛ توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی «E4» و توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی «E6» در ربع مستقل قرار دارند. براساس ماهیت این ربع، عوامل در بررسی پدیده، از قدرت نفوذ و اثرگذاری بالایی برخوردار می‌باشند. لذا باتوجه به اینکه دو مولفه‌ی توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی «E4» و

جدول (۷) مضامین و مولفه‌های مربوط به سناریوپردازی توسعه حسابداری قضایی

مقوله اصلی	مقوله‌های فرعی (ریز عوامل ارزیابی)
توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی	توسعه‌ی نرم‌افزارهای اجرای حسابداری قضایی توسعه‌ی مدیریت داده و اطلاعات اجرایی حسابداری قضایی توسعه‌ی برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری حسابداری قضایی توسعه‌ی امنیت اطلاعاتی در پیاده‌سازی سیستم حسابداری قضایی توسعه‌ی یکپارچگی تهیه گزارش از پرونده‌های قضایی در حسابداری
توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی	مکانیزم‌های نظارتی در خصوص استراتژی‌های مالی مقابله با ریسک‌های حقوقی تعیین دقیق اختیارات و مسئولیت‌های حقوقی در واحد حسابداری ارتقاء سطح مشوق‌های مالی جهت ارائه گزارش شفافیت (سوت‌زنی سازمانی) تعیین استقلال واحد حسابداری در افشاء عملکردهای قانونی و قضایی

تقویت ضمانت‌های اجرایی از طریق ارزیابی عملکرد حقوقی واحد حسابداری

یکی از اعداد ۳ تا ۳- پرسشنامه ماتریسی ۳۰*۳۰ را تکمیل نمایند تا براساس نرم‌افزار سناریو ویزارد^۱ (CIB)، نسبت به تعیین سناریوهای محتمل اقدام لازم صورت گیرد. در واقع این نرم‌افزار براساس ارائه‌ی سطح بهینه سناریوهای محتمل، نسبت به تدوین چشم‌اندازهای آتی در خصوص پدیده مورد بررسی اقدام می‌کند (میهدتا و همکاران^۲، ۲۰۲۲). لذا با کمک این تکنیک تحلیلی در سناریو نگاری که مبتنی بر محاسبات پیچیده‌ای روابط ماتریسی بین پیشران‌ها شناسایی شده می‌باشد، امکان استخراج طیفی از سناریوهایی با احتمال قوی؛ سناریوهایی با احتمال ممکن و سناریوهایی با احتمال سازگاری بالا را ممکن می‌سازد.

در ادامه و پس از شناسایی عوامل کلیدی و زیر عوامل ارزیابی، می‌بایست وضعیت‌های هریک از عوامل ارزیابی توسط خبرگان بازتعریف شوند تا وضعیت‌های احتمالی برای هر بعد حسابداری قضایی، امکان تدوین سناریوهای آتی (چشم‌اندازها) را ایجاد نمایند. همانطور که مشخص شده است، براساس ۱۰ مضمون توسعه حسابداری قضایی، ۳۰ وضعیت مختلف برای این ده مضمون ترسیم گردید و این سوال برای تدوین سناریو مطرح می‌باشد، که هریک از این ۳۰ وضعیت توسعه حسابداری قضایی می‌تواند چه تأثیری بر آینده‌ی کارکردهای قانونی و حقوقی شرکت‌ها از نظر افشاء اطلاعات داشته باشد. بنابراین از متخصصان خواسته شد جهت مشخص نمودن هریک از وضعیت‌ها براساس سه ویژگی «تقویت‌کننده»، «بی‌تأثیر» و «محدودیت‌ساز» با

جدول (۸) وضعیت‌های محتمل مضامین توسعه حسابداری قضایی

مقوله	مقوله‌های فرعی (ریز عوامل ارزیابی)	وضعیت	نام وضعیت
	توسعه‌ی نرم‌افزارهای اجرای حسابداری قضایی «A1»	A11	ارتقاء سطح بکارگیری نرم‌افزارهای حسابداری قضایی
		A12	حفظ توازن در استفاده از نرم‌افزارهای حسابداری قضایی
		A13	عدم تمایل به توسعه بسته‌های نرم‌افزاری حسابداری قضایی
«A» قضایی	توسعه‌ی مدیریت داده و اطلاعات اجرایی حسابداری قضایی «A2»	A21	ارتقاء مدیریت داده و پشتیبانی اطلاعات در اجرای حسابداری قضایی
		A22	اقتضایی عمل نمودن مدیریت داده‌ها در اجرای حسابداری قضایی
		A23	عدم توجه به اهمیت مدیریت داده و پشتیبانی اطلاعات در اجرای حسابداری قضایی
توسعه سیستم‌های اطلاعاتی	توسعه‌ی برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری حسابداری قضایی «A3»	A31	ارتقاء سیستم‌های برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری حسابداری قضایی
		A32	حفظ وضعیت موجود سیستم‌های تصمیم‌گیری حسابداری قضایی
		A33	عدم ارتقاء سیستم‌های برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری حسابداری قضایی
	توسعه‌ی امنیت اطلاعاتی در پیاده‌سازی سیستم حسابداری قضایی «A4»	A41	ارتقاء سطح امنیت اطلاعاتی سیستم در پیاده‌سازی حسابداری قضایی

² Mehta et al

¹ Cross-Impact Balance Analysis

حفظ وضعیت موجود سطح امنیت اطلاعاتی در پیاده‌سازی حسابداری قضایی	A42	
عدم‌اهمیت برای ارتقاء سطح امنیت اطلاعاتی در پیاده‌سازی حسابداری قضایی	A43	
ارتقاء یکپارچگی تهیه گزارش از پرونده‌های قضایی در حسابداری	A51	
اقتضایی عمل‌نمودن تفکیک گزارش‌های مرتبط با پرونده‌های قضایی حسابداری	A52	توسعه‌ی یکپارچگی تهیه گزارش از پرونده‌های قضایی در حسابداری «A5»
عدم تفکیک گزارش‌های مرتبط با پرونده‌های قضایی در حسابداری	A53	
ارتقاء نظارت‌های حاکمیتی جهت تدوین استراتژی‌های مقابله با ریسک‌های حقوقی	B11	
اقتضایی عمل نمودن نظارت‌های حاکمیتی در کنترل ریسک‌های حقوقی	B12	مکانیزم‌های نظارتی در خصوص استراتژی‌های مالی مقابله با ریسک‌های حقوقی «B1»
عدم احتمال به نظارت‌های حاکمیتی در مقابله با ریسک‌های حقوقی	B13	
ارتقاء حوزه‌ی اختیارات حقوقی در واحد حسابداری	B21	تعیین دقیق اختیارات و مسئولیت‌های حقوقی در واحد حسابداری «B2»
حفظ توازن اختیارات حقوقی در واحد حسابداری	B22	
عدم توجه به تفکیک اختیارات حقوقی در واحد حسابداری	B23	
ارتقاء مشوق‌های مالی جهت مسئولیت‌پذیری حسابداران	B31	ارتقاء سطح مشوق‌های مالی جهت ارائه گزارش شفافیت (سوت‌زنی سازمانی) «B3»
اقتضایی عمل نمودن در تحریک انگیزه‌های مالی حسابداران	B32	
بی‌توجهی به تحریک انگیزه‌های مالی حسابداری	B33	
ارتقاء استقلال واحد حسابداری در افشاء عملکردهای قانونی و قضایی	B41	تعیین استقلال واحد حسابداری در افشاء عملکردهای قانونی و قضایی «B4»
حفظ توازن در استقلال واحد حسابداری در افشاء عملکردهای قانونی و قضایی	B42	
عدم احتمال به تقویت استقلال واحد حسابداری در افشاء عملکردهای قانونی	B43	
ارتقاء ضمانت‌های اجرایی ارزیابی عملکرد حقوقی واحد حسابداری	B51	تقویت ضمانت‌های اجرایی از طریق ارزیابی عملکرد حقوقی واحد حسابداری «B5»
اقتضایی عمل نمودن ضمانت‌های اجرایی ارزیابی عملکرد حقوقی حسابداری	B52	
بی‌توجهی به تقویت ضمانت‌های اجرایی ارزیابی عملکرد حقوقی واحد حسابداری	B53	

توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی «B»

جدول (۹) ماتریس ارزیابی مضامین اثرگذار توسعه حسابداری قضایی

مقایس ماتریسی تعیین شدت اثرگذاری عوامل								وضعیت	A11	ب
-۳	-۲	-۱	۰	+۱	+۲	+۳				
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>			

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A12	توسعه‌ی نرم‌افزارهای اجرای حسابداری قضایی «A1»
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A13	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A21	توسعه‌ی مدیریت داده و اطلاعات اجرایی حسابداری قضایی «A2»
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A22	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A23	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A31	توسعه‌ی برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری حسابداری قضایی «A3»
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A32	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A33	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A41	توسعه‌ی امنیت اطلاعاتی در پیاده‌سازی سیستم حسابداری قضایی «A4»
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A42	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A43	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A51	توسعه‌ی یکپارچگی تهیه گزارش از پرونده‌های قضایی در حسابداری «A5»
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A52	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	A53	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B11	مکانیزم‌های نظارتی در خصوص استراتژی‌های مالی مقابله با ریسک‌های حقوقی «B1»
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B12	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B13	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B21	تعیین دقیق اختیارات و مسئولیت‌های حقوقی در واحد حسابداری «B2»
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B22	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B23	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B31	ارتقاء سطح مشوق‌های مالی جهت ارائه گزارش شفافیت (سوت‌زنی سازمانی) «B3»
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B32	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B33	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B41	تعیین استقلال واحد حسابداری در افشاء عملکردهای قانونی و قضایی «B4»
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B42	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B43	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B51	تقویت ضمانت‌های اجرایی از طریق ارزیابی عملکرد حقوقی واحد حسابداری «B5»
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B52	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	B53	

براساس اینکه اعتماد به سناریوهای با ماهیت ممکن، پایین می‌باشد، چراکه سیاست‌گذاری و برنامه‌ریزی برای آن‌ها غیرممکن و غیرمنطقی است، لذا مطالعه‌ی حاضر بر سه سناریوی ایجاد شده قوی و یک سناریو باسازگاری بالا تمرکز می‌نماید. زیرا تفاوت سناریوهای با سازگاری بالا با سناریوهای ممکن در این است که به لحاظ تبیین شرایط چشم‌اندازی، معقول‌تر و منطقی‌تر قلمداد می‌گردند. لذا مجموعاً ۴ سناریوی مورد بررسی در توسعه حسابداری قضایی، ایجاد شد که سه وضعیت مطلوب، ایستا و بحرانی

لذا براساس شاخص «مُد» بالاترین امتیاز هر یک از مشارکت‌کنندگان در بخش کمی به عنوان مبنا در ارزیابی ماتریسی توسعه حسابداری قضایی در بازار سرمایه ایران تلقی گردید تا براساس آن مجموعه‌ی داده‌های جمع‌آوری شده، در نرم‌افزار وارد شوند. باتوجه به توضیح‌های داده شده و براساس ایجاد ماتریس ۳۰*۳۰ در بستر نرم‌افزار ویزارد، مجموعاً ۱۴۴۰۰ سناریوی ترکیبی ایجاد گردید که شامل سه سناریو قوی؛ یک سناریو باسازگاری بالا و شش سناریو با احتمال ممکن (ضعیف) می‌باشد. در این بخش لازم به توضیح است که؛

را شامل می‌شود و می‌توان نتایج خروجی زیر را براساس تحلیل در جدول (۱۰) ارائه داد.

جدول (۱۰) وضعیت هریک از مضامین توسعه حسابداری قضایی براساس تفکیک سناریوها

وضعیت	سناریوی اول	سناریوی دوم	سناریوی سوم	سناریوی چهارم
A11	وضعیت مطلوب	-	-	وضعیت مطلوب
A12	-	وضعیت ایستا	-	-
A13	-	-	وضعیت بحرانی	-
A21	وضعیت مطلوب	-	-	وضعیت مطلوب
A22	-	وضعیت مطلوب	-	-
A23	-	-	وضعیت ایستا	-
A31	وضعیت مطلوب	-	-	وضعیت مطلوب
A32	-	وضعیت ایستا	-	-
A33	-	-	وضعیت بحرانی	-
A41	وضعیت مطلوب	-	-	وضعیت مطلوب
A42	-	وضعیت ایستا	-	-
A43	-	-	وضعیت بحرانی	-
A51	وضعیت مطلوب	-	-	وضعیت مطلوب
A52	-	وضعیت مطلوب	-	-
A53	-	-	وضعیت ایستا	-
B11	وضعیت مطلوب	-	-	وضعیت مطلوب
B12	-	وضعیت مطلوب	-	-
B13	-	-	وضعیت بحرانی	-
B21	وضعیت مطلوب	-	-	وضعیت مطلوب
B22	-	وضعیت ایستا	-	-
B23	-	-	وضعیت بحرانی	-
B31	وضعیت مطلوب	-	-	وضعیت مطلوب
B32	-	وضعیت مطلوب	-	-
B33	-	-	وضعیت ایستا	-
B41	وضعیت مطلوب	-	-	وضعیت مطلوب
B42	-	وضعیت ایستا	-	-
B43	-	-	وضعیت بحرانی	-
B51	وضعیت مطلوب	-	-	وضعیت مطلوب
B52	-	وضعیت مطلوب	-	-
B53	-	-	وضعیت ایستا	-

مضامین توسعه حسابداری قضایی

می‌شوند. از نظر وضعیت نیز باید بیان نمود، سناریوی اول و چهارم جزء سناریو با وضعیت مطلوب می‌باشند، سناریو دوم جزء سناریوی ایستا محسوب می‌شود و سناریوی سوم

طبق نتایج می‌بایست بیان گردد، سناریوی اول؛ دوم و چهارم سناریوهای قوی شناسایی شده محسوب می‌شوند و سناریوی سوم سناریو باسازگاری بالا قلمداد

براساس قرار گرفتن زیرمعیارها از نظر امتیازی ایجاد می‌شوند که ۱۵ عامل مرتبط به آن (وضعیت مطلوب) در یکی از وضعیت‌های ماتریس زیر قرار می‌گیرند. لذا برای این منظور، از مشارکت‌کنندگان بخش کمی خواسته شد تا براساس مقیاس ۱۰ امتیازی (۰ تا ۱۰) به عوامل توسعه حسابداری قضایی که در دو سناریوی با وضعیت مطلوب قرار گرفته بودند، امتیاز لازم داده شود، تا از طریق امیدریاضی، مربوط به امتیاز ماتریسی هر یک از سناریوهای توابع ریاضی، بالاترین اولویت انتخاب شود. لذا براساس دو عامل ارزیابی براساس امتیازهای داده شده، جدول (۱۱) ایجاد شده است. این جدول ۴ ماتریس همانی، سینوسی، براکتی و لگاریتمی به عنوان توابع ریاضی در قالب ویژگی‌های چشم‌انداز آینده بازار سرمایه نشان می‌دهد.

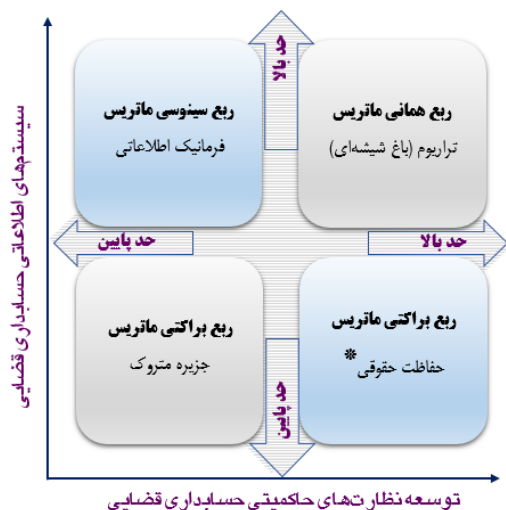
در دسته سناریوهای وضعیت بحرانی محسوب می‌شوند. از مجموع ۴۰ وضعیت حاکم بر صفحه سناریوهای ایجاد شده در تکنیک تحلیلی سناریو ویزارد (CIB)، مشخص گردید، ۲۵ سناریو در وضعیت مطلوب؛ ۶ سناریو در وضعیت بحرانی و ۹ سناریو در وضعیت ایستا قرار دارند. لذا جهت تدوین سناریوهای آتی در خصوص توسعه حسابداری قضایی در چشم‌اندازهای آتی بازار سرمایه، طبق دو وضعیت مطلوب شناسایی شده اقدام به تشکیل یک ماتریس براساس دو محور توسعه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی و توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی می‌شود. براین اساس ۲۵ وضعیت مطلوب که مجموعاً ۶۲٫۵٪ درصد توزیع فراوانی سناریوها را شامل می‌شوند، مورد توجه قرار می‌گیرند. لذا براساس دو محور یاد شده در توسعه حسابداری قضایی، ۴ ماتریس

جدول (۱۱) ماتریس تعیین اثرگذارترین سناریو

سناریو همانی	سناریو سینوسی	سناریو براکتی	سناریو لگاریتمی
۴/۰۵	۵/۵۶	۶/۹۸	۴/۴۵
امتیازها			
۱/۰۱	۱/۳۹	۱/۷۴	۱/۱۱
امید ریاضی			
۴ rd	۲ nd	۱ st	۳ th
اولویت‌بندی			

معیارهای ماتریس مطلوب در دو محور سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی (محور عمودی) و توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی (محور افقی) می‌باشد.

لذا براساس امتیازهای تعیین شده، مشخص گردید، مهمترین سناریو مرتبط با پیشران‌های حسابداری قضایی، سناریو براکتی می‌باشد. لذا در ادامه باهدف قراردادن هر یک از پیشران‌های حسابداری قضایی، مطالعه حاضر به دنبال ارائه یک ماتریس با چار ربع براساس



شکل (۴) چارچوب سناریوهای ماتریسی توابع ماتریسی حسابداری قضایی

محاسبه توابع ماتریسی، نسبت به قرار دادن هر یک از ابعاد حسابداری قضایی که در دو سناریوی با وضعیت مطلوب طبق تکنیک تحلیلی سناریو ویزارد (CIB) قرار گرفته بودند، طبق جدول (۱۲) اقدام می‌شود.

لذا براساس دو عامل ارزیابی که در محور عمودی (سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی) و افقی (توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی)، ۴ ماتریس توابع ریاضی با عبارات توضیحی ارائه شده است. در واقع پس از

جدول (۱۲) تفکیک سناریوهای مطلوب ماتریس توسعه حسابداری قضایی

عنوان سناریو	عبارت توضیحی	عوامل ارزیابی
تابع ریاضی همانی	تراریوم (باغ شیشه‌ای)	ارتقاء سطح بکارگیری نرم‌افزارهای حسابداری قضایی
		ارتقاء سطح امنیت اطلاعاتی سیستم در پیاده‌سازی حسابداری قضایی
		ارتقاء استقلال واحد حسابداری در افشاء عملکردهای قانونی و قضایی
		ارتقاء مشوق‌های مالی جهت مسئولیت‌پذیری حسابداران
تابع ریاضی سینوسی	فرمانیک اطلاعاتی	ارتقاء مدیریت داده و پشتیبانی اطلاعات در اجرای حسابداری قضایی
		اقتضایی عمل نمودن مدیریت داده‌ها در اجرای حسابداری قضایی
		ارتقاء سیستم‌های برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری حسابداری قضایی
		ارتقاء یکپارچگی تهیه گزارش از پرونده‌های قضایی در حسابداری
تابع ریاضی براکتی	حفاظت حقوقی	ارتقاء نظارت‌های حاکمیتی جهت تدوین استراتژی‌های مقابله با ریسک‌های حقوقی

ارتقاء حوزه‌ی اختیارات حقوقی در واحد حسابداری

ارتقاء ضمانت‌های اجرایی ارزیابی عملکرد حقوقی واحد حسابداری

اقتضایی عمل نمودن ضمانت‌های اجرایی ارزیابی عملکرد حقوقی حسابداری

تابع ریاضی لگاریتمی جزیره متروک اقتضایی عمل نمودن تفکیک گزارش‌های مرتبط با پرونده‌های قضایی حسابداری

اقتضایی عمل نمودن نظارت‌های حاکمیتی در کنترل ریسک‌های حقوقی

اقتضایی عمل نمودن در تحریک انگیزه‌های مالی حسابداران

تقلب یا تحریف اطلاعاتی شرکت‌ها کاهش یابد. همچنین در یک بازار کارآمد، وجود نظارت‌های سیستمی کارآمد به نهادهای نظارتی کمک می‌کند تا از طریق برنامه ریزی و تصمیم‌گیری سیستمی نسبت به یکپارچه شدن تهیه گزارش‌های شرکت‌ها در خصوص روند پرونده‌های قضایی اقدامات لازم را بکار بگیرند. همچنین شرکت‌های قرار گرفته در این سناریو می‌بایست به گونه‌ای عمل نمایند تا با ارتقاء امنیت اطلاعاتی سیستم‌های خود به درستی نسبت به مدیریت داده‌های حقوقی و قضایی تصمیم‌گیری لازم و به موقع را داشته باشند.

□ سناریوی حفاظت حقوقی

حفاظت حقوقی بخشی از کارکردهای حاکمیتی شرکت‌ها به منظور تقویت اثربخشی حسابداری قضایی است و شرکت‌هایی در این سناریو جایگذاری می‌شوند که به لحاظ حاکمیتی از طریق نظارت‌های اثربخش بر استراتژی‌های مقابله با ریسک‌های حقوقی تلاش می‌نمایند تا تعدد پرونده‌های قضایی خود را کاهش دهند و یا احتمالاً از بروز تخلف‌های مالی و قانونی پیشگیری نمایند. از طرف دیگر با افزایش حیطه‌ی اختیارات واحد حسابداری مبنی بر تطبیق عملکردهای شرکت با قوانین و دستورالعمل‌های قضایی، تلاش می‌نمایند تا نسبت به ارتقاء ضمانت‌های اجرایی شرکت برای کارکردهای حقوقی اقدام لازم را انجام دهند. این دست از شرکت‌ها همواره ساختار هیئت مدیره را توسعه می‌دهند تا مانع از فرصت طلبی و دور زدن قوانین توسط شرکت‌ها و مدیران گردد.

براساس ماتریس‌های ایجاد شده در ادامه نسبت به تشریح هر یک از این ماتریس‌ها در توسعه حسابداری قضایی اقدام می‌شود.

□ سناریوی تراریوم (باغ شیشه‌ای)

تراریوم در اصطلاح استعاره‌های ادبی به معنای باغ شیشه‌ای و تشبیهی از شفافیت و اقناع افشاء عملکردهای حقوقی شرکت‌ها از طریق توسعه چشم‌اندازهای حسابداری قضایی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه می‌باشد. براساس این سناریو، شرکت‌هایی در این دسته قرار می‌گیرند که براساس سیستم‌های اطلاعاتی و حاکمیتی تلاش می‌نمایند تا همزمان ضمن ارتقاء نرم افزاری و سخت افزاری سیستم‌های اطلاعاتی خود در عین حال براساس تقویت استقلال واحد حسابداری مبنی بر افشاء کامل اطلاعات بدون تأثیرپذیری از تملک‌گرایی مدیریت، صرفاً افشاء اطلاعات را آنطور که براساس مصادیق واقعی است به اطلاع بازرسان و ناظران قانونی برسانند تا از این طریق شفافیت قانونی کارکردهای شرکت‌ها در برابر ذینفعان توسعه یابد.

□ سناریوی فرمانیک اطلاعاتی

فرمانتیک معادل سایبرنتیک و به معنای گردش سیستمی اطلاعات در یک ساختار می‌باشد. استفاده از این استعاره برای این ربع از ماتریس توسعه حسابداری قضایی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه، اشاره به کارکردهای ساختاری شرکت‌ها در تعامل و تبادل اطلاعاتی با نهادهای قانونی و قضایی می‌باشد که می‌تواند کمک نماید تا میزان

سناریوی جزیره متروک

می‌باشد.

در تحلیل این سناریو باید بیان نمود، سناریو حفاظت حقوقی که حسابداری قضایی را براساس کارکردهای توسعه حاکمیتی در چشم‌اندازهای بازار سرمایه ایران تعمیم می‌دهد، بیان کننده ی این موضوع است که شرکت‌ها می‌بایست از طریق الزامات ساختاری خود نسبت به تقویت ضمانت‌های اجرایی واحد حسابداری در برابر نهادهای قانونی و قضایی اقدامات لازم را به کار بگیرند تا از این طریق ریسک‌های حقوقی و احتمال به وجود آمدن پرونده‌های دادگاهی برای شرکت را کاهش دهند، زیرا عدم توجه به این موضوع احتمالاً با تبعات کیفی برای شرکت‌ها همراه خواهد بود که از نظر اعتمادزائی سهامداران و سرمایه‌گذاران بازار سرمایه تمرکز بر این حوزه مهم و قابل توجه می‌باشد. ساختار حاکمیت شرکتی در مواجه با ارکان قضایی در حسابداری می‌بایست با مستقل نمودن کارکردهای مالی شرکت از زیر مجموعه ی تصمیم‌های مدیریتی، از اثربخشی بالاتری برای نظارت برخوردار باشد تا در رتبه‌بندی‌های بازرسان قانونی از جایگاه بالاتری نسبت به رقبای خود برخوردار باشند. طی چنین فرآیندی در نظارت‌های حقوقی از طریق حاکمیت شرکتی می‌تواند به ارتقاء حفاظت حقوقی از منافع ذینفعان منجر شود. از طرف دیگر چشم‌اندازهای حسابداری قضایی در این سناریو، بخشی از شیوه‌های اقتضایی در کارکردهای ارزیابی عملکرد حقوقی واحد حسابداری را در بر می‌گیرد که می‌تواند با ارائه ی شواهد و مدارک به واحد حقوقی شرکت، در محاکم قضایی این امکان را برای شرکت‌ها ایجاد نماید تا از خود دفاع نمایند و مانع از تضییع حقوق اقلیت سهامداران گردد. اگرچه مرور ادبیات پژوهش در خصوص تطبیق نتایج حاضر با پژوهش مشابه کار دشواری به این دلیل است که کمتر پژوهشی نسبت به سناریوپردازی حسابداری قضایی اقدام نموده است، اما می‌توان طی فرآیندهای تحلیلی به لحاظ ماتریسی و چشم‌اندازی را با مطالعه‌هایی همچون خانکی و همکاران (۱۴۰۱)؛ الشرافت و همکاران (۲۰۲۱) و

استعاره جزیره متروک در این ماتریس، اشاره به شرکت‌هایی دارد که در وضعیت بینابینی عملکردهای حسابداری قضایی را مدنظر قرار می‌دهند. طبق این سناریو شرکت‌ها صرفاً به تفکیک گزارش‌های پرونده قضایی حسابداری اقدام می‌کنند تا با طبقه‌بندی اطلاعات و ارائه ی آن به نهادها و بازرسان قانونی، مانع از اتخاذ جرائم مالی و حقوقی بر شرکت شوند. از طرف دیگر با نظارت‌های گاه و بی‌گاه بر ریسک‌های حقوقی شرکت تلاش دارند تا اعتماد ذینفعان در عرصه‌های مختلف را در حد متوازن نگه دارند و با تحریک انگیزه‌های حسابداران مبنی بر انعکاس عملکردهای حقوقی تلاش می‌کنند تا مانع از بروز فشارهای بیرونی بر شرکت شوند.

بحث و نتیجه گیری

هدف این مطالعه، سناریوپردازی زمینه‌های توسعه حسابداری قضایی در آینده بازار سرمایه ایران بود. در این تحلیل ابتدا از طریق تحلیل ماتریس پیوندی براساس مقایسه ی زوجی مبتنی بر سطر «i» و ستون «j»، ارتباط درونی ابعاد حسابداری قضایی از منظر قدرت نفوذ و وابستگی در بستر ماتریس میک مک مشخص گردد و نتیجه نشان داد، دو بعد توسعه سیستم اطلاعات حسابداری و توسعه حاکمیتی به عنوان اثرگذارترین پیشران‌های حسابداری قضایی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه تلقی می‌شوند. نتایج نشان داد، با انجام ماتریس توابع ریاضی براساس دو بعد محوری یعنی سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری قضایی (محور عمودی) و توسعه نظارت‌های حاکمیتی حسابداری قضایی (محور افقی)، ۴ ماتریس توابع ریاضی ایجاد شدند. در ادامه از میان ۴ سناریو شناسایی شده که از نظر ویژگی‌ها در فصل چهارم مورد بحث و استدلال قرار گرفت، سناریوی براکتی یا حفاظت حقوق در ربع سوم از تقاطع پایین‌بودن محور عمودی (سیستم اطلاعات حسابداری) و بالا بودن محور افقی (توسعه حاکمیتی) گویایی چشم‌اندازهای آتی وضعیت حسابداری قضایی در سطح بازار سرمایه ایران

ویجیرتانا و پریرا^۱ (۲۰۲۰) دارای تطبیق تلقی نمود. براساس نتیجه حاصل از سناریوپردازی مبنی بر تعیین سناریو حفاظت حقوقی در ارزیابی چشم‌انداز حسابداری قضایی در سطح بازار سرمایه ایران، به اعضای هیئت مدیره شرکت‌ها توصیه می‌شود تا قابلیت‌های قضایی در عملکردهای حسابداری را به بخشی از نظارت‌های اثربخش خود تبدیل نمایند، چراکه این موضوع همسو با بنیادی‌ترین وظیفه‌ی این ارکان ساختاری در شرکت‌ها مبنی بر حفاظت از حقوق ذینفعان، همراستا می‌باشد و کمک می‌کند تا اطمینان‌پذیری به شرکت در بازار به طور اثربخشی اشاعه یابد. همچنین در بخش دوم پیشنهاد براساس نتیجه بدست آمده در تحلیل سناریو در این بخش می‌بایست به معاونت‌های آموزشی و توسعه بخش بازار در بورس اوراق بهادار توصیه نمود تا با تدوین لوایح و آیین‌نامه‌هایی امکان نظارت‌های اثربخش‌تر مکانیزم‌های راهبری شرکت‌ها را تقویت نمایند. برگزاری دوره‌ها و کارگاه‌های آموزشی به اعضای هیئت مدیره و یا تهیه بروشورهای پیشنهادی در قالب فیلم‌ها یا مستندات آموزشی حداقل این آگاهی را ممکن است در خصوص اهمیت سطح نظارت‌های حقوقی در حاکمیت شرکتی ایجاد نماید تا به افزایش اهمیت حسابداری قضایی در چشم‌اندازهای بازار سرمایه منجر شود.

منابع

امینیان، ابوالفضل، تحریری، آر.ش. (۱۴۰۱). ارائه مدل کیفیت حسابداری دادگاهی در ایران براساس مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM)، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۳): ۲۵۳-۲۷۴.

خانکی، علی‌محمد، فرزین‌فر، علی‌اکبر، صفری‌گرایلی، مهدی، عرب‌زاده، میثم. (۱۴۰۱). طراحی مدل حسابداری دادگاهی: تحلیل داده‌بنیاد و فرایند رتبه‌بندی تفسیری، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۹(۳): ۵۴۶-۵۸۵.

دارابی، رویا، غریب، مهدی. (۱۳۹۹). فلسفه حسابداری براساس مفاهیم واقعیت اجتماعی، حسابداری، ۳۲۲(۱): ۳۴-۴۵.

سپاسی، سحر، رضازاده، جواد، داوری‌سراجی، فاطمه. (۱۴۰۱). ارائه مدلی برای شناسایی عوامل مؤثر بر تقاضا برای حسابرسی دادگاهی، مجله دانش حسابداری، ۱۳(۳): ۸۹-۱۱۲.

شریفی، سمیه، واعظ، سیدعلی، بصیرت، مهدی. (۱۴۰۰). توسعه پارادایم حسابداری قضایی در نوسان‌پذیری سطح حفاظت از منافع سهامداران در بین شرکت‌ها: تحلیلی مبتنی بر آزمون نظریه ترندایک، حسابداری مدیریت، ۱۴(۴۸): ۶۹-۸۶.

فروغی، داریوش، حمیدیان، نرگس، بهرامی، فاطمه. (۱۴۰۱). تاثیر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر گزارشگری مالی متقلبان، دانش حسابداری مالی، ۹(۱): ۱-۲۷.

کمالی‌زاده، محمد، سوری، امیرمحمد. (۱۳۹۷). تحول مفهومی «قانون» در فرایند تدوین قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، نشریه پژوهش سیاست نظری، ۱۳(۲۴): ۲۹-۶۴.

ACFE. (2014). Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse, Austin: Association of Certified Fraud Examiners.

AICPA, A. I. o. C. P. A., (2014). Forensic services audits, and corporate governance: Bridging the gap, New York: Author.

Akinbowale, O.E., Klingelhöfer, H.E. and Zerihun, M.F. (2021). An innovative approach in combating economic crime using forensic accounting techniques, Journal of Financial Crime, 27(4) 1253-1271. <https://doi.org/10.1108/JFC-04-2020-0053>

Alaoubi, A., Almomani, M, A. (2021). The Moderating Effect for Forensic

¹ Wijerathna & Perera

<http://scipg.com/index.php/102/article/view/505/554>

James, A. D. (2010). *An Empirical Investigation of the Relevant Skills of Forensic Accountants*, *Journal of Education for Business*, 83(6): 331-338, <https://doi.org/10.3200/JOEB.83.6.331-338>

Kaur, B., Sood, K. and Grima, S. (2023). *A systematic review on forensic accounting and its contribution towards fraud detection and prevention*, *Journal of Financial Regulation and Compliance*, 31(1): 60-95.

<https://doi.org/10.1108/JFRC-02-2022-0015>

Lee, T. A. (2006). *The FASB and accounting for economic reality*. *Account. Publ. Int.* 6(1):1- 21.

Mehta, N.K., Bhattacharyya, S.S. and Pandey, N. (2022). *Empirical investigation regarding ethical decision making: a stakeholder cross-impact analysis (SCIA)*, *International Journal of Ethics and Systems*, 38(3): 444-464. <https://doi.org/10.1108/IJOES-07-2021-0149>

Northcutt, N., McCoy, D. (2004). *Interactive Qualitative Analysis: A Systems Method for Qualitative Research*, US: Sage.

Penno, M, C. (2008). *Rules and accounting: Vagueness in conceptual frameworks*. *Account. Horiz.* 22(3):339-351

Plant, K., K. Barac, and H. De Jager. (2017). *Developing early career professional auditors at work: what are the Determinants of success?*, *Meditari Accountancy Research*, <https://doi.org/10.1108/MEDAR-03-2017-0119>

Rahman, M.J. and Jie, X. (2022). *Fraud detection using fraud triangle theory: evidence from China*, *Journal of*

Accounting on the Relationship between corporate Governance and Quality of Accounting Information in The Jordanian Public Shareholding Companies, *International Journal of Academic Research in Accounting Finance and Management Sciences*, 11(2): 47-61.

Alsheikh, A, H., Alsheikh, W, H., Kareem, H, M. (2023). *Factors implanted in the successful implementation of forensic accounting: An empirical study on academicians and practitioners*, *Humanities and Social Sciences Letters, Conscientia Beam*, 11(1): 10-21.

Alshurafat, H., Al Shbail, M.O. and Mansour, E. (2021). *Strengths and weaknesses of forensic accounting: an implication on the socio-economic development*, *Journal of Business and Socio-economic Development*, <https://doi.org/10.1108/JBSED-03-2021-0026>

Botes, V. and Saadeh, A. (2018). *Exploring evidence to develop a nomenclature for forensic accounting*, *Pacific Accounting Review*, 30(2): 135-154. <https://doi.org/10.1108/PAR-12-2016-0117>

Clavería Navarrete, A. and Carrasco Gallego, A. (2022). *Forensic accounting tools for fraud deterrence: a qualitative approach*, *Journal of Financial Crime*, <https://doi.org/10.1108/JFC-03-2022-0068>

Digabriele, J, A., Heitger, L., Riley, R, A. (2020). *A Synthesis of Non-Fraud Forensic Accounting Research*, *Journal of Forensic Accounting Research*, 19(34): 266-294. <https://doi.org/10.2308/JFAR-19-034>

Eko, E, U. (2022). *Forensic Accounting and Fraud Management in Nigeria*, *Journal of Accounting, Business and Finance Research*, 14(1): 19-29.

Financial Crime,
<https://doi.org/10.1108/JFC-09-2022-0219>

Rehman, A. and Hashim, F. (2021). Can forensic accounting impact sustainable corporate governance?, *Corporate Governance*, 21(1): 212-227.
<https://doi.org/10.1108/CG-06-2020-0269>

Seda, L. and Tilt, C.A. (2023). Disclosure of fraud control information in annual reports as a means of discharging public accountability, *Journal of Financial Crime*, 30(2): 464-493.
<https://doi.org/10.1108/JFC-11-2019-0154>

Singleton, T. W., Singleton, A. J. (2010). *Fraud Auditing and Forensic Accounting*. 4th edition, John Wiley & Sons Inc, New Jersey.

Wijerathna, H. Sh., Perera, P. (2020). *A Systematic Literature Review on Forensic Accounting*, Conference: 11th International Conference on Business and Information (ICBI 2020) At: Colombo, Sri Lanka.

Expanding the Future Perspective of Forensic Accounting in the Context of Capital Market Companies

*¶*Mohammad Asadi Chaharborj

*¶*Farhad Dehdar*

*¶*Mohammadreza Abdoli

Abstract

The purpose of this study is expanding the future perspective of forensic accounting in the context of capital market companies: the bracket scenario based on matrix of mathematical functions. In terms of the type of result, this study is considered to be applied, which was carried out using quantitative and qualitative models. The present study does not follow one type of research method, but uses a separate method to answer the formulated questions according to each department. Therefore, based on the nature of collection, this study can be classified as mixed research. The statistical population in the qualitative section includes 12 academic experts and accounting professors with professional experience in the field of accounting and financial reporting, and in the quantitative section, 25 official judicial experts in the field of accounting participated in this study. The results of the research in the qualitative part indicated the existence of 6 background criteria for the development of judicial accounting, which after Delphi verification, these dimensions were entered into the scenario development phase through matrix analysis. Based on the results of the quantitative part, it was also determined that the most probable perspective of the drivers of forensic accounting in the capital market of Iran is related to the development of legal protection of the interests of shareholders based on the effectiveness of corporate governance. The obtained result shows that companies should take the necessary measures through their structural requirements to strengthen the executive guarantees of the accounting unit against legal and judicial institutions, in order to reduce legal risks and the possibility of a case.

Keywords: *Forensic accounting, Bracket Scenario, Mathematical Functions Matrix*

¹ PhD Student, Department of Accounting, Shahrood Branch, Islamic Azad University, Shahrood, Iran
m_asadi4borj@yahoo.com

² Assistant Professor, Department of Accounting, Shahrood Branch, Islamic Azad University, Shahrood, Iran (Corresponding Author) *f.dehdar1970@yahoo.com*

³ Associate Professor, Department of Accounting, Shahrood Branch, Islamic Azad University, Shahrood, Iran
Mrab830@yahoo.com