

Presenting the Model to Improvement the Skill and Quality of Work from the Profession and Employer's Point of View¹

Esfandiar Malekian², Yahya Kamyabi³, Hadi Ebrahimi Majd⁴

Received: 2022/03/29

Accepted: 2022/09/11

Research Paper

Abstract

The events caused by the global financial crisis and other disruptive events in the international economy that have occurred in the past years have resulted in criticism from various audit institutions regarding the importance of reliable and high-quality financial reporting. Today, paying attention to the role and importance of the quality of auditing services has been taken into consideration with a new and innovative perspective and experts in the field of financial reporting consider its quality dependent on achieving the quality of financial reporting and the quality of the audit process. The auditor plays a major role in supporting the quality of financial reporting in the field of capital and financial markets.

The purpose of this research, is to define a model to improve the quality of work of auditors from the perspective of profession and employers using fundamental equations. After the study of literature, 33 indicators that were adapted to the environmental features of Iran, were defined as skill parameters related to improve the quality of auditor's work. These indicators were grouped to 6 main divisions, and then a questionnaire were given to members of Iranian Association of Certified Public Accountants and financial managers of sample companies. The results show that from a professional perspective, skills like bookkeeping, professional software skills, social awareness, auditing schedule conformity, risk taking and project management are the most crucial skills needed to be mastered by the employees. From the point of view of an auditing employer, the most important skills are analytical, personal, communicational and leadership skills.

Keyword: Auditor Quality, Auditor Skill, Employer, Profession.

JEL Classification: M420.

1. DOI: 10.22051/JERA.2019.24663.2353

2. Professor of Accounting, Mazandaran University, Babolsar, Iran. (E.malekian@umz.ac.ir).

3. Associate Professor, Department of Accounting, Mazandaran University, Babolsar, Iran. (y.kamyabi@umz.ac.ir).

4. Ph.D. Student, Department of Accounting, Mazandaran University, Babolsar, Iran. (majd.auditor@gmail.com).

<https://jera.alzahra.ac.ir>

ارائه مدلی برای ارتقا کیفیت و مهارت حسابرس از دیدگاه حرفه و کارفرما^۱اسفندیار ملکیان^۲، یحیی کامیابی^۳، هادی ابراهیمی مجد^۴

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۱/۰۹

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۶/۰۲

مقاله پژوهشی

چکیده

رویدادهای ناشی از بحران مالی جهانی و سایر رویدادهای آشفته‌ساز در اقتصاد بین‌المللی که در سنوات گذشته رخ داده است منتج به بروز انتقاداتی از طرف نهادهای مختلف حسابرسی در خصوص موضوع اهمیت گزارشگری مالی معتبر و با کیفیت بالا شده است. امروزه توجه به نقش و اهمیت کیفیت خدمات حسابرسی با نگاهی جدید و نوگرایانه مورد توجه قرار گرفته و خبرگان در زمینه گزارشگری مالی کیفیت آن را منوط به دستیابی به کیفیت گزارشگری مالی و کیفیت فرآیند حسابرسی می‌دانند. حسابرس نقش عمده‌ای در حمایت از کیفیت گزارشگری مالی در زمینه بازار سرمایه و بازار مالی به عهده دارد.

هدف اصلی این پژوهش ارائه چارچوبی برای ارتقای کیفیت حسابرسی از دیدگاه حرفه و کارفرمایان می‌باشد. در راستای دستیابی به این هدف، براساس مرور ادبیات و پیشینه پژوهش، ۳۳ متغیر مربوط به مهارت تأثیرگذار بر ارتقای کیفیت حسابرسی پس از انطباق با شرایط محیطی ایران، شناسایی و به ۶ مؤلفه اصلی تقسیم شد که از طریق پرسشنامه در اختیار اعضای جامعه حسابداران رسمی و مدیران مالی شرکت‌های نمونه قرار گرفت. نتایج حاصل از تحلیل پرسشنامه‌ها نشان می‌دهد که از دیدگاه شاغلین در حرفه، مهارت‌های اساسی حسابرسی که شامل (مهارت‌های تخصصی و دفترداری، مهارت‌های نرم‌افزاری حسابداری، رعایت دستورالعمل‌های جامعه، پیروی از برنامه حسابرسی، ریسک‌پذیری و مدیریت پروژه) می‌باشند، از جمله مهمترین مهارت‌هایی هستند که متقاضیان ورود به حرفه باید آن‌ها را فراگیرند. همچنین از منظر کارفرمایان حسابرسی نیز مهارت‌های اساسی حسابرسی، مهارت‌های تحلیلی، شخصیتی، ارتباطی، افزایش قابلیت‌ها و رهبری به ترتیب دارای اهمیت بیشتری برای ورود به حرفه حسابرسی هستند.

واژه‌های کلیدی: کیفیت حسابرسی، مهارت حسابرسی، حرفه، کارفرما.

طبقه‌بندی موضوعی: M420

DOI: 10.22051/JERA.2019.24663.2353

۱. استاد، گروه حسابداری، دانشگاه مازندران، بابلسر، ایران. (E.malekian@umz.ac.ir)

۲. دانشیار، گروه حسابداری، دانشگاه مازندران، بابلسر، ایران. (y.kamyabi@umz.ac.ir)

۳. دانشجوی دکتر، گروه حسابداری، دانشگاه مازندران، بابلسر، ایران. (majd.auditor@gmail.com)

https://jera.alzahra.ac.ir

مقدمه

آموزش و تربیت حسابرسان لایق علاوه بر رفع نیازهای حرفه می‌تواند منجر به تقویت حرفه و ارتقاء آن در جامعه گردد. تحقیقات مختلف نیز نشان داده زمانی که آموزش با تجربه همراه باشد، قضاوت‌های حرفه‌ای مناسبتری از حسابرسان شکل می‌گیرد. (نونهال نهر، ۱۳۹۳) بر این اساس، مطالعه در زمینه نیازهای حرفه از دیدگاه متولیان و ذینفعان می‌تواند در توسعه حرفه حسابرسی اهمیت بسزایی داشته باشد. در ایران، جامعه حسابداران رسمی، به عنوان متولی بحث حسابرسی همواره در راه ارتقا کیفیت حسابرسان و تربیت افرادی با ویژگی‌های خاص برای ارائه گزارش‌های با کیفیت گام بر داشته است. این نهاد از بدو تاسیس تا کنون، هر ساله برای تعیین افراد واجد شرایط حسابرسی و قضاوت حرفه‌ای، آزمون جامعه برگزار نموده و افرادی که دارای شرایطی همچون داشتن مدرک کارشناسی مالی و سابقه کاری در حدود ۶ سال هستند، قادر به شرکت در این آزمون می‌باشند. در اینجا این سوال مطرح می‌شود که آیا به صرف داشتن شرایط فوق و قبولی در آزمون جامعه حسابداران رسمی، می‌توان به فردی دست یافت که توانایی کشف ضعف بااهمیت موجود در سیستم حسابداری صاحبکار را دارا بوده و از سوی دیگر قدرت افشای تحریف‌های کشف شده را نیز به همراه داشته باشد؟ یا اینکه نیاز است علاوه بر شرایط فوق، آموزش‌های دیگری نیز به این دسته از افراد ارائه شده تا مهارت‌های دیگری را نیز کسب نموده و آمادگی و توانایی لازم جهت اظهار نظر نسبت به اطلاعات مالی را بدست آورند؟

همچنین می‌توان به این موضوع نیز اشاره کرد که در طی آزمون‌های برگزار شده اخیر جامعه حسابداران رسمی، تعداد قابل توجهی کارشناس به‌عنوان حسابرس تعیین شده‌اند، که با نگاهی اجمالی به آمار و ارقام ارائه شده از سوی جامعه حسابداران رسمی می‌توان به این واقعیت دست یافت که بخش قابل توجهی از این کارشناسان تاکنون نتوانسته‌اند در پست‌های مناسب خود مشغول بکار شده و یا توسط مؤسسات بزرگ حسابرسی، به‌عنوان شریک و یا مدیر، دعوت به همکاری شوند. (سایت جامعه حسابداران رسمی ایران، ۱۳۹۹) ایراد کار کجاست؟ چرا این کارشناسان نتوانسته‌اند نیازهای نظارتی جامعه و یا سطح توقع مؤسسات بزرگ حسابرسی را مرتفع سازند؟ چرا همواره کارفرمایان از نحوه انجام کار و یا نتایج حاصل از گزارشات حسابرسی، دلخوشی چندانی ندارند؟ مسلماً در پاسخ به سئوالاتی از این دست باید به این موضوع اشاره کرد که شرایط مدنظر قرار گرفته برای متقاضیان ثبت‌نام در آزمون جامعه حسابداران رسمی و همچنین آموزش‌های ارائه شده، برای تصدی پست‌های مدیریتی حسابرسی و قضاوت

حرفه‌ای لازم بوده ولی کافی نمی‌تواند باشد. (محامی، ۱۳۹۹) عوامل مختلفی همچون عوامل اخلاقی، فرهنگی، حرفه‌ای مثل شجاعت و استقلال و تردید حرفه‌ای نیز باید به‌عنوان شاخصه و معیار برای ورود به حرفه مورد توجه قرار گیرد و همچنین آموزش‌های مناسبی نیز برای ارتقای مستمر مهارت‌های مذکور طراحی و مورد استفاده واقع شود.

از بعد تنوریک هم موضوع کیفیت حسابرس و الزام به ارتقای آن مورد بحث تورسینهای مختلف قرار گرفته است. مطالعات گوناگونی در زمینه هزینه نمایندگی و تقاضا برای حسابرسی با کیفیت بالا انجام شده است. مالکان عمده و اعتبار دهندگان خواهان اعمال نظارت شدیدتر بر سرمایه‌گذاری‌های خود هستند. یکی از روش‌های دست‌یابی به چنین هدفی، تقاضا برای حسابرسی با کیفیت بالا است. مدیران برای کاهش هزینه نمایندگی و در نتیجه عدم تعدیل حقوق و مزایا از طرف مالکان، از انگیزه کافی برای استفاده از خدمات حسابرسان مستقل برخوردار هستند. در دفاع از عامل هزینه نمایندگی در برانگیختن مدیران برای استفاده از حسابرسان شایسته و مستقل واتز و زیمرمن^۱ به شواهدی استناد کرده‌اند که بر اساس آن ۸۴ درصد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس نیویورک در سال ۱۹۲۶، یعنی سال‌ها قبل از تدوین مقررات بورس اوراق بهادار مبنی بر اجباری کردن حسابرسی، از خدمات حسابرسان مستقل استفاده می‌کردند. والاس استدلال می‌کند که فرضیه‌های نظارت، اطلاعات و بیمه نیز فراهم‌کننده شواهد کافی برای استفاده مدیران از خدمات حسابرسی با کیفیت بالا است. طبق فرضیه بیمه مدیران برای کاهش هزینه نمایندگی و پیش‌گیری از تعدیل حقوق و مزایای خود توسط مالکان، از انگیزه کافی برای انجام حسابرسی مستقل برخوردار هستند. در فرضیه اطلاعات، انگیزه مدیران از حسابرسی مستقل، تاکید بر اطلاعات مالی به عنوان ابزاری برای بهبود تصمیم‌گیری‌های درون‌سازمانی از طریق بهبود در کیفیت اطلاعات حاصل می‌شود. طبق فرضیه بیمه، تقاضا برای حسابرسی با میزان دعاوی حقوقی تهدیدکننده مدیران ارتباط مستقیم دارد. چنانچه بتوان مسئولیت مالی داده‌های گزارش شده را به حسابرسان منتقل کرد، در این صورت، طرح دعاوی حقوقی علیه مدیران و اعتباردهندگان و سایر اشخاص حرفه‌ای در بازارهای اوراق بهادار به‌طور چشم‌گیری کاهش می‌یابد. بنابراین، با افزایش طرح دعاوی حقوقی بر علیه مدیران و سایر افراد و گروه‌های حرفه‌ای فعال در عرصه واحدهای اقتصادی انتظار می‌رود تقاضای بیمه‌ای برای

حسابرسی با کیفیت افزایش یابد. امروزه رقابت بین مؤسسه‌های حسابرسی نیز بطور فزاینده‌ای گسترش یافته است. با رشد رقابت در حرفه، مؤسسه‌های حسابرسی ضرورت ارائه خدمات خود با کیفیت هرچه بهتر به بازار را بیشتر دریافته‌اند. (باقیان، ۱۳۹۹) یکی از ملزومات اجابت این خواسته، بکارگیری پرسنل حرفه‌ای با کیفیت بالاتر می‌باشد.

براین اساس، یکی از بحث‌های تمام نشدنی در حیطه حسابرسی، بحث کیفیت حسابرسی می‌باشد که برای بالا بردن سطح کیفی حسابرسی‌های صورت گرفته و گزارشات ارائه شده باید سطح کیفی حسابرسان و همچنین ویژگی‌های خاص مورد نیاز آنها را مد نظر قرار داده و زمینه را برای ارتقا آن مهیا نمود. هرچند پژوهشگران به کاستی‌های موجود در سیستم آموزشی حسابرسان در تحقیقات خود اشاره نموده‌اند، لیکن پژوهشی که به بررسی ویژگی‌های مورد نیاز حسابرسان پرداخته و همچنین انتظارات کارفرمایان از آنها را مورد بررسی قرار دهد تاکنون در ایران صورت نگرفته است. اهمیت آموزش مهارت‌های متناسب با نیاز حرفه حسابرسی به دانشجویان از سوی مراکز آموزشی و دانشگاهی در موفقیت آنان جهت ورود به بازار کار و همچنین فقدان پژوهش‌های کافی، این انگیزه را به وجود آورد که موضوع فوق را به عنوان یک مطالعه پژوهشی مورد بررسی قرار دهند. بنابراین پژوهش حاضر در پی یافتن پاسخی به این سؤال است که برای ورود دانش آموختگان حسابداری به حرفه (حسابداران رسمی) چه مهارت‌ها و مؤلفه‌هایی مورد نیاز است؟ علاوه بر این، اولویت بندی آنها به چه صورت می‌باشد؟

هدف از این پژوهش به نوعی شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرس با توجه به شرایط محیطی و بازار اقتصادی ایران و ارائه راهکارهای مناسبی است که می‌تواند بر توانایی حسابرسان حاضر در حرفه تأثیرگذار باشد. در این مسیر، هم انتظارات کارفرمایان و هم نظر همپیشگان و شاغلین در حرفه مورد کنکاش قرار گرفته و بر این اساس اولویتهایی پیشنهاد می‌گردد که با عنایت به آن بتوان کیفیت و مهارت یک حسابرس را ارتقا داد.

مبانی نظری

گسترش روزافزون واحدهای اقتصادی، توسعه فناوری ارتباطات و وجود تضاد منافع، نیازهای نظارتی را به وجود می‌آورد. مسئله جهانی شدن اقتصاد و انقلاب اطلاعات، کنترل را حتی از دست دولت‌ها خارج کرده است. در این محیط، استفاده‌کنندگان برای تصمیم‌گیری به اطلاعات مختلفی از جمله صورتهای مالی بنگاه‌های اقتصادی نیاز دارند.

اما مسئله مهم، تردید در مورد قابلیت اتکای اطلاعات مزبور است که از تضاد منافع سرچشمه می‌گیرد. علاوه بر تضاد منافع مسائل دیگری از قبیل عدم دسترسی مستقیم استفاده‌کنندگان به اطلاعات موجب تقاضا برای خدمات حسابرسی مستقل شده است. صورت‌های مالی حسابرسی شده بوسیله حسابرسان مستقل، وسیله بسیار مناسبی در انتقال اطلاعات قابل اتکاست. این حسابرسی یک مکانیزم کاهش اطلاعات نامتقارن می‌باشد (واتر و زیمرمن، ۱۹۸۶).

حسابرس مستقل، شایسته‌ترین شخص برای اظهارنظر درباره قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی واحد اقتصادی است. شایستگی حسابرس به این دلیل است که وی فردی مستقل بوده و حسابرسی را طبق استانداردهای حسابرسی انجام می‌دهد تا اطمینان یابد که اقلام مندرج در صورت‌های مالی مطابق با استانداردهای حسابداری تهیه شده است. بنابراین حسابرس به ادعاهایی که توسط شخص دیگری در قالب صورت‌های مالی تهیه شده است، اعتبار می‌دهد و بدین وسیله قابلیت اتکای اطلاعات بکار رفته در تصمیمات اقتصادی را افزایش می‌دهد.

حسابرسان مانند سایر افراد حرفه‌ای، برای حفظ جایگاه خود نیازمند کسب اعتماد عمومی می‌باشند و در مقابل آنچه جامعه از حرفه حسابرسی انتظار دارد، ارائه گزارش حسابرسی با کیفیت به جامعه است (حساس یگانه و مقصودی، ۱۳۸۹).

از سوی دیگر بدنبال سقوط همراه با تقلب شرکت‌های بزرگ و بعضاً چند ملیتی که باعث بدنامی شرکت‌های بزرگ حسابرسی جهان و انحلال آنها گردید، نقش مهارت حسابرس و نظارت به‌عنوان حربه کنترل میزان قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی بیش از پیش نمایان شد، همچنانکه در بسیاری از تصمیمات کلان اقتصادی کشورهای مختلف، دسترسی به اطلاعاتی قابل اعتماد و مربوط نقشی برجسته پیدا نمود. علاوه بر آن، آشکار شدن سوءاستفاده‌های اقتصادی گسترده و بررسی آنها در مراجع قضایی مختلف، مسئولیت اعتباردهی صحیح به نتایج فعالیت واحدهای اقتصادی و تجاری توسط افراد مستقل با صلاحیت حرفه‌ای را دو چندان مورد تأکید قرار داد. مضافاً اینکه عکس العمل سریع سرمایه‌گذاران جهت اتخاذ تصمیمات صحیح در بازار سرمایه به نتایج گزارش حسابرسی نیز نهادهای قانون‌گذار و نظارتی مانند کمیسیون اوراق بهادار (SEC) را به توجه بیشتر به موضوع کنترل کیفیت گزارش‌های مالی معطوف ساخت. با رشد رقابت در حرفه، مؤسسات حسابرسی ضرورت ارائه خدمات خود با کیفیت هر چه بهتر به بازار را بیشتر دریافتند و برای رقابت بر پایه‌ای غیر از میزان حق‌الزحمه، این مؤسسات به دنبال متفاوت کردن خدماتشان بودند؛ مدیران این مؤسسات به تجربه دریافته‌اند یکی از راه‌های ارائه

خدمات متفاوت و چشم‌گیر، ارتقای قابل توجه کیفیت خدمات ارائه شده و به کارگیری حسابرسان با مهارت‌های خاص همچون مهارت‌های بازاریابی و ارتباطاتی، به نوعی که این امر منجر به جذب مشتریان گردد، می‌باشد (صفرزاده، ۱۳۹۹). به عبارتی حسابرسان به منظور حفظ اعتبار حرفه و بالا بردن شهرت حرفه‌ای خود و همچنین جذب مشتری، بدنبال افزایش کیفیت حسابرسی هستند (نمازی، بایزدی و کنگرلویی، ۱۳۸۹). بنابراین بدلیل تلاش حسابرسان برای سبقت از یکدیگر در میدان رقابت و همچنین الزام نهادهای نظارتی بر ارائه گزارش‌های حسابرسی با کیفیت و نیاز بازار به این گونه اطلاعات، محققان و صاحب‌نظران عرصه حسابرسی، بدنبال تعیین شاخصه‌های تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی و رهنمون کردن حسابرسان به ارتقا سطح مهارت و کیفیت خود هستند.

کلکتر^۱ به‌عنوان یک پیشرو در امر پژوهش در زمینه خصوصیات حسابرس، ویژگی‌هایی را که برای موفقیت حسابرسان ضرورت داشته و به آنها در انجام هر چه بهتر خدمات حرفه‌ای یاری می‌رساند، بدین شرح ارائه می‌نماید: کنجکاوی بودن، توانایی مفهوم‌سازی، قابلیت درک جهان تجارت، مهارت‌های ارتباطی، اشراف بر روش‌های حل مسئله و توانایی و تمایل جهت قضاوت‌های ابتکاری (کلکتر، ۱۹۸۵).

این ویژگی‌ها کم‌کم دستخوش تغییر گشته و عواملی همچون درک ریاضیات، توانایی کسب و سازماندهی اطلاعات، توانایی تفکر تحلیلی و انتقادی، گزارشگری مطابق با الزامات قانونی و همچنین مدل‌سازی تصمیمات و تحلیل ریسک نیز برای موفقیت حسابرسان مدنظر قرار گرفت. لیکن این پایان کار نبود؛ تغییرات محیطی، بوجود آمدن تجارت جهانی و گرایش بنگاه‌های اقتصادی به تجارت الکترونیک به همراه پیشرفت سایر علوم همچون علم مدیریت، علم فن‌آوری اطلاعات، علم آمار در کنار عوامل مهم دیگری همچون تغییر دیدگاه مدیران، منجر به احساس نیاز حسابرسان به ویژگی‌ها و نیازهای جدید دیگری شد که برای موفقیت و پیشرفت در امر حسابرسی ضروری بنظر می‌رسید. توانایی در برنامه‌ریزی راهبردی، مدیریت کار گروهی و آشنایی با استانداردهای جدید از جمله این ویژگی‌های جدید بود. در سال ۲۰۱۳ کلیبی و اوسی^۲ به پژوهشی با هدف تجزیه و تحلیل درک دانش آموزان مالی در مورد

1. Kleckner

2. Klibi, M.F. & Oussii, A

مهارت‌های مورد نیاز و تلاش برای نزدیک کردن آنها به انتظارات کارفرمایان در کشور تونس پرداختند. هفت عامل در این مطالعه مورد توجه بود: مهارت‌های فنی، مهارت‌های مدیریتی، مهارت‌های IT، خصوصیات جسمانی، مهارت‌های فکری، مهارت‌های گروهی و مهارت‌های انفرادی. تحولات سال‌های اخیر، ضرورت این موضوع را ایجاد نموده که حرفه حسابرسی به سرعت خود را با زمان تطبیق داده و به‌عنوان یک دانش تخصصی مطرح شود. این تحولات ناشی از تغییراتی است که در نیازهای کارفرمایان حرفه به وجود آمده است و پاسخ ندادن به موقع به آن نتایج مخربی را به دنبال خواهد داشت. از این رو بقاء و غنای خدمات حسابرسی مستلزم عکس‌العمل مناسب و به موقع حرفه در برابر انتظارات جامعه و خصوصاً کارفرمایان است. به همین منظور، متخصصان این حرفه باید از دانش و مهارت‌های کافی برخوردار بوده و این مهارت‌ها را با توجه به نیازهای کارفرمایان مرتفع نمایند. از این رو آموزش‌های قبل از ورود به حرفه حسابرسی باید به‌گونه‌ای حسابرسان را آماده نماید که بتوانند: ۱- برای ورود به حرفه حسابرسی موفق باشند. ۲- مهارت‌های لازم جهت تداوم در حرفه حسابرسی را به‌گونه‌ای داشته باشند که متعالی شده و جوابگوی نیازهای کارفرمایان به بهترین نحو ممکن باشند. ۳- باید از دانش زمینه‌ای و مهارت‌هایی برخوردار باشند تا بتوانند برای ایفای نقش سازمانی و تعامل‌های فردی و گروهی در طول عمر کاری خود در مشاغل مختلف آماده شوند.

نرمن و عبدل لطیف و سعید^۱ (۲۰۱۸) در پژوهشی، به بررسی مهارت‌های مورد نیاز برای دانش‌آموختگان رشته حسابداری از دید شاغلین حرفه حسابرسی در کشور مالزی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که ۱۶ مهارت شامل مهارت مدیریت کسب‌وکار، مهارت فردی، مهارت ارتباطی و مهارت حل مسئله و...، از جمله مهم‌ترین مهارت‌هایی هستند که باید دانش‌آموختگان رشته حسابداری فراگیرند. حسین (۲۰۱۷) مهارت‌های مورد نیاز برای دانش‌آموختگان رشته حسابداری را در کشور مصر مورد مطالعه قرار داد. نتایج پژوهش نشان داد که دانش‌آموختگان حسابداری به‌منظور موفقیت در حرفه حسابرسی به ترتیب به مهارت‌های فکری و ارتباطی، درون‌گروهی، خلاقیت، سازمانی، پژوهش و مهارت تحلیلی نیاز دارند. آهادیات و

1. Norman, S, N. & Abdul Latiff, A, R., & Mohd Said, R

مارتین^۱ (۲۰۱۵) در پژوهش خود، مهارت‌ها و ویژگی‌های مورد نیاز برای دانش‌آموختگان حسابداری را از منظر شاغلین در حرفه بررسی نمودند. یافته‌های پژوهش نشان داد که مهارت‌های مرتبط با ویژگی‌های شخصی حسابداران نظیر: امانتداری، درستکاری، روابط عمومی و دقت در کار در مقایسه با سایر مهارت‌ها، از اهمیت بیشتری برخوردار هستند. چی کو^۲ (۲۰۱۴) به بررسی علت شکست حرفه حسابداری پرداخته است، نتایج مطالعه او نشان داد که سیستم آموزشی فعلی تأکید بیش از اندازه‌ای بر مهارت‌های فنی دارد. این در حالی است که با توجه به متغیر بودن محیط بازار کار، کارفرمایان انتظار دارند که کارکنان انعطاف پذیر با محیط و آشنا با نرم‌افزارهای حسابداری باشند. کلیبی و اوسی^۳ (۲۰۱۳) در پژوهشی با عنوان مهارت‌ها و ویژگی‌های مورد نیاز برای موفقیت در حرفه حسابرسی، به بررسی تفاوت دیدگاه میان شاغلین در حرفه حسابداری با دانشجویان حسابداری، در خصوص مهارت‌های مورد نیاز حرفه حسابداری پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که در کشور تونس بین دیدگاه شاغلین حرفه حسابداری و دانشجویان، درباره مهارت‌های مورد نیاز حسابداری تفاوت معناداری وجود دارد. به طوری که، از منظر شاغلین حسابداری مهارت‌های غیرفنی حسابداری از اهمیت بیشتری برخوردار است. در حالی که، دانشجویان بیشتر بر افزایش مهارت‌های فنی تأکید دارند. یو آر و گان گورمس^۴ (۲۰۱۳) طی پژوهشی، دیدگاه حسابرسان شاغل در کشور ترکیه در خصوص مهارت‌های حسابرسی مورد نیاز دانشجویان حسابداری را بررسی نمودند. آنها در این پژوهش، ۴۵ مهارت مرتبط با حسابرسی را شناسایی نموده و به این نتیجه رسیدند که به جز مهارت آشنایی با نرم‌افزار حسابداری، سایر مهارت‌ها برای حرفه حسابرسی ضروری و با اهمیت هستند. علاوه بر این، نتایج نشان داد که از میان مهارت‌های فوق، اخلاق حرفه‌ای، کار گروهی و صداقت از اولویت بالاتری برخوردارند. ادگارد^۵ (۲۰۱۱) در پژوهش خود به این نتیجه رسید که از دید شاغلین در حرفه، مهارت‌های تخصصی حسابداری و دفترداری، دانش و کار گروهی، تفکر انتقادی و ارتباطات نوشتاری مهم‌ترین مهارت‌هایی هستند که باید در برنامه‌های آموزشی

1. Ahadiat, N. & Martin, R. M.
2. Che Ku, H., & Che Ku, K.
3. Uyar, A, and Gungormus, H
4. Edgard. B

حسابداران گنجانده شود. گراهام^۱ (۲۰۱۰) در پژوهشی به بررسی اهمیت مهارت‌های ارتباطی از دیدگاه شاغلان و استادان پرداخت. نتایج پژوهش بر اساس پرسشنامه جمع‌آوری شده نشان داد که شاغلان و استادان در مورد اهمیت این مهارت‌ها برای ورود به حرفه اتفاق نظر دارند. پایسی و پایسی^۲ (۲۰۰۹) در پژوهشی، نقش دوره کارآموزی را در توسعه مهارت‌های دانشجویان حسابداری مورد بررسی قرار دادند. آنها بیان کردند که دوره کارآموزی ابزارآموزشی سودمندی در ایجاد مهارت‌های انتقال‌پذیر در دانشجویان است.

مشری دوست و دستگیر (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی عوامل موثر بر کیفیت حسابداری داخلی پرداختند. آنها به این نتیجه دست یافتند که کیفیت حسابداری داخلی ارتباط همسو و معناداری با شاخص‌هایی چون سطح تحصیلات مرتبط، سابقه حرفه‌ای، عضویت در مجامع حرفه‌ای و استقلال حسابرسان داخلی و در نهایت اندازه واحد حسابداری داخلی دارد. صفرزاده (۱۳۹۹) در پژوهش خود به این نتیجه رسید که از نظر افراد داخل و خارج از حرفه، جنبه‌های مرتبط با دانش و آگاهی حسابرسان بسیار ارزشمند است و لذا لازم است که حسابرسان و مؤسسات حسابداری در مواجهه با تحولات جدید به دانش روز مجهز باشند. صفرزاده به مؤسسات حسابداری توصیه نمود در جذب نیرو، ضمن توجه به معیارهای حرفه‌ای، جذب افراد با مهارت‌های ارتباطی را نیز مدنظر قرار دهند.

صفری گرایلی و رضائی پیتونه‌نویی (۱۳۹۵) در پژوهشی به ارائه الگویی برای شناسایی و رتبه‌بندی مهارت‌های مورد نیاز دانش‌آموختگان حسابداری پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان می‌دهد که از نظر شاغلین حرفه، اهمیت مهارت‌های تخصصی حسابداری از سایر مهارت‌ها بیشتر بوده و پس از آن مهارت‌های تحلیلی، ارتباطی، شخصیتی، افزایش قابلیت‌ها، مدیریت استراتژیک و رهبری به ترتیب اولویت قرار گرفتند. خانی و طیبی (۱۳۹۴) در پژوهشی به تعیین اولویت‌بندی مهارت‌های مورد نیاز در برنامه آموزش حسابداری و تعیین تفاوت بین اولویت‌بندی مهارت‌های مورد نیاز فارغ‌التحصیل رشته حسابداری از دیدگاه شرکا و کارکنان مؤسسات حسابداری پرداختند. نتایج پژوهش، نشان داد که مهارت‌های ارتباطات و تسلط بر فناوری اطلاعات به ترتیب، بالاترین اولویت را برای شرکا و کارمندان مؤسسات حسابداری دارا

1. Graham, J

2. Paisey, C., & Paisey, N. J

است. احمدی (۱۳۹۳)، مجتهدزاده، طبری و مرادی (۱۳۸۹) در تحقیقی اهمیت و کفایت دانش و مهارت‌های مورد نیاز برای دانش آموختگان رشته حسابداری را از دید استادان، شاغلین در حرفه و دانشجویان حسابداری مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان داد بین دیدگاه‌های گروه‌های مختلف تفاوت معنی‌داری وجود دارد و مهارت‌های تجاری-مدیریتی در برنامه‌های آموزشی از اولویت بالاتری برخوردار است. ثقفی (۱۳۸۱) در پژوهش خود با عنوان آموزش حسابداری در ایران: گذشته، حال و آینده؛ اعتقاد دارد که دانش و مهارت مورد نیاز حسابداران و حسابرسان در پاسخ به الزامات محیط کسب و کار، ایجاب می‌کند دروسی از قبیل گزارش‌نویسی، کارگروهی، تجزیه و تحلیل ریسک، مشتری‌مداری، زبان، صفحه گسترده، برنامه نرم‌افزاری Word، سیستم‌های اطلاعاتی، تجارت الکترونیک، قانون مالیات، تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی، سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری، مدیریت مالی پیشرفته و حسابداری بین‌الملل در دوره کارشناسی گنجانده شوند. لازم بذکر است که شاخه‌های کاری حسابرسی و حسابداری از یکدیگر جدا می‌باشد، لیکن الزامات تحصیلی حسابداران و حسابرسان تقریباً یکسان است و بر همین اساس اداره‌ی آمار کار (BLS) ایالات متحده، در هر دو حرفه تحصیلات یکسانی را در نظر گرفته است. در حقیقت حسابرسان، حسابدارانی هستند که ضمن آشنایی با دروس نظری حسابداری، با سیستم‌های مالی و حسابداری صنعتی، آشنا بوده و هم چنین توانایی‌های لازم جهت کشف ایرادات حسابداری و ارائه آن در قالب گزارش را نیز دارند. بر پایه همین تشابه، مهارت‌های حسابداری و حسابرسی در خیلی از جهات بایکدیگر یکسان در نظر گرفته می‌شوند.

بازنگری تحقیقات داخلی و خارجی نشان می‌دهد که معیارهای متعددی در این مطالعات به عنوان شاخص و ویژگی مورد نیاز برای حضور توأم با موفقیت فرد در حرفه حسابرسی مطرح شده است. لیکن تعیین شاخص‌های جدید با توجه به شرایط اقتصادی فعلی ایران و محیط اطلاعاتی کنونی و اولویت‌بندی آن از دید خبرگان این حرفه در این پژوهش دنبال می‌گردد. همچنین این تحقیق مهارت‌ها و مشخصه‌هایی که صاحبکاران از اعضای جامعه حسابداران رسمی انتظار دارند را هم بررسی می‌کند. بر این اساس تعیین مهارت‌ها و مشخصه‌هایی که یک عضو جامعه حسابداران رسمی نیاز دارد در دو حوزه‌ی فوق‌ادراک (اعضای حرفه شاغل و انتظارات صاحبکاران) صورت خواهد پذیرفت و با اولویت‌بندی آنها مدلی جهت ارتقا کیفیت حسابرسان ارائه خواهد شد.

سوالات پژوهش

- در این پژوهش سعی بر آنست که به سوال زیر پاسخ مناسبی داده شود:
- چه مهارت‌ها و مشخصه‌هایی برای ارتقای کیفیت حسابرس از دید اعضای جامعه حسابداران رسمی و کارفرمایان در محیط تجاری امروزی لازم تشخیص داده شده اند؟
- سوال کلی فوق را می‌توان در قالب ۳ سوال جزئی‌تر بیان کرد:
- ۱- از دید اعضای جامعه حسابداران رسمی، کدام مهارت‌ها برای یک حسابرس ضروری می‌باشند؟
 - ۲- از دید صاحبکاران، کدام مهارت‌ها برای یک حسابرس ضروری می‌باشند؟
 - ۳- الگوی مناسب برای ارتقای کیفیت حسابرس کدام است؟

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف کاربردی است چون به بررسی عوامل مؤثر در ارتقا سطح کیفی حسابرس از دیدگاه شاغلین در حرفه و کارفرمایان می‌پردازد. همچنین از نظر مکانیزم اجرا این پژوهش را می‌توان در زمره تحقیقات اکتشافی - پیمایشی به حساب آورد. به منظور تبیین پیشینه پژوهش و شناسایی متغیرهای دانش و مهارت لازم برای حسابرسان نیز از مقالات علمی و به صورت کتابخانه‌ای عمل می‌گردد. برای جمع‌آوری اطلاعات جهت تعیین ویژگی‌های مورد نیاز حسابرسان و وزن دادن به آنها از روش میدانی و ابزار پرسشنامه در مقیاس پنج نقطه لیکرت استفاده می‌شود. پرسشنامه پژوهش، حاوی دو گونه سؤال شامل سؤالات جمعیت شناختی و سؤالات اصلی می‌باشد. اطلاعات مورد نیاز متغیرهای پژوهش از پرسشنامه‌های ارائه شده به اعضای جامعه حسابداران رسمی و همچنین مدیران مالی شرکت‌های بزرگ استخراج می‌گردد. در این پژوهش از آزمون تحلیل عاملی تأییدی جهت تأیید روایی سؤالات و از آزمون t برای رتبه‌بندی و پاسخ به سوال‌های پژوهش استفاده گردیده است.

جامعه آماری پژوهش حاضر شامل اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران و مدیران مالی شرکت‌های بزرگ می‌باشند که اعضای نمونه از طریق نمونه‌گیری تصادفی ساده و از طریق فرمول کوکران (۱۹۷۷)، انتخاب می‌گردند. بدین منظور ۲۰۵ عضو جامعه حسابداران رسمی به عنوان نمونه جامعه و ۲۰۱ نفر مدیر مالی به عنوان نمونه کارفرمایان تعیین گردیدند که پرسشنامه پژوهش برای آنان ارسال گردید. متغیرهای مورد مطالعه در این پژوهش شامل ۳۳ متغیر مربوط به مهارت‌های حسابرسی و تاثیر گذار بر کیفیت حسابرس به عنوان متغیر وابسته، بوده که در

قالب ۶ مؤلفه اصلی طبقه‌بندی شده‌اند. شناسایی و طبقه‌بندی این متغیرها براساس طبقه‌بندی انجام شده در پژوهش کلیبی و اوسی (۲۰۱۳) و یوآر و گان گورمس (۲۰۱۳) و پس از انطباق با محیط حسابرسی ایران، انجام گرفته که متغیرها و کدهای به کار رفته برای آن‌ها به ترتیب زیر است: مؤلفه اول- مهارت‌های شخصیتی (P) شامل ۶ متغیر: تعهد کاری (P1)، آگاهی اخلاقی (P2)، سرسختی و پشتکار (P3)، ارزش‌های اجتماعی (P4)، حل مسئله (P5) و تجربه کاری (P6). مؤلفه دوم- مهارت‌های ارتباطی (C) شامل ۴ متغیر: روابط عمومی (C1)، ارتباط کتبی (C2)، مدیریت روابط (C3) و کار گروهی (C4). مؤلفه سوم- مهارت رهبری (L) شامل ۵ متغیر: توانایی رهبری (L1)، توانایی تصمیم‌گیری (L2)، مدیریت بحران (L3)، مدیریت تغییر (L4) و مدیریت استراتژیک (L5). مؤلفه چهارم- مهارت تحلیل، پژوهش و طراحی (ARD) شامل ۵ متغیر: مدیریت مالی (ARD1)، خواندن مقالات تخصصی (ARD2)، تحقیق (ARD3)، آگاهی از رشته‌های مختلف علمی (ARD4) و تجزیه و تحلیل (ARD5). مؤلفه پنجم- مهارت افزایش قابلیت‌ها (A) شامل ۷ متغیر: خلاقیت (A1)، یادگیری مستمر (A2)، استقلال فکری (A3)، تفکر انتقادی (A4)، انعطاف‌پذیری (A5)، شرکت در کارگاه‌های آموزشی (A6) و آشنایی با مسائل روز اقتصادی (A7). مؤلفه ششم- مهارت‌های اساسی حسابرسی (EA) شامل ۶ متغیر: مدیریت پروژه (EA₁)، مهارت‌های نرم‌افزاری حسابداری (EA₂)، ریسک‌پذیری (EA₃)، مهارت‌های تخصصی و دفترداری حسابداری (EA₄)، رعایت دستورالعمل‌های جامعه (EA₅) و پیروی از برنامه حسابرسی (EA₆).

یافته‌های پژوهش

از بین پرسشنامه‌های ارسالی برای اعضای حرفه و مدیران مالی شرکت‌های بورسی جمعا ۳۰۰ پرسشنامه (۱۴۲ پرسشنامه از اعضای حرفه و ۱۵۸ پرسشنامه از مدیران مالی) پاسخ داده شد. اطلاعات فردی و جمعیت شناختی گروه نمونه با توجه به شاخص‌های فراوانی و درصد فراوانی در جداول زیر نشان داده شده است. بر همین اساس از بین کارفرمایانی که به سئوالات پرسشنامه پاسخ داده‌اند ۱۱۹ نفر مذکر و ۳۹ نفر مونث بوده و ۱۲۵ نفر نیز از تحصیلات تکمیلی برخوردار بودند.

جدول ۱. ویژگی‌های فردی و جمعیت‌شناختی نمونه‌های پژوهش

متغیر	ویژگی‌های فردی و جمعیت‌شناختی گروه حرفه			ویژگی‌های فردی و جمعیت‌شناختی گروه کارفرما		
	متغیر فرعی	تعداد	درصد	متغیر فرعی	تعداد	درصد
جنسیت	مرد	۱۱۱	٪۷۸	مرد	۱۱۹	٪۷۵
	زن	۳۱	٪۲۲	زن	۳۹	٪۲۵
سن	کمتر از ۳۰ سال	۱۶	٪۱۱	کمتر از ۳۰ سال	۱۸	٪۱۱
	بین ۳۰ تا ۴۰ سال	۵۱	٪۳۶	بین ۳۰ تا ۴۰ سال	۵۷	٪۳۶
	بین ۴۰ تا ۵۰ سال	۶۲	٪۴۴	بین ۴۰ تا ۵۰ سال	۶۹	٪۴۴
	بیشتر از ۵۰ سال	۱۳	٪۹	بیشتر از ۵۰ سال	۱۴	٪۹
میزان تجربه کاری	کمتر از ۱۰ سال	۴۵	٪۳۲	کمتر از ۱۰ سال	۵۴	٪۳۴
	بین ۱۰ تا ۲۰ سال	۶۳	٪۴۴	بین ۱۰ تا ۲۰ سال	۶۳	٪۴۰
	بین ۲۰ تا ۳۰ سال	۲۸	٪۲۰	بین ۲۰ تا ۳۰ سال	۳۲	٪۲۰
	بیش از ۳۰ سال	۶	٪۴	بیش از ۳۰ سال	۹	٪۶
مقطع فارغ التحصیلی	کارشناسی	۳۱	٪۲۲	کارشناسی	۳۴	٪۲۱
	کارشناسی ارشد	۹۲	٪۶۵	کارشناسی ارشد	۱۱۷	٪۷۴
	دکتری	۱۹	٪۱۳	دکتری	۸	٪۵

پژوهشگر از آزمون t در راستای رتبه بندی متغیرهای پژوهش با داده‌های جمع آوری شده بهره گرفته است. طبق شرایط آماری، مقادیر آلفا و مقادیر پایایی ترکیبی بالاتر از ۰٫۷ بیانگر پایداری درونی مناسب برای مدل اندازه گیری مدنظر می باشد. با توجه به اینکه مطابق با یافته‌های جداول، این معیارها در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده‌اند، می توان مناسب بودن وضعیت پایایی پژوهش را تأیید نمود.

جدول ۲. نتایج معیار آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی متغیرهای پژوهش

متغیرهای مکنون	علامت اختصاری	کارفرمایان		حرفه	
		ضریب آلفای کرونباخ (Alpha>0.7)	ضریب پایایی ترکیبی (CR>0.7)	ضریب آلفای کرونباخ (Alpha>0.7)	ضریب پایایی ترکیبی (CR>0.7)
مهارت‌های شخصیتی	P	۰/۹۲۶	۰/۹۴۲	۰/۹۳۲	۰/۹۴۷
مهارت‌های ارتباطی	C	۰/۹۲۷	۰/۹۴۸	۰/۹۲۱	۰/۹۴۴
رهبری	L	۰/۸۹۵	۰/۹۲۲	۰/۸۹۶	۰/۹۲۳
تحلیل، پژوهش و طراحی کردن	ARD	۰/۸۵۴	۰/۹۶۵	۰/۸۵۵	۰/۹۶۵
افزایش قابلیت‌ها	A	۰/۸۹۳	۰/۹۰۵	۰/۹۲۴	۰/۹۳۲
مهارت‌های اساسی حسابرسی	EA	۰/۹۵۱	۰/۹۶۱	۰/۹۵۲	۰/۹۶۱

معیار دوم از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری، روایی همگرا است که به بررسی میزان ارتباط و همبستگی هر سازه با سؤالات (شاخص‌ها) خود می‌پردازد. این همبستگی برای اطمینان از این که پرسشنامه آنچه را که باید سنجیده شود می‌سنجد، ضروری است. فورنل و لارکر (۱۹۸۱) مقدار بحرانی برای این معیار را ۰/۵ معرفی نموده‌اند؛ بدین معنی که مقدار AVE بیشتر از ۰/۵ روایی همگرای قابل قبول را نشان می‌دهد (داوری و رضازاده، ۱۳۹۳). با توجه به اینکه مقدار مناسب برای AVE، ۰/۵ است و مطابق با یافته‌های نگاره ۳ این معیار در مورد متغیرهای مکتون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده‌اند، در نتیجه مناسب بودن روایی همگرای پژوهش تأیید می‌شود.

جدول (۳). نتایج روایی همگرا متغیرهای پژوهش

حرفه	کارفرمایان	علامت اختصاری	متغیرهای مکتون
میانگین واریانس استخراجی (AVE>0.5)	میانگین واریانس استخراجی (AVE>0.5)		
۰/۷۴۸	۰/۷۳۲	P	مهارت‌های شخصیتی
۰/۸۰۹	۰/۸۲۰	C	مهارت‌های ارتباطی
۰/۷۰۸	۰/۷۰۵	L	رهبری
۰/۸۴۸	۰/۸۴۶	ARD	تحلیل، پژوهش و طراحی کردن
۰/۶۶۷	۰/۵۸۵	A	افزایش قابلیت‌ها
۰/۸۰۶	۰/۸۰۴	EA	مهارت‌های اساسی حسابرسی

یافته‌های پژوهش

به منظور تحلیل داده‌های پژوهش از آزمون t ساده جهت رتبه بندی در نرم افزار spss24 استفاده شد. این داده‌ها مبتنی بر کارفرمایان بوده که میانگین، انحراف معیار و خطای انحراف معیار آزمون مدنظر در جدول ۴ نمایان شده است.

جدول ۴. نتایج رتبه بندی براساس دیدگاه کارفرمایان

متغیر	علامت اختصاری	تعداد	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار
مهارت‌های اساسی حسابرسی	EA	۱۵۸	۴/۰۸۶۳	۰/۷۴۴۰	۰/۰۵۹۱
مهارت‌های ارتباطی	C	۱۵۸	۳/۷۶۲۷	۰/۸۷۸۷	۰/۰۶۹۹
مهارت‌های شخصیتی	P	۱۵۸	۳/۶۱۶۰	۰/۹۱۸۷	۰/۰۷۳۰
تحلیل، پژوهش و طراحی	ARD	۱۵۸	۳/۴۷۲۲	۱/۰۹۱۷	۰/۸۶۸۶
رهبری	L	۱۵۸	۲/۹۰۹۸	۰/۹۳۲۸	۰/۰۷۴۲۱
افزایش قابلیت‌ها	A	۱۵۸	۲/۸۶۶۵	۰/۹۶۳۹	۰/۰۷۶۶

بر این اساس مهارت‌های اساسی حسابداری با میانگین $4/086$ بالاترین میانگین را در بین مولفه‌های اثر گذار نشان می‌دهد. این میانگین مطابق با سطح معناداری جدول ۵ تفاوت معناداری با میانگین کلی معیارهای یاد شده دارد. بنابراین مهارت‌های اساسی حسابداری مهم‌ترین عامل تاثیر گذار بر ارتقا کیفیت و مهارت حسابرسان می‌باشد. مهارت‌های ارتباطی به عنوان دومین عامل اثر گذار بر ارتقا کیفیت و مهارت حسابرسان شناسایی گردید. رتبه‌های بعدی به ترتیب برای مهارت‌های شخصیتی، تحلیل، پژوهش و طراحی، رهبری و افزایش قابلیت‌ها می‌باشد.

جدول ۵. نتایج رتبه بندی براساس دیدگاه کارفرمایان

رتبه	اختلاف میانگین	سطح معناداری	درجه آزادی	آماره t	علائم اختصاری	متغیر
۱	۰/۶۵۶۳	۰/۰۰۰	۱۵۷	۱۱/۰۸۸	EA	مهارت‌های اساسی حسابداری
۲	۰/۳۳۲۶	۰/۰۰۰	۱۵۷	۴/۷۵۹	C	مهارت‌های ارتباطی
۳	۰/۱۸۶۰	۰/۰۱۲	۱۵۷	۲/۵۴۵	P	مهارت‌های شخصیتی
۴	۰/۰۴۲۱۵	۰/۶۲۸	۱۵۷	۰/۴۸۵	ARD	تحلیل، پژوهش و طراحی
۵	-۰/۵۲۱۱	۰/۰۰۰	۱۵۷	-۷/۰۲۳	L	رهبری
۶	-۰/۵۶۳۴	۰/۰۰۰	۱۵۷	-۷/۳۴۸	A	افزایش قابلیت‌ها

در ادامه به بررسی نتایج پژوهش از دیدگاه حرفه با عنایت به خروجی نرم افزار SPSS24 در خصوص مدل پژوهش پرداخته می‌شود.

جدول ۶. نتایج رتبه بندی براساس دیدگاه متخصصان حرفه

خطای انحراف معیار	انحراف معیار	میانگین	تعداد	علائم اختصاری	متغیر
۰/۰۶۲۶	۰/۷۴۷۰	۴/۰۶۴	۱۴۲	EA	مهارت‌های اساسی حسابداری
۰/۰۷۲۱	۰/۸۶۰۲	۳/۷۶۷۶	۱۵۸	C	مهارت‌های ارتباطی
۰/۰۷۸۱	۰/۹۳۰۷	۳/۶۱۱۵	۱۴۲	P	مهارت‌های شخصیتی
۰/۰۹۳۲	۱/۱۱۰۸	۳/۴۶۷۶	۱۴۲	ARD	تحلیل، پژوهش و طراحی
۰/۰۷۹۶	۰/۹۴۹۳	۲/۸۸۸۷	۱۴۲	L	رهبری
۰/۰۸۴۳	۱/۰۰۵۶	۲/۷۷۹۱	۱۴۲	A	افزایش قابلیت‌ها

مطابق با جدول ۶ مهارت‌های اساسی حسابرسی با میانگین، ۴/۰۶۴ بالاترین میانگین را در بین مولفه‌های اثر گذار نشان می‌دهد. این میانگین مطابق با سطح معناداری درج شده در جدول ۷ تفاوت معناداری با میانگین کلی معیارهای یاد شده دارد. بنابراین مهارت‌های اساسی حسابرسی مهم‌ترین عامل تاثیر گذار بر ارتقا کیفیت و مهارت حسابرس می‌باشد. مهارت‌های ارتباطی با میانگین ۳/۷۶ به عنوان دومین عامل اثر گذار بر ارتقا کیفیت و مهارت حسابرس و مهارت‌های شخصیتی، تحلیل، پژوهش و طراحی، رهبری و افزایش قابلیت‌ها در رتبه های بعدی می باشند.

جدول ۷. نتایج رتبه بندی براساس دیدگاه متخصصان حرفه

رتبه بندی	اختلاف میانگین	سطح معناداری	درجه آزادی	آماره t	علائم اختصاری	متغیر
۱	۰/۶۲۰۹	۰/۰۰۰	۱۴۱	۱۰/۵۹۷	EA	مهارت‌های اساسی حسابرسی
۲	۰/۳۶۷۶	۰/۰۰۰	۱۴۱	۵/۰۹۲	C	مهارت‌های ارتباطی
۳	۰/۲۱۱۴	۰/۰۰۸	۱۴۱	۲/۷۰۸	P	مهارت‌های شخصیتی
۴	۰/۰۶۷۶	۰/۴۷۰	۱۴۱	۰/۷۲۵	ARD	تحلیل، پژوهش و طراحی کردن
۵	-۰/۵۱۱۲	۰/۰۰۰	۱۴۱	-۶/۴۱۷	L	رهبری
۶	-۰/۶۲۰۹	۰/۰۰۰	۱۴۱	-۷/۳۵۷	A	افزایش قابلیت‌ها

در این بخش به رتبه بندی هر یک از شاخص‌های مربوط به هر یک از عوامل موثر بر ارتقا کیفیت و مهارت حسابرس از دیدگاه کارفرما با آزمون t در نرم افزار spss24 پرداخته خواهد شد. در جدول ۸ اطلاعات مربوط به میانگین، تفاوت میانگین، سطح معناداری و رتبه هر یک از شاخص‌ها در قالب هر یک از عوامل اثر گذار به نمایش درآمده است.

مطابق با نتایج ارائه شده در جدول ۸، موثرترین شاخص در رابطه با مهارت‌های ارتباطی، ارتباط کتبی می‌باشد. میانگین این شاخص ۳/۸۳۱۰ با سطح معناداری ۰/۰۰۶ است. همچنین موثرترین شاخص مهارت‌های شخصیتی توانایی حل مسئله، با میانگین ۳/۶۵ و سطح معناداری ۰/۰۰۰ می‌باشد.

جدول ۸. نتایج رتبه بندی شاخص‌ها بر اساس دیدگاه کارفرما

رتبه	سطح معناداری	تفاوت میانگین	میانگین	شاخص	عامل
۴	۰/۲۴۰	۰/۰۹۷۱	۳/۶۹۷۲	روابط عمومی	C1 مهارت‌های ارتباطی
۱	۰/۰۰۶	۰/۲۳۰۹۹	۳/۸۳۱۰	ارتباط کتبی	C2 مهارت‌های ارتباطی
۳	۰/۰۶۶	۰/۱۳۹۴	۳/۳۷۳۹	مدیریت روابط	C3 مهارت‌های ارتباطی
۲	۰/۰۱۳	۰/۲۰۲۸	۳/۸۰۲۸	کار گروهی	C4 مهارت‌های ارتباطی
۲	۰/۰۰۹	۰/۲۴۲۲۵	۳/۵۴۲۳	تعهد کاری	P1 مهارت‌های شخصیتی
۶	۰/۳۹۰	۰/۳۹۰۱۴	۳/۶۹۰۱	آگاهی اخلاقی	P2 مهارت‌های شخصیتی
۳	۰/۰۰۰	۰/۳۵۴۹۳	۳/۶۵۴۹	سرسختی و پشتکار	P3 مهارت‌های شخصیتی
۵	۰/۰۷۴	۰/۱۵۷۷۵	۳/۴۵۷۷	ارزش‌های اجتماعی	P4 مهارت‌های شخصیتی
۱	۰/۰۰۰	۰/۳۵۴۹۳	۳/۶۵۴۹	توانایی حل مسئله	P5 مهارت‌های شخصیتی
۴	۰/۰۰۰	۰/۳۶۹۰۱	۳/۶۶۹۰	تجربه کاری	P6 مهارت‌های شخصیتی
۲	۰/۷۹۸	۰/۰۲۵۴۹	۲/۹۱۵۵	توانایی رهبری	L1 رهبری
۵	۰/۱۵۰	-۰/۱۲۹۴۴	۲/۷۶۰۶	توانایی تصمیم‌گیری	L2 رهبری
۱	۰/۱۳۷	۰/۱۴۵۲۱	۳/۰۳۵۲	مدیریت بحران	L3 رهبری
۴	۰/۴۷۳	-۰/۰۶۶۰۶	۲/۸۲۳۹	مدیریت تغییر	L4 رهبری
۳	۰/۸۵۰	۰/۰۱۸۴۵	۲/۹۰۸۵	مدیریت استراتژیک	L5 رهبری
۱	۰/۱۰۷	۰/۱۵۶۷۶	۳/۶۲۶۸	مدیریت مالی	ARD1 تحلیل، پژوهش و طراحی
۵	۰/۷۲۶	۰/۰۳۷۰۴	۳/۵۰۷۰	خواندن مقالات تخصصی	ARD2 تحلیل، پژوهش و طراحی
۲	۰/۰۲۳	-۰/۲۴۴۶۵	۳/۲۲۵۴	تحقیق	ARD3 تحلیل، پژوهش و طراحی
۴	۰/۳۴۱	-۰/۰۹۶۷۶	۳/۳۷۳۲	آگاهی از رشته‌های مختلف علمی	ARD4 تحلیل، پژوهش و طراحی
۳	۰/۱۶۴	۰/۱۳۵۶۳	۳/۶۰۵۶	تجزیه و تحلیل	ARD5 تحلیل، پژوهش و طراحی
۲	۰/۰۹۵	۰/۱۷۷۷۵	۲/۹۵۷۷	خلاقیت	A1 افزایش قابلیت‌ها
۷	۰/۰۰۰	-۰/۳۴۳۳۸	۲/۴۳۶۶	یادگیری مستمر	A2 افزایش قابلیت‌ها
۱	۰/۰۰۹	۰/۲۷۶۳۴	۳/۰۵۶۳	استقلال فکری	A3 افزایش قابلیت‌ها
۵	۰/۷۲۶	۰/۳۶۹۰	۲/۸۱۶۹	تفکر انتقادی	A4 افزایش قابلیت‌ها
۶	۰/۸۰۱	-۰/۰۲۶۴۸	۲/۷۵۳۵	انعطاف پذیری	A5 افزایش قابلیت‌ها
۳	۰/۰۷۴	-۰/۱۷۴۳۷	۲/۶۰۵۶	شرکت در کارگاه‌های آموزشی	A6 افزایش قابلیت‌ها
۴	۰/۶۷۵	۰/۰۴۳۹۴	۲/۸۲۳۹	آشنایی با مسائل روز اقتصادی	A7 افزایش قابلیت‌ها
۶	۰/۲۷۳	-۰/۰۸۱۱۳	۳/۹۷۸۹	مدیریت پروژه	EA1 مهارت‌های اساسی حسابداری
۵	۰/۷۹۸	-۰/۰۱۷۷۵	۴/۰۴۲۳	مهارت‌های نرم افزاری حسابداری	EA2 مهارت‌های اساسی حسابداری
۱	۰/۰۵۲	۰/۱۲۳۱۰	۴/۱۸۳۱	ریسک‌پذیری	EA3 مهارت‌های اساسی حسابداری
۲	۰/۲۷۴	۰/۰۷۳۸۰	۴/۱۳۳۸	مهارت‌های تخصصی و دفتری حسابداری	EA4 مهارت‌های اساسی حسابداری
۴	۰/۳۷۴	-۰/۰۶۷۰۴	۳/۹۹۳۰	رعایت دستورالعمل‌های جامعه	EA5 مهارت‌های اساسی حسابداری
۳	۰/۹۵۹	-۰/۰۰۳۶۶	۴/۰۵۶۳	پیروی از برنامه حسابداری	EA6 مهارت‌های اساسی حسابداری

جدول ۹. نتایج رتبه بندی شاخص ها بر اساس دیدگاه متخصصان حرفه

رتبه	سطح معناداری	تفاوت میانگین	میانگین	شاخص	عامل
۲	۰/۰۰۰	۰/۱۳۱۱	۳/۷۹۱۱	روابط عمومی	C1 مهارت‌های ارتباطی
۴	۰/۰۰۳	۰/۲۴۲۵	۳/۷۰۲۵	ارتباط کتبی	C2
۳	۰/۰۰۰	۰/۲۸۰۵	۳/۷۴۰۵	مدیریت روابط	C3
۱	۰/۰۰۰	۰/۳۵۶۴	۳/۸۱۶۵	کار گروهی	C4
۵	۰/۲۱۷	۰/۱۱۱۶	۳/۵۳۱۶	تعهد کاری	P1
۶	۰/۵۵۷	۰/۰۴۸۳	۳/۴۶۸۴	آگاهی اخلاقی	P2
۲	۰/۰۰۲	۰/۲۶۳۵	۳/۶۸۳۵	سرسختی و پشتکار	P3
۳	۰/۰۰۱	۰/۲۵۷۲	۳/۶۷۷۲	ارزش‌های اجتماعی	P4
۴	۰/۰۱۰	۰/۲۲۵۵	۳/۶۴۵۶	توانایی حل مسئله	P5
۱	۰/۰۰۵	۰/۲۶۹۸	۳/۶۸۹۹	تجربه کاری	P6
۳	۰/۰۰۱	۰/۳۱۱۳	۲/۹۱۱۴	توانایی رهبری	L1
۵	۰/۰۱۷	۰/۲۰۳۸	۲/۸۰۳۸	توانایی تصمیم‌گیری	L2
۱	۰/۰۰۰	۰/۴۵۰۶	۳/۰۵۰۶	مدیریت بحران	L3
۴	۰/۰۰۳	۰/۲۵۴۴	۲/۸۵۴۴	مدیریت تغییر	L4
۲	۰/۰۰۰	۰/۳۲۴۰	۲/۹۲۴۱	مدیریت استراتژیک	L5
۱	۰/۰۰۰	۰/۴۲۰۲	۳/۶۲۰۳	مدیریت مالی	ARD1
۳	۰/۰۰۲	۰/۳۱۲۶	۳/۵۱۲۷	خواندن مقالات تخصصی	ARD2
۴	۰/۰۵۵	۰/۱۷۹۷	۳/۳۷۹۷	تحقیق	ARD3
۵	۰/۶۳۸	۰/۰۴۶۸	۳/۲۴۶۸	آگاهی از رشته‌های مختلف علمی	ARD4
۲	۰/۰۰۰	۰/۴۰۱۲	۳/۶۰۱۳	تجزیه و تحلیل	ARD5
۴	۰/۰۱۷	۰/۲۴۶۸	۲/۷۴۶۸	خلاقیت	A1
۵	۰/۰۸۶	۰/۱۷۷۲	۲/۶۷۷۲	یادگیری مستمر	A2
۲	۰/۰۰۰	۰/۵۱۲۶	۳/۰۱۲۷	استقلال فکری	A3
۳	۰/۰۰۰	۰/۴۲۴۰	۲/۹۲۴۱	تفکر انتقادی	A4
۷	۰/۱۰۶	-۰/۱۳۹۵	۲/۳۶۰۸	انعطاف‌پذیری	A5
۶	۰/۵۹۷	۰/۰۵۰۶	۲/۵۵۰۶	شرکت در کارگاه‌های آموزشی	A6
۱	۰/۰۰۰	۱/۲۹۷۷	۳/۳۷۹۱	آشنایی با مسائل روز اقتصادی	A7
۵	۰/۰۰۲	۰/۲۱۷۲	۴/۰۱۹۳	مدیریت پروژه	EA1
۴	۰/۰۰۰	۰/۲۴۴۳	۴/۰۴۴۳	مهارت‌های نرم افزاری حسابداری	EA2
۶	۰/۰۰۲	۰/۲۱۸۹	۴/۰۱۹۰	ریسک‌پذیری	EA3
۲	۰/۰۰۰	۰/۳۶۴۵	۴/۱۶۴۶	مهارت‌های تخصصی و دغداری حسابداری	EA4
۳	۰/۰۰۰	۰/۲۶۹۶	۴/۰۶۹۶	رعایت دستورالعمل‌های جامعه	EA5
۱	۰/۰۰۰	۰/۴۰۲۵	۴/۲۰۲۵	پیروی از برنامه حسابرسی	EA6

بر همین اساس در جدول ۹ اطلاعات مربوط به میانگین، تفاوت میانگین، سطح معناداری و رتبه هریک از شاخص‌ها در قالب هر یک از عوامل اثر گذار به نمایش درآمده است. مطابق با نتایج ارائه شده در جدول ۹، موثرترین شاخص در رابطه با مهارت‌های ارتباطی، کارگروهی می‌باشد. میانگین این شاخص ۳/۸۱ با سطح معناداری ۰/۰۰۰ است.

نتیجه‌گیری

بررسی تاریخی برنامه آموزش‌های دانشگاهی و غیردانشگاهی در ایران طی ادوار گذشته نشان‌دهنده این نکته اساسی است که در چارچوب کلی آموزش رسمی حسابرسی، با توجه به تغییرات بوجود آمده در محیط اقتصادی حرفه‌ای، دگرگونی بنیادی صورت نگرفته است. بر همین اساس بسیاری از صاحب‌نظران حرفه حسابرسی، در ایران ادعا می‌کنند که فارغ‌التحصیلان دانشگاه‌ها و واردشوندگان به جامعه شاغلین، دانش و مهارت لازم جهت پاسخگویی به نیازهای حرفه حسابرسی را ندارند. لذا برای موفقیت در حرفه حسابرسی افزون بر مهارت‌های تخصصی، مجموعه‌ای از مهارت‌های دیگر مورد نیاز است که با عنوان مهارت‌های عمومی شناخته می‌شود. این مهارت‌ها در واقع توانایی افراد را در روبه‌رو شدن با شرایط و مسائلی که در محیط کار با آن برخورد می‌کنند، افزایش می‌دهد. هدف اصلی این پژوهش اولویت بندی مهارت‌ها و ارائه چارچوبی برای ارتقای کیفیت حسابرسان از دیدگاه حرفه و کارفرمایان می‌باشد.

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل داده‌های استخراجی از پرسشنامه‌ها، از دیدگاه شاغلین در حرفه، مهارت‌های اساسی حسابرسی که شامل (مهارت‌های تخصصی و دفتری، مهارت‌های نرم‌افزاری حسابداری، رعایت دستورالعمل‌های جامعه، پیروی از برنامه حسابرسی، ریسک‌پذیری و مدیریت پروژه) می‌باشند، از جمله مهمترین مهارت‌هایی هستند که متقاضیان ورود به حرفه حسابرسی باید آنها را فراگیرند. این امر می‌تواند ناشی از نیاز به دارا بودن این مهارت‌های اساسی برای انجام هر چه بهتر عملیات حسابرسی باشد، که کلیدی و اوسی (۲۰۱۳) و یو آر و گان گورمس (۲۰۱۳) نیز در تحقیقات خود به نتایج مشابهی دست یافتند. علاوه بر این، مهارت‌های ارتباطی، مهارت‌های شخصیتی، تحلیل، پژوهش و طراحی کردن، رهبری و افزایش قابلیت‌ها به ترتیب در رده‌های بعدی اولویت قرار گرفتند. با توجه به اهمیت مهارت‌های شخصیتی در نتایج تحقیقات مشابه خارجی نظیر پژوهش آهادیات و مارتین (۲۰۱۵)، می‌توان نتیجه گرفت که این مهارت‌ها در کشور ما هنوز بدرستی درک و تفسیر نشده‌اند. در حالی که

از منظر کارفرمایان مهارت‌های اساسی حسابرسی، مهارت‌های ارتباطی، مهارت‌های شخصیتی، تحلیل، پژوهش و طراحی کردن، رهبری و افزایش قابلیت‌ها به ترتیب دارای اهمیت بیشتری برای ورود به حرفه حسابرسی هستند که این موضوع ناشی از اولویت‌های تقریباً یکسان هر دو گروه پاسخگویان با عنایت به مقتضیات زمانه و شرایط حسابرسان شاغل در ایران می باشد.

شکل ۱. مدل ارتقا کیفیت و مهارت حسابرس

<ul style="list-style-type: none"> • مهارت‌های اساسی حسابرسی <ol style="list-style-type: none"> ۱. مهارت‌های تخصصی و دفتری حسابداری ۲. پیروی از برنامه حسابرسی ۳. رعایت دستورالعمل‌های جامعه ۴. مهارت‌های نرم افزاری حسابداری ۵. مدیریت پروژه ۶. ریسک پذیری • مهارت‌های ارتباطی <ol style="list-style-type: none"> ۱. ارتباط کتبی ۲. کار گروهی ۳. مدیریت روابط ۴. روابط عمومی • مهارت‌های شخصیتی <ol style="list-style-type: none"> ۱. آگاهی اخلاقی ۲. ارزش‌های اجتماعی ۳. تجربه کاری ۴. سرسختی و پشتکار ۵. تعهد کاری ۶. توانایی حل مسئله • مهارت افزایش قابلیت‌ها <ol style="list-style-type: none"> ۱. خلاقیت ۲. یادگیری مستمر ۳. استقلال فکری ۴. انعطاف پذیری ۵. شرکت در کارگاه‌های آموزشی ۶. آشنایی با مسائل روز اقتصادی 	<ul style="list-style-type: none"> • مهارت‌های اساسی حسابرسی <ol style="list-style-type: none"> ۱. پیروی از برنامه حسابرسی ۲. مهارت‌های تخصصی و دفتری حسابداری ۳. رعایت دستورالعمل‌های جامعه ۴. مهارت‌های نرم افزاری حسابداری ۵. مدیریت پروژه ۶. ریسک‌پذیری • مهارت‌های ارتباطی <ol style="list-style-type: none"> ۱. کار گروهی ۲. روابط عمومی ۳. مدیریت روابط ۴. ارتباط کتبی • مهارت‌های شخصیتی <ol style="list-style-type: none"> ۱. تجربه کاری ۲. سرسختی و پشتکار ۳. ارزش‌های اجتماعی ۴. توانایی حل مسئله • مهارت رهبری <ol style="list-style-type: none"> ۱. مدیریت بحران ۲. مدیریت استراتژیک ۳. توانایی رهبری ۴. مدیریت تغییر ۵. توانایی تصمیم‌گیری • مهارت افزایش قابلیت‌ها <ol style="list-style-type: none"> ۱. آشنایی با مسائل روز اقتصادی ۲. استقلال فکری ۳. تفکر انتقادی ۴. خلاقیت ۵. یادگیری مستمر
--	--

مدل مؤلفه‌های پژوهش بر اساس دیدگاه کارفرما

مدل مؤلفه‌های پژوهش بر اساس دیدگاه حرفه

آنچه که از نتیجه پژوهش استخراج می‌گردد تاکید هر دو قشر پاسخگویان به مهارت‌های اساسی حسابداری در وهله اول است که به نوعی به منزله تاکید آنها بر حداقل‌های مورد نیاز حرفه می‌باشد. به عبارتی در این مقطع، حساب‌رسان در ارائه خدمات اولیه دچار مشکلاتی می‌باشند که مسلماً رفع آنها نیازمند جدیت بیشتر اساتید در دانشگاه‌ها و مراکز علمی برای ارائه کامل کلیه مطالب و سرفصل‌های آموزشی می‌باشد. ضمناً به منظور نهادینه کردن این آموزش‌ها، به تدوین کنندگان مقررات حرفه حسابداری نظیر سازمان حسابداری و جامعه حسابداران رسمی نیز پیشنهاد می‌گردد که در راستای ارتقای حرفه و قابلیت‌های حساب‌رسان شاغل در آن، از طریق برگزاری کارگاه‌های آموزشی مهارت آموزی و دوره‌های ضمن خدمت بصورت الزامی، گام بردارند. همچنین به تدوین کنندگان و دست‌اندرکاران آزمون حسابداران رسمی نیز توصیه می‌شود که در طراحی آزمون جامعه حسابداران رسمی علاوه بر مهارت‌های حسابداری و حسابرسی به مهارت‌های تحلیلی و ارتباطی نیز توجه نمایند. به تدوین کنندگان سرفصل‌های دروس دانشگاهی و متولیان امر آموزش حسابداری و حسابرسی نیز پیشنهاد می‌گردد که ساختار برنامه‌های آموزشی رشته را متناسب با تغییرات ایجاد شده در حرفه، تغییر دهند تا اطمینان حاصل کنند که دانش‌آموختگان، مهارت‌های شناسایی شده در این پژوهش را برای ورود به حرفه حسابرسی به دست آورده‌اند. برخی از مباحث و موضوعهایی که می‌تواند توسط محققان دیگر بعنوان موضوع پژوهش مورد استفاده قرار گیرند نیز عبارتند از:

- ۱- در این تحقیق مهارت‌های مورد نیاز حساب‌رسان مورد بررسی قرار گرفته است، پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های موردی دیگر روی شاخه‌های دیگر حسابداری و حسابرسی از جمله حسابداری مدیریت، حسابداری دولتی، حسابرسی داخلی و یا حسابداری مالیاتی و موارد تاثیر گذار بر کیفیت آنها به تفکیک تمرکز شود. همچنین می‌توان تاثیر متغیرهای مهارتی را بر کیفیت کار حساب‌رسان در صنایع مختلف مورد سنجش قرارداد.
- ۲- بررسی میزان تاثیر ویژگی‌های شخصیتی حساب‌رسان بر کیفیت حسابرسی نیز می‌تواند موضوع چالش برانگیزی باشد.
- ۳- پیشنهاد می‌شود یک مطالعه میدانی از انتظارات گروه‌های مختلف استفاده کننده گزارشات حسابداری شامل سهامداران، سرمایه‌گذاران، تحلیلگران بورس، ممیزان مالیاتی و ... در مورد مهارت‌های مورد نیاز حساب‌رسان صورت گیرد.

منابع

- احمدی، فایق. (۱۳۹۳). ترکیب اعضا، برگزاری جلسات و تحصیلات در کمیته‌های حسابرسی. *حسابدار رسمی*، ۲۸: ۷۹-۷۴.
- باقیان، فاطمه، حجازی، رضوان، امام وردی، قدرت الله. (۱۳۹۹). ارائه مدل کیفیت حسابرسی بر اساس رویکرد رفتاری. *دانش حسابرسی*، ۷۹: ۲۰۰-۱۷۸.
- تقفی، علی. (۱۳۸۱). آموزش حسابداری در ایران: گذشته، حال و آینده. *حسابرس*، ۹۵: ۳۲-۲۱.
- حساس یگانه، یحیی، مقصودی، امید. (۱۳۸۹). تأثیر آیین رفتار حرفه‌ای و تجربه بر کیفیت قضاوت حسابرسی. *حسابدار رسمی*، ۹: ۵۷-۴۹.
- خانی، عبدالله، طیبی، جمیله. (۱۳۹۴). تعیین و اولویت‌بندی مهارت‌های آموزشی حسابداری بر اساس الگوی تحلیل سلسله مراتبی. *دانش حسابداری*، ۲۳(۶): ۹۸-۷۷.
- داوری، علی، رضازاده، آرش. (۱۳۹۴). مدل سازی معادلات ساختاری با نرم افزار PLS. *انتشارات جهاددانشگاهی*.
- دیانتی دیلمی، زهرا، سلطانی، اصغر، عمران، حامد. (۱۳۹۷). تدوین برنامه درسی کارشناسی ارشد رشته حسابداری قضایی (دادگاهی) و ضد تقلب. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۳: ۱۰۰-۴۱.
- رهنمای رودپشتی، فریدون، وکیلی‌فرد، حمید رضا. (۱۳۸۸). تعیین اولویت‌ها و نیازهای آموزشی محتوای دروس حسابداری از دیدگاه دانشجویان، اساتید دانشگاه، شاغلین در حرفه و ارایه الگوی مؤثر. *تحقیقات حسابداری*، ۴(۸): ۹۷-۷۸.
- صفری گرایلی، مهدی، رضائی پیتنه‌نوئی، یاسر. (۱۳۹۵). ارائه الگوی برای شناسایی و رتبه‌بندی مهارت‌های مورد نیاز دانش‌آموختگان حسابداری. *حسابداری مالی*، ۳۲: ۱۰۵-۸۳.
- صفرزاده، محمد حسین، هوشمند کاشانی، عباس. (۱۳۹۹). ویژگیهای حسابرس، گرایشهای حرفه‌ای و تجاری و تاثیر آنها بر کیفیت حسابرسی. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۶۸: ۱۶۵-۱۴۵.
- مجتهد زاده، ویدا، علوی طبری، سید حسین، مرادی پر، فاطمه. (۱۳۸۹). دانش و مهارت‌های مورد نیاز برای دانش‌آموختگان مقطع کارشناسی حسابداری، دیدگاه استادان دانشگاه، شاغلان در حرفه و دانشجویان حسابداری. *دانش حسابداری*، ۱(۱): ۸۷-۷۳.
- محامی، ناصر. (۱۳۹۹). آزمون سالانه حسابدار رسمی و بی تفاوتی جامعه حرفه‌ای. *دنیای اقتصاد*، ۱۷ اسفند.
- نمازی، محمد، بایزدی، انور، جبارزاده کنگرلویی، سعید. (۱۳۸۹). بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و مدیریت سود. *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، ۹(۲): ۲۲-۴.

References

- Ahadiat, N. & Martin, R. M. (2015). Attributes, Preparations, and Skills Accounting Professionals Seek in College Graduates for Entry-Level Positions vs. Promotion. *Journal of Business and Accounting*, 8(1): 179-190.

- Ahmadi, f. (2014). Membership, Meetings and Education in Audit Committees. *Official Accountant*, 28: 79-74. (In Persian)
- American Accounting Association. (1976). Report of the committee on Accounting in developing countries. *Accounting Review*: 198-212.
- Baghian, Fateme, Hejazi, Rezvan, Emamverdi, Ghodratolah. Provide an Audit Quality Model Based on a Behavioral Approach. (2021). *Journal of Auditing Knowledge*, 79: 178-200. (In Persian)
- Che Ku, H., & Che Ku, K. (2014). Accounting education change: Improving the quality of accounting graduates. *Journal of Applied Environmental and Biological Sciences*, 4(6): 1-7.
- Davari, a; Rezaade, a. (2013). Structural Equation Modeling with PLS Software. *Jihad-e-Daneshgahi Publishing*. (In Persian)
- Edgard. B. (2011). How Relevant Do Accountants Consider Knowledge, skills and Instructional Methods Acquired during College and required by the profession? A Cross – Country Analysis. *Journal of Accounting Education*, 14(3): 149-169.
- Graham, J. (2010). Communication skills required by accounting graduates: practitioner and academic perceptions. *Accounting Education*, 6(2): 93–107.
- Hasas yegane, y; Magsodi, o. (2009). Effect of Professionalism and Experience on Audit Judgments Quality. *Official Accountant*, 9: 57-49. (In Persian)
- Hussein, A. (2017). Importance of Generic Skills in Accounting Education: Evidence from Egypt. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 7 (2): 16-35.
- Khani, a. & Tayebi, j. (2013). Determining and prioritizing accounting training skills based on the hierarchical analysis model. *Accounting Knowledge*, 23(6): 77-98. (In Persian)
- Kleckner, R. A. 1985. The deregulation of public accounting. *Accounting Education*: 157-162.
- Klibi, M.F. & Oussii, A. (2013). Skills and Attributes Needed for Success in Accounting Career: Do Employers' Expectations Fit with Students' Perceptions? Evidence from Tunisia. *International Journal of Business and Management*, 8(8): 118–132.
- Mojtahed zade, v. & Aalavi, h. & Moradi, f. (2010). Knowledge and Skills Required for Graduate Bachelor of Accountancy, The Viewpoints of University Professors, and Professionals in Business and Accounting Students. *Accounting Knowledge, Year 1, Issue 1*, 87-73. (In Persian)
- Namazi, m. & Bayazdi, a. & Kangar loyy, s. (2010). Investigate the relationship between audit quality and profit management. *Accounting and Audit Research*, 9
9(2): 4-22. (In Persian)
- Norman, S, N. & Abdul Latiff, A, R., & Mohd Said, R. (2018). Employers Perception on Skill Competencies and the Actual Performance of Bachelor of Accounting Graduates in Malaysia. *International Academic Journal of Accounting and Financial Management*, 5 (3): 88-95.
- Paisey, C., & Paisey, N. J. (2009). Developing Skills via Work Placements in Accounting: Student and Employer Views. *Accounting Forum*. 34(2). 89–108.

- Rahnama rodposhti, f. & Vakilifard, h. (2009). Determining the Priorities and Educational Needs of the Contents of Accounting Courses from the Point of View of Students, University Professors, Professionals in Occupation and Providing an Effective Model. *Accounting Research, Year 1, Issue 4*. pp. 97-78. (In Persian)
- Safari gerayli, m; Rezaei pitenoei, y. (2016). A Model for Identifying and Ranking the Skills Required for Graduates of Accounting. *Quarterly Financial Accounting*. 32(8): 105-83. (In Persian)
- Saghafi, a. (2002). Accounting Training in Iran: Past, Present and Future. *Journal of Auditors*, 95: 32-21. (In Persian)
- Safarzade, m. & Hoshmand Kashani, A. (2021). Characteristics of the Auditor, Professional and Professional Tendencies, and Their Effect on Audit Quality. *Experimental Financial Accounting Studies*, 68(17): 145-165. (In Persian)
- Uyar, A, and Gungormus, H. (2013). Professional Knowledge and Skills Required for Accounting Majors Who Intend to Become Auditors: Perceptions of External Auditors. *Business and Economics Research Journal*, 2(3): 33-49.
- Watts, R. & Zimmerman, J. (1986). Positive Accounting Theory. *Prentice-Hall, Englewood Cliffs, N J*.

COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC BY-NC-ND 4.0 license.