

## بررسی تأثیر صلاحیتهای استادان و سوالات آزمون حسابدار رسمی بر محتوای موضوعی دروس حسابرسی

زهرا دبانته دیلمی\*

مهلا شاهینی\*\*

### چکیده

هماهنگی لازم میان سرفصل‌های مصوب وزارت علوم با سرفصل‌های درسی در دانشگاه‌ها و تناسب آن‌ها برای آماده‌سازی فارغ‌التحصیلان در بازار کار، از اهمیت زیادی برخوردار است. برخی شواهد حاکی از آن است که سرفصل‌های مصوب وزارت علوم در زمینه حسابرسی با آنچه در دانشگاه‌ها تدریس می‌شود و نیز با نیازمندی‌های دنیای حرفه‌ای حسابرسی متفاوت است، از این رو در تحقیق حاضر، تأثیر سرفصل‌های مصوب وزارت علوم و عواملی از قبیل داشتن مدارک حرفه‌ای، سطح تحصیلات و سابقه تدریس استاد بر محتوای موضوعی درس حسابرسی در مقطع کارشناسی، مورد بررسی قرار گرفته است. هدف این تحقیق، شناسایی کاستی‌های (از بُعد دانشگاهی و نیز بعد حرفه‌ای) موجود در برنامه درسی کنونی، کمک به یکپارچه‌سازی سرفصل‌های درس حسابرسی و بهبود محتوای موضوعی این درس برای ارتقای کیفیت آموزشی آن می‌باشد. بعلاوه موضوعات این سرفصل‌ها با توجه به درجه اهمیت آن‌ها رتبه‌بندی شده‌اند. روش پژوهش توصیفی (پیمایشی) و نمونه آماری، شامل ۵۰ استاد درس حسابرسی می‌باشد که از این تعداد ۳۹ استاد به پرسشنامه‌ها پاسخ دادند. پاسخ‌های به دست آمده با استفاده از شاخص‌های آمار توصیفی و استنباطی (توزیع فراوانی، آزمون  $t$ ، ضریب همبستگی اسپیرمن، آزمون  $t$  مستقل) تجزیه و تحلیل شده‌اند. نتایج نشان می‌دهد که سرفصل دروس حسابرسی دانشگاه علوم اقتصادی در مقایسه با سرفصل کلی مورد استفاده در سایر دانشگاه‌ها کامل‌تر و منطبق‌تر با نیازهای حرفه حسابرسی است. درضمن لازم است این سرفصل‌ها به‌روز رسانی شود و مباحثی نظیر حسابرسی ثقل، تأثیر فناوری اطلاعات بر فرایند حسابرسی، فلسفه و منطق حسابرسی، استانداردهای حسابرسی مرتبط با هر مبحث درسی در حسابرسی ۱، مسئولیت حساب‌رسان، تهیه و تدوین گزارش حسابرس و بازرس قانونی و سایر مباحث که یک کارشناس فارغ‌التحصیل رشته حسابداری باید از آنها مطلع باشد به سرفصل دروس مذکور افزوده گردد.

کلیدواژه‌ها: حسابرسی، سرفصل (برنامه) درسی رشته حسابداری، جامعه حسابداران رسمی ایران،

حرفه حسابرسی

## مقدمه:

حسابداری از جمله رشته‌هایی است که علاوه بر مدرک دانشگاهی، مدارک حرفه‌ای متعددی نظیر (CMA, CIMA, ...) دارد که از سوی انجمنهای تخصصی حرفه‌ای این رشته در اقصاء نقاط جهان، ارائه می‌شود. حسابداری که یکی از شاخه‌های مهم حسابداری است، از این قاعده مستثنی نیست. در داخل کشور ما یک نهاد حرفه‌ای به نام جامعه حسابداران رسمی ایران وجود دارد که بر اساس لایحه مصوب ۱۳۷۲/۱۰/۲۱ و اصلاحیه مورخ ۱۳۷۲/۱۱/۱۷ مجلس شورای اسلامی (قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به عنوان حسابدار رسمی) رسمیت یافته و از نیمه دوم سال ۱۳۸۰ فعالیت خود را آغاز کرده‌است و موظف به تنظیم امور و اعتلای حرفه حسابداری و حسابداری در کشور و نظارت حرفه‌ای بر کار حسابداران رسمی می‌باشد و مجری برگزاری آزمون حسابدار رسمی و ارائه مدرک حرفه‌ای در این خصوص است. جدا از شرایط عمومی، برخی از شرایط تخصصی عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران به شرح زیر است.

۱- نداشتن سوابق سوء حرفه‌ای، مالی و اداری

۲- داشتن مدرک تحصیلی حداقل کارشناسی (لیسانس) از دانشگاه‌های مورد تأیید وزارت علوم، تحقیقات و فناوری در رشته حسابداری یا رشته‌های مشابه یا مدارک حرفه‌ای شناخته شده بین‌المللی

۳- داشتن حداقل شش سال سابقه کار تمام وقت حسابداری بعد از اخذ مدرک تحصیلی کارشناسی (لیسانس) که حداقل دو سال آن در داخل کشور باشد (اشخاصی که سابقه کار حسابداری آنان کمتر از شش سال می‌باشد، در صورتی که به تشخیص هیأت، دارای تجارب مفیدی در امور حسابداری، خدمات مالی، طراحی سیستم، مدیریت مالی و یا تدریس حسابداری و حسابداری در دانشگاه‌ها و موسسات آموزش عالی باشند هر دو سال سابقه کار تمام وقت آنان در امور فوق می‌تواند معادل یکسال سابقه کار حسابداری مورد قبول قرار گیرد. در هر حال داشتن حداقل سه سال سابقه کار حسابداری پس از اخذ مدرک تحصیلی کارشناسی الزامی است).

۴- موفقیت در آزمون ورودی شامل بخش‌های حسابداری (۳۰ درصد)، حسابداری (۳۰ درصد)، قانون مالیات‌های مستقیم (۲۵ درصد) و قوانین تجارت و محاسبات عمومی (۱۵ درصد).

سوال مطرح این است که برآستی ارزش این قبیل مدارک حرفه‌ای در امر آموزش چیست؟ درست است که مدارک دانشگاهی باعث افزایش دانش نظری افراد می‌شود، اما اعتقاد عمومی بر آن است که

دارندگان مدارک حرفه‌ای، از دانش عملی بیشتری برای اجرایی کردن دانش نظری برخوردار هستند، از این‌رو این ذهنیت وجود دارد که دارندگان مدارک حرفه‌ای، توانایی بیشتری در اداره کلاس و انتقال مفاهیم موردنیاز به دانشجویان دارند و بر موضوعات و مباحثی بیشتر تأکید می‌کنند که در عمل نیز کاربردی تر هستند.

براین اساس، تحقیق حاضر به دنبال بررسی و یافتن پاسخ این سوال است که آیا داشتن مدارک حرفه‌ای (نظیر عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران)، بر تفکر آموزشی اساتید و درجه‌بندی اهمیت موضوعات درسی در تدریس آنها اثر دارد؟ به عبارت دیگر، آیا اساتید بدون مدارک حرفه‌ای در مقایسه با اساتید دارای مدارک حرفه‌ای، میزان تأکید و اهمیتی که روی موضوعات درسی دارند، بایکدیگر متفاوت است یا خیر؟ بعلاوه، آیا سطح تحصیلات، سابقه تدریس و تجربه کاری، و نیز همچنین مدت زمان سپری شده از اخذ مدرک حرفه‌ای بر میزان اهمیت و تأکید اساتید بر موضوعات درس حسابداری اثر دارد؟

### ادبیات تحقیق

اولین تحقیق نزدیک به موضوع مورد بررسی در این مقاله توسط هادلی و بالک در سال ۱۹۷۹ ارائه شده است. هدف تحقیق ایشان، فراهم نمودن داده‌های تجربی درباره دیدگاه‌های دارندگان مدرک حسابدار رسمی (CPA) و مقایسه آن با مطالعات انجمن حسابداری آمریکا (AAA) در خصوص میزان اهمیت هفتاد و دو موضوع مطرح در حسابداری در بین دو گروه؛ حرفه‌ای و دانشجویی بود. نتایج تحقیق ایشان، تفاوت معنی‌دار آماری در ۳۰ موضوع از ۷۲ موضوع از دید دو گروه مورد مطالعه را نشان داد (هادلی و همکاران، ۱۹۷۹). به همین ترتیب، هریس و کروگستاد نمایه و شاخص آزمون حسابداران مدیریت خبره (CMA) را مورد بررسی قرار دادند (هریس و کروگستاد ۱۹۷۶). اسکوزن نیز نمایه و شاخص آزمون CMA را به‌روز رسانی کرد. هدف مطالعه اسکوزن به‌روز رسانی نمایه و شاخص فراهم شده توسط هریس و کراگستاد (۱۹۷۶) برای آزمون‌های CMA طی سالهای ۷۵-۱۹۷۲ و مشخص نمودن تغییرات در تأکیدات محتوای سوالات در این آزمون بود (اسکوزن کلیفورد، ۱۹۸۱). اودین (۱۹۷۷) عقاید معلمان حسابداری دبیرستان دولتی، معلمان حسابداری کالج دوساله و معلمان حسابداری کالج چهار ساله منطقه مرکزی شمال ایالات متحده را درباره اهداف و فنون بکار رفته در تدریس دوره حسابداری مقدماتی مقایسه نمود. برای این منظور، پرسشنامه‌ای

شامل ۷۱ هدف حسابداری مقدماتی و ۱۶ روش بود که برای معلمان هر یک از گروه‌های مذکور ارسال نمود. از پاسخ‌دهندگان خواسته شده بود که ۷۱ هدف حسابداری مقدماتی را بر حسب ضرورت و ۱۶ روش را بر حسب کاربرد، مورد ارزیابی قرار دهند. بر اساس تجزیه و تحلیل آماری، اودین به تبیین موضوعات موجود در دوره‌های تحصیلی گوناگون، تأکیدی که باید بر روی فنون حسابداری داده شود، روش‌شناسی تدریس و رتبه‌بندی اهداف دوره تحصیلی پرداخت. ون‌زانتی نظرات دارندگان مدرک CMA را بر روی اهمیت موضوعات حسابداری مدیریت منتخب بررسی نمود. او دریافت که مدرسان دروس حسابداری مدیریت، برای ده موضوع از بیست وهشت موضوع موجود در سرفصل‌های این درس به طور معنی‌داری اهمیت بیشتری در مقایسه با شاغلان در حرفه حسابداری مدیریت، قائل هستند. از دیگر نتایج جالب این تحقیق آن بود که شاغلان حرفه‌ای حسابداری مدیریت، هیچ موضوعی را به طور معنی‌دار بالاتر از حسابداران دانشگاهی درجه‌بندی نکردند (ون‌زانتی، ۱۹۷۶). ادوارد بی‌دیکین و ادوارد ال سامرز موضوعات برنامه تحصیلی مرتبط با حسابداری مدیریت را مورد بررسی قرار دادند. هدف مطالعه آنها این بود که چگونه حسابداران مدیریت، مفید بودن موضوعات حسابداری مدیریت را در تجارب کاری خود درک می‌نمایند. آنها فهرستی از سی و نه موضوع را پس از بررسی شاخص‌ها و جداول محتوایی چند کتاب حسابداری مدیریت و حسابداری صنعتی، تدوین نمودند. پرسشنامه‌ها برای ۲۵۰ نفر از صاحب‌نظران فرستاده شد و از ایشان درخواست گردید که اهمیت نسبی هر موضوع را در تجربه کاری فعلی خود درجه‌بندی نمایند (ادوارد بی‌دیکین و ادوارد ال سامرز، ۱۹۷۵). ویلیام بلوچ، یوریچ و میشنزی دیدگاه اساتید حسابداری را در مورد برنامه آموزشی حسابداری مورد بررسی قرار دادند. آنها در پرسشنامه تنظیمی خود که برای ۲۷۶ دانشکده حسابداری فرستاده شد از پاسخ‌دهندگان خواسته بودند که اهمیت نسبی شصت و سه موضوع حسابداری یافت‌شده در برنامه آموزشی مقدماتی را نشان دهند. ایشان موضوعات حسابداری را به طبقات موضوعی تخصیص داده و میانگین هر طبقه را به همراه میانگین کل طبقات محاسبه نمودند. این شصت و سه موضوع حسابداری به ۱۵ طبقه‌بندی موضوعی تخصیص داده شد. نتایج تحقیق آنها نشان داد که هشت طبقه از پانزده طبقه مورد بررسی (به ترتیب شامل جمع‌آوری اسناد و مدارک، کنترل داخلی و ارزیابی ریسک، آزمون جزئیات مانده حساب‌ها، انطباق با مفاد قانون ساربینز - آکسلی، اخلاق، آزمون‌های کنترل داخلی، فراهم کردن مقدمات حسابداری و تعهد قانونی) رتبه‌ای بالاتر از میانگین کل طبقات را به دست آوردند (ویلیام بلوچ و همکاران، ۲۰۰۹).

جیمز سی هانسن تحقیقی بر روی دوره‌های حسابداری مقدماتی و پیشرفته انجام داد. او شیوه‌نامه‌ای برای استفاده مدرسان دوره‌های حسابداری مقدماتی و پیشرفته تهیه نمود تا در تدریس و تکلیف دادن درباره دستورالعمل اخیر کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC) با عنوان «اعمال فشار روی حسابداری و حسابداری»<sup>(۲)</sup> (AAER)، بکار گرفته شود. به نظر او این تکلیف باعث می‌شود دانشجویان بتوانند تا از دانشی استفاده کنند که در دوره‌های حسابداری و حسابداری خود بدست آوردند. همچنین دانشجویان متوجه می‌شوند که دقیقاً شرکت‌ها چه اقداماتی انجام داده‌اند که سازمان بورس و اوراق بهادار ناچار به انتشار دستورالعمل پیشگفته شده‌است و حسابرسان مستقل برای جلوگیری از عنوان اعمال فشار روی حسابداری و حسابداری چه اقداماتی باید انجام دهند. ویژگی ثانویه این تکلیف آن است که دانشجویان را قادر می‌سازد تا مهارت‌های کلومی خود را با ارائه کلاسی دیدگاه‌ها و تجزیه و تحلیل‌های خود در حضور استاد و اعضای کلاس ارتقا بخشند. همچنین این تکلیف می‌تواند منجر به بحث‌هایی در زمینه اخلاقیات و معضله‌های اخلاقی شود که حسابرسان با آن روبرو هستند (جیمز سی هانسن، ۲۰۱۱).

فرد ری دیوید و همکاران اختلاف بین تأکید دانشگاه‌های علوم مالی و نیازهای حرفه و صنعت را بررسی کردند و با انجام تجزیه و تحلیل محتوایی بر روی ۲۰۰ شغل شرکتی نشان دادند برای احراز پست‌های مختلف در جایگاه‌های شغلی علوم مالی اخذ مدرک حرفه‌ای، دانشگاهی و نیز مهارت‌های گوناگون مورد نیاز است. در ضمن بررسی ایشان نشان داد که ۱۴۰ مدرک حرفه‌ای در خصوص علوم مالی وجود دارد که علاقه‌مندان می‌توانند متناسب با نیاز حرفه‌ای خود به تحصیل آنها مبادرت ورزند. در این مقاله تطابق کامل مهارت‌های حرفه‌ای بعد از فارغ‌التحصیلی با مهارت‌های آموزش داده شده علوم مالی قبل از فارغ‌التحصیلی مورد بحث قرار گرفته‌است که به دانشگاه‌های علوم مالی در تنظیم بهتر برنامه آموزشی<sup>۳</sup> مطابق الزامات شغلی کمک می‌کند. یافته‌ها نشان می‌دهد که اختلاف میان تأکید دانشگاه‌های علوم مالی و نیازهای دنیای حرفه‌ای ادامه‌دار است و به طور بالقوه حداقل در مؤسسات موجود در نمونه این تحقیق، اختلاف موجود مسأله‌برانگیز و معنی‌دار است. همچنین در این مقاله، پیشنهادهایی برای نزدیک کردن نیازهای آموزشی و نیازهای دنیای حرفه‌ای ارائه شده است (فرد ری دیوید و همکاران، ۲۰۱۰).

پیبسی و همکارش در مقاله‌ای با عنوان توسعه مهارت‌ها از طریق کاربایی در حسابداری از دیدگاه دانشجویان و کارفرما، به ارزیابی پیشرفت مهارت‌ها در طول یک سال کاری در خصوص افرادی که مدرک

حرفه‌ای داشته‌اند و آنهایی که فاقد این مدرک بوده‌اند، پرداخته‌اند. این مقاله تاریخچه کاربایی با تحصیلات بالاتر، مزایا و معایب کاربایی از منظر دانشجو و کارفرما و جایگاه شغلی به عنوان وسیله‌ای برای مهارت‌های قابل انتقال شخصی را مورد بحث قرار می‌دهد. دانشجویان و کارفرمایان درگیر در کار معتقدند که اخذ مدرک حرفه‌ای در افزایش مهارت‌های گوناگون تأثیرگذارند و این مدارک، مکمل مفیدی در کنار مدارک ساختاریافته سنتی می‌باشند (پسی و همکارش، ۲۰۰۹).

در ایران با وجود ضرورت توجه به امر یکپارچه سازی سرفصل دروس و به‌روز رسانی آنها متناسب تحولات جهانی و نیاز بومی تاکنون تحقیقی انجام نگرفته است که به بررسی محتوای مباحث درسی حسابری پرداخته باشد و درجه اهمیت سرفصل‌های درسی را از دید دانشگاهی و حرفه‌ای مورد آزمون قرار دهد. از این‌رو در تحقیق حاضر، برای اولین بار به این موضوع، آن هم در درس اصول حسابری ۱ و ۲ پرداخته شده‌است. در این مطالعه، تأثیر سرفصل‌های مصوب وزارت علوم و عواملی از قبیل داشتن مدارک حرفه‌ای، سطح تحصیلات و سابقه تدریس استاد بر محتوای موضوعی درس اصول حسابری ۱ و ۲ نیز مورد بررسی قرار گرفته است. در ضمن از آنجا که سرفصل‌های درس اصول حسابری ۱ و ۲ که در دانشگاه علوم اقتصادی به دانشجویان رشته حسابداری با گرایش حسابری تدریس می‌شود با سرفصل‌های این دو درس در سایر دانشگاه‌ها تفاوتی دارد، دیدگاه اساتید در خصوص میزان بهتر بودن هریک از این دو سرفصل در مقایسه با دیگری مورد بررسی قرار گرفته‌است.

### فرضیه‌های تحقیق:

با توجه به آنچه در ادبیات تحقیق و هدف آن ذکر گردید، ۶ فرضیه اصلی به همراه فرضیه‌های فرعی آنها استخراج شده‌اند که به شرح زیر می‌باشند:

**فرضیه اول -** میزان تأکید بر سرفصل دروس درس حسابری بین اساتیدی که عضو جامعه حسابداران رسمی ایران هستند و آنهایی که نیستند تفاوت معنی‌داری ندارد.

۱.۱. میزان تأکید بر سرفصل دروس درس حسابری ۱ بین استادانی که عضو جامعه حسابداران رسمی ایران هستند و آنهایی که نیستند تفاوت معنی‌داری ندارد.

۱.۲. میزان تأکید بر سرفصل دروس درس حسابری ۲ بین اساتیدی که عضو جامعه حسابداران رسمی ایران هستند و آنهایی که نیستند تفاوت معنی‌داری ندارد.

**فرضیه دوم -** میزان تأکید بر سرفصل دروس درس حسابری در بین اساتید با سطح مدرک

تحصیلی مختلف تفاوت معنی داری ندارد.

۲.۱ - میزان تأکید بر سرفصل دروس درس حسابرسی در بین اساتید با مدرک تحصیلی کارشناسی ارشد تفاوت معنی داری ندارد.

۲.۲ - میزان تأکید بر سرفصل دروس درس حسابرسی در بین اساتید با مدرک تحصیلی دکتری تفاوت معنی داری ندارد.

**فرضیه سوم** - سابقه تدریس اساتید این رشته، بر میزان تأکید آنها در سرفصل‌های درس حسابرسی تأثیرگذار نمی‌باشد.

۳.۱ - سابقه تدریس اساتید این رشته، بر میزان تأکید آنها در سرفصل‌های درس حسابرسی ۱ تأثیرگذار نمی‌باشد.

۳.۲ - سابقه تدریس اساتید این رشته، بر میزان تأکید آنها در سرفصل‌های درس حسابرسی ۲ تأثیرگذار نمی‌باشد.

**فرضیه چهارم** - تعداد سال‌های گذشته از تاریخ اخذ مدرک حسابدار رسمی توسط اساتید، تأثیری بر میزان تأکید آن‌ها بر سرفصل دروس حسابرسی ندارد

۴.۱ - تعداد سال‌های گذشته از تاریخ اخذ مدرک حسابدار رسمی توسط اساتید، تأثیری بر میزان تأکید آن‌ها بر سرفصل دروس حسابرسی ۱ ندارد.

۴.۲ - تعداد سال‌های گذشته از تاریخ اخذ مدرک حسابدار رسمی توسط اساتید، تأثیری بر میزان تأکید آن‌ها بر سرفصل دروس حسابرسی ۲ ندارد.

**فرضیه پنجم** - سابقه کار حسابرسی بر میزان تأکید اساتید این رشته بر سرفصل دروس حسابرسی تأثیر ندارد.

۵.۱ - سابقه کار حسابرسی بر میزان تأکید اساتید این رشته بر سرفصل دروس حسابرسی ۱ تأثیر ندارد.

۵.۲ - سابقه کار حسابرسی بر میزان تأکید اساتید این رشته بر سرفصل دروس حسابرسی ۲ تأثیر ندارد.

**فرضیه ششم** - بین میزان تأکید اساتید بر سرفصل‌های حسابرسی با میزان تأکید آزمون ورودی جامعه حسابداران رسمی بر روی این سرفصل‌ها تفاوت معنی داری وجود ندارد.

۶.۱ - بین میزان تأکید اساتید بر روی سرفصل‌های حسابرسی ۱ با میزان تأکید آزمون ورودی جامعه حسابداران رسمی تفاوت معنی داری وجود ندارد.

۶.۲ - بین میزان تأکید اساتید بر روی سرفصل‌های حسابرسی ۲ با میزان تأکید آزمون ورودی

جامعه حسابداران رسمی تفاوت معنی‌داری وجود ندارد.

درضمن علاوه بر فرضیات فوق، این سوال که آیا به نظر اساتید حسابرسی سرفصل‌های کنونی نیاز به تغییر دارد نیز مورد بررسی قرار می‌گیرد.

### روش انجام پژوهش

از آنجایی که این تحقیق از نوع توصیفی - پیمایشی است برای جمع‌آوری داده‌ها، پرسشنامه‌ای تهیه گردید که کلیه سؤالات مرتبط با فرضیه‌های تحقیق را در برگیرد. برای تهیه پرسشنامه سرفصل‌های درس حسابرسی مصوب وزارت علوم از سایت دفتر گسترش و برنامه‌ریزی آموزش عالی تهیه گردید. همچنین با توجه به اینکه سرفصل‌های دانشکده علوم اقتصادی با سرفصل‌های سایر دانشگاه‌ها تفاوت‌هایی دارد پرسشنامه جداگانه‌ای نیز مطابق سرفصل دروس این دانشکده تهیه شد؛ بدین نحو که در ستون اول نام سرفصل درسی نوشته شده و در دو ستون بعدی از مدرس مربوطه خواسته شده بود درصد زمانی را ذکر نماید که به هر یک از سرفصل‌ها در طی ترم تحصیلی اختصاص می‌دهد و نیز آنها را از نظر درجه اهمیت اولویت‌بندی کند. در کنار سرفصل دروس، سوالات آزمون حسابدار رسمی (از سال ۱۳۸۳ الی ۱۳۸۹) نیز با مراجعه به سایت جامعه حسابداران رسمی ایران و نیز کتابخانه سازمان حسابرسی جمع‌آوری گردید. سپس با بررسی تک تک سوالات آزمون حسابدار رسمی و انطباق دادن آن با سرفصل درسی، مشخص شد که هر سؤال مرتبط با کدام سرفصل است. آنگاه جدولی تهیه شد که در یک ستون شماره سوال و در ستون‌های بعدی شماره سرفصل درس حسابرسی که با سوال مذکور منطبق بود نوشته شد و بدین ترتیب مشخص شد که فراوانی هر یک از سرفصل‌های درسی مورد استفاده در سوالات آزمون حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران چقدر است و به نوعی درجه اهمیت سرفصل‌ها از دید طراحان سوالات این آزمون مشخص گردید. لازم به ذکر است که پرسشنامه تحقیق برای ۵۰ استاد درس حسابرسی در دانشگاه‌های کشور ارسال گردید و در نهایت ۳۹ پرسشنامه قابل استفاده جمع‌آوری شد و داده‌های آنها در تحلیل آماری مورد استفاده قرار گرفت.

### روش‌های آماری پژوهش

در تجزیه و تحلیل پرسشنامه از مباحث استنباطی و توصیفی آماری استفاده شده است. آماره‌های



توصیفی شامل جداول فراوانی و میانگین می‌باشد و در سطح استنباطی نیز از آزمون مقایسه‌های میانگین و تجزیه و تحلیل همبستگی استفاده شده‌است. نرم افزار مورد استفاده برای تجزیه و تحلیل داده‌ها بسته نرم افزاری SPSS نسخه ۱۹ می‌باشد. آماره‌های توصیفی نشان می‌دهد ۶۱/۵ درصد از اساتید شرکت کننده در تحقیق، عضو جامعه حسابداران رسمی ایران بوده و ۳۸/۵ نیز عضو این جامعه نبوده‌اند. در ضمن بیشتر افراد پاسخگو در طبقه تحصیلی فوق لیسانس با ۶۹/۲ درصد و سپس دکتری با ۳۰/۸ درصد می‌باشند. در خصوص میزان سابقه تدریس نیز بیشترین فراوانی به ترتیب مربوط به طبقه کمتر از ۵ سال (۳۸/۵ درصد)، بین ده تا پانزده سال (۳۰/۸ درصد) و بالای ۱۵ سال (۲۳/۱ درصد) است و بالاخره کمترین سابقه تدریس مربوط به طبقه بین پنج تا ده سال می‌باشد. اکثر افراد پاسخگو دارای سابقه کار حرفه‌ای حسابرسی بالای پانزده سال بودند (۶۱/۵ درصد) و سابقه بین پنج تا پانزده سال کمترین فراوانی (۷/۷ درصد) را به خود اختصاص داده‌است. به عبارت دیگر، افراد مشارکت کننده در تحقیق دارای سابقه کار قابل توجهی بوده‌اند.

برای آزمون فرضیه اول تحقیق که بیان می‌دارد میزان تأکید بر سرفصل دروس حسابرسی بین اساتید عضو و غیرعضو جامعه حسابداران رسمی ایران، تفاوت معنی‌داری ندارد، از آزمون t استفاده شد. در آزمون t ابتدا به ساکن لازم است تا فرضیه یکسان بودن یا عدم یکسان بودن واریانس مورد آزمون قرار گیرد. به این منظور از آزمون لونز استفاده شد. فرض صفر لونز بیان می‌کند واریانس بین دو گروه یکسان است. در صورتی که آزمون لونز معنی‌دار بوده باید از آزمون t با فرض همسانی واریانس استفاده شود و در صورتی که آزمون معنی‌دار باشد به این معناست که واریانس دو گروه همسان نیست و باید از آزمون t با فرض عدم همسانی واریانس استفاده شود. نتایج این آزمون در جدول ۱ آمده‌است.

جدول ۱- نتایج آزمون t در مورد مقایسه میانگین متغیر تأکید بر سر فصل‌های حسابری یک (کلیه دانشگاه‌ها به غیر از دانشگاه علوم اقتصادی)

Sig.	d.f.	t	انحراف معیار	میانگین	تعداد	گروه‌ها	سرفصل
.۰/۰۰۳ <sup>***</sup>	۳۶/۸۴	-۳/۱۴	۳/۹۳	۴/۸۷	۲۴	عضو	نقش حسابرس در اقتصاد کشور
			۲/۲۶	۸/۰۰	۱۵	غیر عضو	
.۰/۰۲۶ <sup>*</sup>	۳۷	۲/۳۲	۱/۷۶	۸/۶۲	۲۴	عضو	رفتار حرفه‌ای
			۲/۰۰	۷/۲۰	۱۵	غیر عضو	
.۰/۸۵۸	۳۷	.۰/۱۸۰	۲/۱۹	۷/۱۲	۲۴	عضو	مسئولیت قانونی حسابرسان
			۱/۹۶	۷/۰۰	۱۵	غیر عضو	
.۰/۴۲۰	۳۷	.۰/۸۱۵	۲/۰۳	۷/۳۷	۲۴	عضو	حرفه حسابرسی
			۲/۳۰	۶/۸۰	۱۵	غیر عضو	
.۰/۴۳۷	۳۷	.۰/۷۸۷	۱/۱۱	۹/۲۵	۲۴	عضو	کنترل داخلی
			۰/۶۵۴	۹/۰۰	۱۵	غیر عضو	
.۰/۲۲۱	۳۷	۱/۲۴	۴/۲۸	۵/۸۷	۲۴	عضو	حسابگر الکترونیکی
			۳/۷۲	۴/۲۰	۱۵	غیر عضو	
.۰/۳۶۰	۳۷	.۰/۹۲۷	۱/۱۴	۹/۰۰	۲۴	عضو	دلایل و مدارک حسابرسی
			۱/۵۴	۸/۶۰	۱۵	غیر عضو	
.۰/۴۶۹	۳۷	.۰/۷۳۲	۳/۹۰	۵/۸۷	۲۴	عضو	نمونه‌گیری آماری
			۳/۱۳	۵/۰۰	۱۵	غیر عضو	
.۰/۳۳۰	۳۶/۸۸	-۰/۹۷۱	۱/۴۲	۸/۲۵	۲۴	عضو	کاربرگ‌های حسابرسی
			۰/۸۲۸	۸/۶۰	۱۵	غیر عضو	
.۰/۱۶۰	۳۶/۲۳	-۱/۴۰۷	۱/۴۲۱	۸/۲۵	۲۴	عضو	رسیدگی به اسناد و مدارک
			۱/۰۱۴	۸/۸۰	۱۵	غیر عضو	

نتایج نشان می‌دهد که آزمون t در مورد دو سرفصل "نقش حسابرس در اقتصاد کشور" و "رفتار حرفه‌ای" دارای سطح معنی‌داری کمتر از ۰/۰۵ است و این بدان معناست که بین میزان تأکید دو گروه استادان عضو و غیر عضو در جامعه حسابداران رسمی ایران در خصوص این مباحث، تفاوت معنی‌داری به لحاظ آماری وجود دارد. در مورد مبحث "نقش حسابرس در اقتصاد کشور" می‌توان با اطمینان ۹۹ درصد بیان داشت استادان غیر عضو جامعه حسابداران رسمی ایران تأکید زیادی (به واسطه میانگین بالاتر) روی مبحث در مقایسه با استادان عضو جامعه حسابداران رسمی داشته‌اند، اما در خصوص مبحث "رفتار حرفه‌ای" وضع برعکس است و با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت استادان

عضو جامعه حسابداران رسمی ایران اعتقاد بیشتری بر تأکید روی مبحث «رفتار حرفه‌ای» نسبت به استادان غیر عضو جامعه دارند.

با توجه به معنی‌داری سایر سرفصل‌ها مشخص می‌شود که تفاوت بین دو گروه آنقدر بزرگ نیست که بتوان آنها را از یکدیگر تفکیک کرد. بنابراین با در نظر گرفتن ۹۹ درصد اطمینان می‌توان گفت میانگین تأکید بر روی سایر سرفصل‌ها در بین دو گروه اساتید عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و اساتید غیر عضو این جامعه، تقریباً یکسان است.

در ضمن از آنجا که سرفصل‌های درس اصول حسابداری دانشگاه علوم اقتصادی متفاوت با سایر دانشگاه‌ها بوده است فرضیه اول بطور مجزا برای پاسخ‌های داده‌شده توسط اساتید این دانشکده نیز انجام شد که نتایج آزمون t در جدول ۲ آمده است.

جدول ۲- نتایج آزمون t در مورد مقایسه میانگین متغیر تأکید بر سرفصل‌های حسابداری یک (دانشگاه علوم اقتصادی)

شماره	سرفصل	گروه‌ها	تعداد	میانگین	انحراف معیار	t	d.f.	Sig.
۱	تاریخچه حسابداری و زمینه‌های پیدایش آن سیر تکاملی حرفه حسابداری در دنیا و ایران (شامل آشنایی با انجمن‌های حرفه‌ای)	عضو	۲۰	۵/۲۰	۲/۶۲	-۰/۷۶۳	۲۶	۰/۴۵۲
		غیر عضو	۸	۶/۰۰	۲/۱۳			
۲	آشنایی با مفهوم شرکت به عنوان یک سیستم و تعمیم آن به سایر سازمان‌های اقتصادی جایگاه حسابداری در سازمان‌های اقتصادی (تشریح مفهوم رسیدگی)	عضو	۲۰	۵/۴۰	۲/۶۴	-۰/۸۵۵	۲۵/۹۴	۰/۴۰۰
		غیر عضو	۸	۶/۰۰	۱/۰۶			
۳	نقش حسابرس در اقتصاد کشور، انواع حسابرسان (و دلایل انتخاب هر یک)	عضو	۲۰	۵/۴۰	۲/۶۴	۲/۲۷	۲۶	۰/۰۳۱
		غیر عضو	۸	۳/۰۰	۲/۱۳			
۴	آشنایی با انواع گزارش‌های هیأت مدیره (گزارش مالی و فعالیت‌ها)، آشنایی با دوره عمل حسابداری (به عنوان مبنای تنظیم گزارش‌های مالی هیأت)	عضو	۲۰	۵/۶۰	۲/۷۲	-۲/۴۶	۲۶	۰/۰۲۱
		غیر عضو	۸	۸/۰۰	۰/۰۰۰			
۵	عوامل محیطی مؤثر بر دوره عمل حسابداری اشتباهات ممکن در تنظیم صورت‌های و خطرات ناشی از قبول صورت‌های مالی حسابداری نشده	عضو	۲۰	۵/۴۰	۳/۰۸	-۲/۳۵	۲۶	۰/۰۲۶
		غیر عضو	۸	۸/۰۰	۰/۰۰۰			

۰/۰۰۷	۲۶	۲/۹۴	۲/۳۷	۵/۸۰	۲۰	عضو	سیر تکامل شیوه‌های حسابداری، استانداردهای حسابداری (عمومی)، اجرای عملیات، گزارشگری	۶
			۱/۶۰	۸/۵۰	۸	غیر عضو		
۰/۲۰۲	۱۹	۱/۳۲۲	۲/۷۰	۵/۸۰	۲۰	عضو	تشریح استانداردهای عمومی، ضوابط و موازین حرفه‌ای حسابداری	۷
			۰/۰۰۰	۵/۰۰	۸	غیر عضو		
۰/۸۶۳	۲۶	۰/۱۷۴	۲/۹۳	۵/۲۰	۲۰	عضو	اخلاق حرفه‌ای حسابداری (نحوه برخورد با شرکت، سایر حسابرسان و اشخاص ثالث)، مسئولیت‌های قانونی حسابرس	۸
			۲/۱۳	۵/۰۰	۸	غیر عضو		
۰/۷۶۵	۲۶	۰/۳۰۲	۳/۴۷	۴/۴۰	۲۰	عضو	صلاحیتهای لازم برای احراز سمت حسابرس مراقبت‌های تخصصی و حرفه‌ای در طول مراحل انجام حسابداری	۹
			۲/۱۳	۴/۰۰	۸	غیر عضو		
۰/۹۹۰	۲۶	-۲/۵۰۵	۲/۳۷	۶/۲۰	۲۰	عضو	سازمان اداری موسسات حسابداری، تشریح استانداردهای اجرای عملیات) در حد آشنایی با کلیات)	۱۰
			۱/۶۰	۸/۵۰	۸	غیر عضو		
۰/۳۴۵	۱۹	-۰/۹۶۱	۴/۰۵	۴/۰۰	۲۰	عضو	مراحل برنامه‌ریزی کار حسابداری (اولین استاندارد اجرای عملیات)، آشنایی با پرونده‌ها، مدارک، برنامه‌ها، پرسشنامه‌ها و کاربرگ‌های حسابداری	۱۱
			۲/۶۷	۵/۵۰	۸	غیر عضو		
۰/۰۰۰	۲۵/۶۸	-۶/۱۴	۳/۴۲	۵/۴۰	۲۰	عضو	آشنایی اولیه با مفاد دومین استاندارد اجرای عملیات (کنترل داخلی)، تشریح سومین استاندارد اجرای عملیات	۱۲
			۰/۰۰۰	۱۰/۰۰	۸	غیر عضو		
۰/۰۲۰	۲۶	-۲/۴۸	۳/۱۷	۷/۰۰	۲۰	عضو	آزمون‌های حسابداری آزمون رعایت روش‌ها، آزمون محتوا، نمونه‌گیری آماری و کاربرد آن در حسابداری	۱۳
			۱/۰۶	۹/۰۰	۸	غیر عضو		
۰/۵۲۳	۲۶	-۰/۶۴۸	۳/۵۳	۶/۴۰	۲۰	عضو	آشنایی با استانداردهای گزارشگری (در حد تشریح) مفاهیم اولیه موجود در استانداردهای چهارگانه گزارشگری تاریخچه حسابداری و زمینه‌های پیدایش	۱۴
			۲/۶۷	۷/۵۰	۸	غیر عضو		



۰/۳۰۸	۲۶	-۱/۰۴۱	۳/۵۳	۶/۶۰	۲۰	عضو	سیر تکاملی حرفه حسابداری در دنیا و ایران (شامل آشنایی با انجمن‌های حرفه‌ای)، آشنایی با مفهوم شرکت به عنوان یک سیستم و تعمیم آن به سایر سازمان‌های اقتصادی	۱۵
			۲/۱۳	۸/۰۰	۸	غیر عضو		
۰/۲۹۷	۲۶	-۱/۰۶۴	۲/۳۹	۶/۴۰	۲۰	عضو	جایگاه حسابداری در سازمان‌های اقتصادی (تشریح مفهوم رسیدگی) و اظهارنظر نقش حسابرس در اقتصاد کشور	۱۶
			۲/۶۷	۷/۵۰	۸	غیر عضو		
۰/۱۰۷۶	۲۱/۰۹	-۱/۸۶۶	۳/۴۹	۶/۰۰	۲۰	عضو	انواع حساب‌برسان (و دلایل انتخاب هر یک)، آشنایی با انواع گزارش‌های هیأت مدیره (گزارش مالی و فعالیت‌ها)	۱۷
			۰/۵۳۴	۷/۵۰	۸	غیر عضو		
۰/۰۴۱	۲۱/۳۰۵	-۱/۱۷۲	۳/۳۹	۵/۸۰	۲۰	عضو	آشنایی با دوره عمل حسابداری (به عنوان مبنای تنظیم گزارش مالی هیأت مدیره)، عوامل محیطی مؤثر بر دوره عمل حسابداری	۱۸
			۰/۵۳۴	۷/۵۰	۸	غیر عضو		
۰/۰۰۰	۱۹	-۴/۶۶	۳/۰۷	۴/۸۰	۲۰	عضو	اشتباهات ممکن در تنظیم صورت‌ها و خطرات ناشی از قبول صورت‌های مالی حسابداری نشده، سیر تکامل شیوه‌های حسابداری	۱۹
			۰/۰۰۰	۸/۰۰	۸	غیر عضو		
۰/۷۴۹	۲۴/۵۹	۰/۳۲۴	۳/۲۷	۶/۸۰	۲۰	عضو	استانداردهای حسابداری (عمومی، اجرای عملیات، گزارشگری)، تشریح استانداردهای عمومی	۲۰
			۱/۶۰	۶/۵۰	۸	غیر عضو		
۰/۰۰۳	۱۹	۳/۴۴	۳/۶۳	۵/۲۰	۲۰	عضو	ضوابط و موازین حرفه‌ای حسابداری، اخلاق حرفه‌ای حسابداری (نحوه برخورد با شرکت، سایر حساب‌برسان و اشخاص ثالث)	۲۱
			۰/۰۰۰	۸/۰۰	۸	غیر عضو		
۰/۱۸۲	۲۳/۳۳	-۱/۳۷	۱/۹۸	۸/۲۰	۲۰	عضو	مسئولیت‌های قانونی حسابرس، صلاحیت‌های لازم برای احراز سمت حسابرس	۲۲
			۱/۰۶	۹/۰۰	۸	غیر عضو		
۰/۴۶۸	۱۰/۹۷	۰/۷۵۲	۳/۳۸	۶/۴۰	۲۰	عضو	مراقبت‌های تخصصی و حرفه‌ای در طول مراحل انجام حسابداری سازمان اداری موسسات حسابداری	۲۳
			۵/۳۴	۵/۰۰	۸	غیر عضو		



۰/۲۴۲	۲۶	۱/۱۹	۳/۸۱	۵/۴۰	۲۰	عضو	تشریح استانداردهای اجرای عملیات (در حد آشنایی با کلیات) مراحل برنامه‌ریزی کار حسابرسی (اولین استاندارد اجرای عملیات)	۲۴
			۳/۷۴	۳/۵۰	۸	غیر عضو		
۰/۰۰۲	۱۹	-۳/۵۵	۲/۵۱	۸/۰۰	۲۰	عضو	آشنایی با پرونده‌ها، مدارک، برنامه‌ها، پرسشنامه‌ها و کاربرگ‌های حسابرسی آشنایی اولیه با مفاد دومین استاندارد اجرای عملیات (کنترل داخلی)	۲۵
			۰/۰۰۰	۱۰/۰۰	۸	غیر عضو		
۰/۶۷۴	۱۹	-۰/۴۲۷	۲/۰۹	۷/۸۰	۲۰	عضو	تشریح سومین استاندارد اجرای عملیات، آزمون‌های حسابرسی، آزمون رعایت روش‌ها، آزمون محتوا	۲۶
			۰/۰۰۰	۸/۰۰	۸	غیر عضو		
۰/۰۰۰	۱۹	-۴/۶۷	۴/۰۲	۵/۸۰	۲۰	عضو	نمونه‌گیری آماری و کاربرد آن در حسابرسی	۲۷
			۰/۰۰۰	۱۰/۰۰	۸	غیر عضو		

نتایج نشان می‌دهد که آزمون t در مورد سرفصل‌های سوم، چهارم، پنجم، ششم، دوازدهم، سیزدهم، هجدهم، نوزدهم، بیست و یکم، بیست و پنجم و بیست و هفتم دارای سطح معنی‌داری کمتر از ۰/۰۵ است و این بدان معنا است که تنها در خصوص مباحث پیشگفته بین میزان تأکید دو گروه اساتید عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و اساتید غیر عضو جامعه، تفاوت معنی‌داری وجود دارد که با مقایسه ارقام میانگین می‌توان متوجه شد به غیر از مبحث سوم که تأکید اساتید عضو جامعه حسابداران رسمی ایران روی آن بیشتر از اساتید غیر عضو است در خصوص مابقی مباحث مذکور (یعنی مبحث شماره چهارم، پنجم، ششم، دوازدهم، سیزدهم، هجدهم، نوزدهم، بیست و یکم، بیست و پنجم و بیست و هفتم) تأکید اساتید غیر عضو جامعه حسابداران بیشتر از اساتید عضو جامعه می‌باشد.

به منظور مقایسه میانگین به صورت اختصاصی در مورد تأکید بر سرفصل‌های حسابرسی ۲ در بین دو گروه عضو و غیر عضو جامعه حسابداران رسمی ایران از آزمون t استفاده شد. با توجه به نتایج آزمون لوز مقدار مناسب t برای هر یک از مقایسه‌های بین گروهی در مورد حسابرسی یک برای سرفصل‌های مصوب کلیه دانشگاه‌ها به غیر دانشگاه علوم اقتصادی در جدول ۳ آورده شده است.

جدول ۳- نتایج آزمون t در مورد مقایسه میانگین متغیر تأکید بر سرفصل‌های حسابداری دو (کلیه دانشگاه‌ها به غیر از دانشگاه علوم اقتصادی)

Sig.	d.f.	t	انحراف معیار	میانگین	تعداد	گروه‌ها	سرفصل
۰/۱۸۷	۱۲/۱۸	۱/۳۹	۱/۱۲	۸/۵۸	۱۷	عضو	گزارش‌های حسابداری
			۲/۰۶	۷/۶۰	۱۰	غیر عضو	
۰/۱۳۸	۱۲/۵۲	۱/۵۸	۱/۱۷	۸/۵۲	۱۷	عضو	رسیدگی تفصیلی اقلام درآمد و هزینه
			۲/۰۶	۷/۴۰	۱۰	غیر عضو	
۰/۶۱۱	۲۵	۰/۵۱۵	۱/۲۵	۸/۷۶	۱۷	عضو	حسابرسی حقوق صاحبان سهام
			۱/۳۵	۸/۵۰	۱۰	غیر عضو	
۰/۴۳۳	۲۵	۰/۸۱۵	۱/۱۲	۸/۵۸	۱۷	عضو	حسابرسی دیون با بهره و هزینه بهره، افشای بدهی‌های احتمالی
			۱/۳۱	۸/۲۰	۱۰	غیر عضو	
۰/۳۴۸	۲۵	۰/۹۵۷	۱/۰۲	۸/۹۴	۱۷	عضو	حسابرسی حساب بستانکاران و سایر اقلام بدهی
			۱/۳۵	۸/۵۰	۱۰	غیر عضو	
۰/۳۴۸	۲۵	۰/۹۵۷	۱/۰۲	۸/۹۴	۱۷	عضو	حسابرس اقلام دارایی ثابت
			۱/۳۵	۸/۵۰	۱۰	غیر عضو	
۰/۱۳۷	۲۵	۱/۵۳	۱/۲۰	۸/۷۶	۱۷	عضو	حسابرسی موجودی‌های جنسی و قیمت تمام شده کالای فروش رفته
			۱/۷۲	۷/۹۰	۱۰	غیر عضو	
۰/۵۶۶	۲۵	۰/۵۸۲	۱/۴۵	۸/۳۵	۱۷	عضو	حسابرسی حساب بدهکاران و سفته‌های وصولی و معاملات فروش
			۱/۶۳	۸/۰۰	۱۰	غیر عضو	
۰/۰۲۹	۱۱/۲۸	۲/۴۹	۰/۷۲۷	۹/۸۲	۱۷	عضو	حسابرسی سهام و اوراق بهادار
			۱/۵۸	۸/۵۰	۱۰	غیر عضو	
۰/۰۸۱	۹/۰۰	۱/۹۶	۰/۰۰۰	۱۰	۱۷	عضو	حسابرسی صندوق و بانک
			۰/۴۸۳	۹/۷۰	۱۰	غیر عضو	



نتایج نشان می‌دهد که آزمون t در مورد مبحث "حسابرسی سهام و اوراق بهادار" دارای سطح معنی‌داری کمتر از ۰/۰۵ است و این بدان معناست که با اطمینان ۹۵ درصد بین دو گروه استادان عضو و غیر عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، از لحاظ تأکید بر این سرفصل تفاوت معنی‌داری وجود دارد و تفاوت میانگین قابل بررسی است. با توجه به اینکه افراد عضو تأکید زیادی (به واسطه

میانگین بالاتر) روی این سرفصل داشته‌اند مشخص می‌شود که افراد عضو به شکل معنی‌داری بیشتر بر روی این سرفصل تأکید داشته‌اند. با توجه به معنی‌داری سایر سرفصل‌های حسابری ۲ به صورت کلی که بالای ۰/۰۵ محاسبه شده‌است، مشخص می‌شود که تفاوت بین دو گروه آنقدر بزرگ نیست که بتوان آنها را از یکدیگر تفکیک کرد.

از سوی دیگر براساس نتایج آزمون لوزن مقدار مناسب  $t$  برای هر یک از مقایسه‌هایی بین گروهی در مورد مباحث درس حسابری ۲ در دانشگاه علوم اقتصادی (جدول ۴) می‌توان با اطمینان ۹۹ درصد اظهار داشت میانگین تأکید بر سرفصل‌های حسابری ۲ بین دو گروه استادان آنقدر متفاوت نیست که بتوان این دو گروه را از هم تفکیک کرد و هر دو گروه تأکید مشابهی بر روی تمام سرفصل‌های حسابری دو در دانشگاه علوم اقتصادی داشته‌اند.



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی



Sig.	df.	t	انحراف معیار	میانگین	تعداد	گروه‌ها	سرفصل
۰/۹۰۷	۲۶	-۰/۱۱۸	۱/۰۰۵	۹/۲۰	۲۰	عضو	مراحل مختلف بررسی سیستم کنترل داخلی
			۱/۰۳۵	۹/۲۵	۸	غیر عضو	
۰/۹۰۷	۲۶	-۰/۱۱۸	۱/۰۰۵	۹/۲۰	۲۰	عضو	درک و ثبت سیستم کنترل‌های داخلی (روش‌های مختلف ثبت سیستم) و نحوه بایگانی آن
			۱/۰۳۵	۹/۲۵	۸	غیر عضو	
۰/۹۰۷	۲۶	-۰/۱۱۸	۱/۰۰۵	۹/۲۰	۲۰	عضو	آزمایش صحت ثبت سیستم و نحوه بایگانی آن
			۱/۰۳۵	۹/۲۵	۸	غیر عضو	
۰/۷۸۱	۲۶	۰/۲۸۱	۰/۸۲۰	۹/۶۰	۲۰	عضو	ارزیابی سیستم کنترل‌های داخلی
			۰/۹۲۵	۹/۵۰	۸	غیر عضو	
۰/۸۷۰	۲۶	۰/۱۶۵	۲/۷۸	۹/۲۰	۲۰	عضو	پرسش‌نامه کنترل‌های داخلی، طرح کلی، نحوه تنظیم و تکمیل آن
			۳/۱۶	۸/۰۰	۸	غیر عضو	
۰/۹۴۴	۲۶	۰/۰۷۱	۰/۸۲۰	۹/۴۰	۲۰	عضو	نحوه برخورد حسابداری با پاسخ‌های دریافت شده در پرسش‌نامه کنترل‌های داخلی
			۰/۹۱۶	۹/۳۷	۸	غیر عضو	
۰/۴۱۹	۲۶	-۰/۸۲۱	۱/۲۳	۸/۴۵	۲۰	عضو	نحوه انعکاس موارد عدم وجود کنترل در صورت خلاصه نقاط ضعف
			۱/۲۴	۸/۸۷	۸	غیر عضو	
۰/۵۱۱	۲۶	-۰/۶۶۷	۱/۷۵	۷/۶۵	۲۰	عضو	نحوه تنظیم برنامه رسیدگی عملیاتی (آزمون‌های رعایت روش‌ها) جهت بررسی میزان صحت و تداوم اجرای کنترل‌های داخلی موجود
			۱/۵۵	۸/۱۲	۸	غیر عضو	
۰/۷۸۱	۲۶	-۰/۲۸۱	۰/۸۲۰	۸/۴۰	۲۰	عضو	نحوه انعکاس موارد عدم اجرای کنترل‌های داخلی در صورت خلاصه نقاط ضعف
			۰/۹۲۵	۸/۵۰	۸	غیر عضو	
۰/۹۴۴	۲۶	-۰/۰۷۱	۰/۸۲۰	۸/۶۰	۲۰	عضو	جمع‌بندی نقاط ضعف کنترل‌های داخلی (و تأثیر آن بر رسیدگی‌های اثباتی)
			۰/۹۱۶	۸/۶۲	۸	غیر عضو	
۰/۶۴۹	۲۶	۰/۴۶۱	۱/۰۸	۹/۳۵	۲۰	عضو	نحوه تنظیم نامه مدیریت
			۱/۳۵	۹/۱۲	۸	غیر عضو	
۰/۵۴۳	۲۶	۰/۶۱۶	۲/۹۴	۷/۶۵	۲۰	عضو	بررسی سیستم‌های کنترل‌های داخلی (در مورد سیستم‌های مکانیزه مالی حسابداری کامپیوتری)
			۳/۱۸	۶/۸۷	۸	غیر عضو	

برای آزمون فرضیه دوم تحقیق که بیان می‌دارد میزان تأکید بر سرفصل دروس حسابرسی در بین اساتید با سطح مدرک تحصیلی مختلف تفاوت معنی‌داری ندارد، نیز از آزمون  $t$  مستقل استفاده شده‌است. نتایج حاکی از آن است که اعضای هیأت عملی دارای مدرک دکتری روی مبحث «رفتار حرفه‌ای» و «نمونه‌گیری آماری» تأکید بیشتری دارند، درمقابل استادان دارای مدرک فوق لیسانس روی مبحث «مسئولیت قانونی» حساب‌رسان بیشتر تأکید می‌ورزند. در مورد مباحث درس حسابرسی ۲ بین دو گروه اساتید تفاوت معنی‌داری ملاحظه نشد. بعلاوه با ارزیابی مباحث سرفصل‌های حسابرسی ۱ در دانشگاه علوم اقتصادی، مشخص شد که در شش مورد بین اعضای هیأت علمی دارای مدرک فوق لیسانس و دکتری، توافق نظر وجود ندارد. بنحوی که استادان دارای مدرک دکتری تأکید بیشتری روی مباحث ۱۸، ۲۰، ۲۱، ۲۵ و ۲۷ (مشخص شده در جدول ۲) درس حسابرسی ۱ در دانشگاه علوم اقتصادی دارند. از سوی دیگر استادان دارای مدرک کارشناسی ارشد روی مبحث ۲۲ تأکید بیشتری نسبت به استادان دارای مدرک دکتری داشتند. بعلاوه نتایج آزمون  $t$  در مورد سرفصل‌های حسابرسی ۲ در دانشگاه علوم اقتصادی نشان می‌دهد که استادان با درجه‌های علمی متفاوت تأکید یکسانی روی آنها داشته‌اند.

برای بررسی فرضیه سوم تحقیق که بیان می‌دارد سابقه تدریس استادان این رشته، بر میزان تأکید آنها در سرفصل‌های درس حسابرسی تأثیرگذار نمی‌باشد، از ضریب همبستگی اسپیرمن استفاده شد که نتایج آن در جدول ۵ آمده‌است.

جدول ۵- نتایج تحلیل همبستگی سابقه تدریس و میزان تأکید به صورت کل

Sig.	R	n	سرفصل	ارزیابی کلی
۰/۰۲۱	-۰/۳۶۹	۳۹	نقش حسابرس در اقتصاد کشور	کلی
۰/۰۲۳	-۰/۳۶۴	۳۹	حرفه حسابرسی	
۰/۰۰۴	۰/۴۴۶	۳۹	کنترل داخلی	
۰/۰۰۲	۰/۴۷۶	۳۹	نمونه‌گیری آماری	

نتایج حاکی از آن است که بین تأکید بر سرفصل‌های حسابرسی یک به صورت کلی در مورد دو مبحث «نقش حسابرس در اقتصاد کشور» و «حرفه حسابرسی» رابطه منفی برقرار است. یعنی با افزایش سابقه تدریس تأکید روی این دو سرفصل کلی حسابرسی ۱، کاهش می‌یابد و رفته رفته اعضای هیأت علمی به فقدان کارایی این دو سرفصل معترف هستند. در مورد دو سرفصل «کنترل

داخلی» و «تمونه‌گیری آماری» نیز با افزایش سابقه تدریس تأکید استادان بیشتر شده است، زیرا ضریب دارای سطح معنی‌دار زیر  $0/05$  بوده و از طرف دیگر ضریب مثبت است. در مورد سایر سرفصل‌های حسابداری ۱ و همچنین حسابداری ۲ به صورت کلی با سابقه تدریس رابطه معنی‌داری مشاهده‌نشده.

به منظور بررسی رابطه بین سابقه تدریس و میزان تأکید بر سرفصل‌های دروس حسابداری ۱ و ۲ در دانشگاه علوم اقتصادی نیز از ضریب همبستگی اسپیرمن استفاده شد که نتایج حاکی از آن است که بین سرفصل‌های مصوب حسابداری دانشگاه علوم اقتصادی در مورد ۴، ۶، ۱۰، ۱۲، ۱۹، ۲۵ و ۲۷ ضریب همبستگی منفی و معنی‌دار است و نشان می‌دهد با افزایش سابقه، میزان تأکید بر این سرفصل‌ها کمتر می‌شود و عامل سابقه تدریس با این سرفصل‌ها رابطه منفی دارد. در ضمن نتایج ضرایب همبستگی نشان می‌دهد در دانشگاه علوم اقتصادی در مورد سایر سرفصل‌های حسابداری ۱ و موارد حسابداری ۲ رابطه معنی‌داری با سابقه تدریس استادان وجود ندارد.

برای آزمون فرضیه چهارم که بیان می‌دارد تعداد سال‌های گذشته از تاریخ اخذ مدرک حسابدار رسمی توسط اساتید، تأثیری بر میزان تأکید آن‌ها بر سرفصل دروس حسابداری ندارد، از ضریب همبستگی اسپیرمن استفاده شد. نتایج این آزمون نشان می‌دهد با افزایش تعداد سال‌های گذشته از اخذ مدرک حسابداری رسمی، تأکید بر مبحث «نقش حسابداری در اقتصاد کشور» ضعیف‌تر می‌شود، زیرا این رابطه منفی و معنی‌دار است، لذا در بین مباحث کلی این مبحث تنها مبحثی است که رابطه منفی با تعداد سال‌های گذشته از اخذ مدرک حسابدار رسمی، به عنوان مرجعی برای شناسایی عملی بودن دروس ارائه شده است. از سوی دیگر نتایج نشان می‌دهد بین تعداد سال‌های گذشته از اخذ مدرک حسابداری رسمی با مباحث «حسابرسی سهام و اوراق» و «حسابرسی صندوق و بانک»، رابطه مثبت و معنی‌داری وجود دارد، یعنی با افزایش یکی متغیر دیگر رشد و با کاهش یکی متغیر دیگر کاهش می‌یابد. لذا با گذشت تعداد سال‌های گذشته از اخذ مدرک حسابدار رسمی، بردو مبحث «حسابرسی سهام و اوراق» و «حسابرسی صندوق و بانک» از سرفصل‌های حسابداری ۲ به صورت کلی تأکید بیشتری می‌شود.

در ضمن در مورد هیچ مبحثی از مباحث سرفصل درس حسابداری ۲ دانشگاه علوم اقتصادی رابطه معنی‌داری با تعداد سال‌های گذشته از اخذ مدرک حسابداری رسمی مشاهده نشد. لیکن برخی سرفصل‌های حسابداری ۱ در دانشگاه علوم اقتصادی با تعداد سال‌های گذشته از اخذ مدرک

حسابداری رسمی رابطه معنی داری را از خود نشان می‌دهند، بنحوی که بین تعداد سال‌های اخذ مدرک حسابداری رسمی و تأکید بر سرفصل‌های ۴، ۵، ۶، ۱۱، ۱۲، ۱۹ و ۲۲ حسابداری ۱ در دانشگاه علوم اقتصادی رابطه منفی و معنی داری برقرار است. لذا شواهد نشان می‌دهد کارایی عملی این مباحث با گذشت سال‌های پس از اخذ مدرک حسابدار رسمی مورد تردید قرار گرفته است. متغیر تعداد سال‌های گذشته از اخذ مدرک حسابدار رسمی با سایر سرفصل‌های حسابداری یک و همچنین مباحث موجود در سرفصل حسابداری دو در دانشگاه علوم اقتصادی رابطه معنی داری به لحاظ آماری از خود نشان نمی‌دهد.

به منظور بررسی فرضیه پنجم که بیان می‌دارد سابقه کار حسابداری بر میزان تأکید استادان این رشته بر سرفصل دروس حسابداری تأثیر ندارد، از ضریب همبستگی اسپیرمن استفاده شد. نتایج نشان می‌دهد به غیر از برخی سرفصل‌های حسابداری یک، رابطه معنی داری بین سابقه کار حسابداری و تأکید بر سرفصل‌های حسابداری یک و دو مشهود نیست. نتایج نشان می‌دهد که با افزایش سابقه کار حسابداری، سه مبحث در درس حسابداری یک شامل «کنترل داخلی»، «دلایل و مدارک حسابداری» و «نمونه‌گیری آماری»، بیشتر مورد تأکید استادان قرار گرفته است.

بعلاوه بررسی میزان تأکید بر سرفصل‌های درسی حسابداری یک و دو در دانشگاه علوم اقتصادی نشان می‌دهد به غیر از برخی مباحث حسابداری یک، رابطه معنی داری بین سابقه کار حسابداری و تأکید بر سایر سرفصل‌های حسابداری یک و دو در دانشگاه علوم اقتصادی مشهود نیست. نتایج نشان می‌دهد که با افزایش سابقه کار حسابداری مباحث حسابداری یک در دانشگاه علوم اقتصادی شامل ۲۵، ۱۹، ۱۵، ۱۴، ۱۳، ۱۲، ۶، ۱۰، ۴، ۲۷ و کمتر مورد تأکید استادان قرار گرفته است و این بدان معنا است که این سرفصل‌ها دارای اهمیت چندانی نبوده و در جهت موفقیت حسابدار با توجه به ضریب منفی آنها سرفصل‌های زائدی محسوب می‌شوند. البته اگر سابقه کار را عامل مهمی در ارزیابی عملیاتی بودن سرفصل‌ها در محیط‌های بکارگیری بدانیم. همچنین سرفصل ۹ نیز رابطه مثبت و معنی داری با سابقه کار حسابداری از خود نشان می‌دهد و سایر مباحث درس حسابداری یک و کل مباحث درس حسابداری دو با سابقه کار حسابداری رابطه معنی داری را از خود نشان نمی‌دهند.

برای بررسی فرضیه ششم که بیان می‌دارد بین میزان تأکید استادان بر سرفصل‌های حسابداری با میزان تأکید آزمون ورودی جامعه حسابداران رسمی بر روی این سرفصل‌ها تفاوت معنی داری وجود ندارد، نیز از ضریب همبستگی استفاده شد. نتایج نشان می‌دهد تنها در مورد مباحث «رفتار

حرفه‌ای»، «کنترل داخلی» و «کاربرگ‌های حسابرسی» (در درس حسابرسی ۱) بین تأکید اعضای هیأت علمی و تأکید آزمون ورودی جامعه حسابداران رسمی ایران، ضریب اتا (Eta) معنی‌دار است و نشان می‌دهد میزان تأکید استادان بر اهمیت این سرفصل‌ها با میزان تأکید آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران منطبق است و در مورد سایر سرفصل‌ها بین میزان تأکید استادان و آزمون ورودی جامعه حسابداران رابطه معنی‌دار وجود نداشته و همراستایی مشهود نیست.

در مورد تأکید اساتید بر مباحث سرفصل‌های حسابرسی یک دانشگاه علوم اقتصادی با میزان تأکید آزمون ورودی جامعه حسابداران رسمی ایران، در مورد سرفصل‌های ۳، ۹، ۱۰، ۱۱ و ۱۸ همراستایی وجود دارد و در مورد سایر سرفصل‌های حسابرسی یک این دانشگاه رابطه معنی‌داری وجود ندارد. در مورد سرفصل‌های حسابرسی دو همراستایی معنی‌داری (به واسطه عدم وجود رابطه معنی‌دار اتا) برقرار نیست. این موضوع نشان می‌دهد نوع تأکید اساتید بر سرفصل‌های حسابرسی دو به صورت کلی و در دانشگاه علوم اقتصادی با آزمون ورودی اصلاً تطابق ندارد و بیشترین تطابق در بین سرفصل‌های حسابرسی یک دانشگاه علوم اقتصادی مشاهده می‌شود.

### خلاصه یافته‌های تحقیق

نتیجه قابل توجه تحقیق این بود که بین سابقه تدریس و کار و مدت زمان فراغت از تحصیل اساتید و میزان تأکید آنها بر سرفصل‌های حسابرسی یک دانشگاه علوم اقتصادی رابطه معنی‌داری به لحاظ آماری وجود دارد. لذا مشخص می‌شود که در رفع نیازهای شغلی، سرفصل‌های حسابرسی یک دانشگاه علوم اقتصادی بیشترین تطبیق را با نیازهای بازار کار دارد، زیرا که تجربه استادان این رابطه معنی‌دار را به واسطه تأکید بیشتر ایشان بر سرفصل‌های حسابرسی یک نشان می‌دهد. لذا باید سرفصل‌های حسابرسی یک دانشگاه علوم اقتصادی عمیق‌تر شده و بیشتر به آن پرداخته شود تا الگوی سایر دانشگاه‌ها برای ارائه کردن شود. سپس در مورد درس حسابرسی دو بازبینی بیشتری به عمل آید، زیرا ممکن است این سرفصل‌ها غیر منطبق با نیازهای بازار کار باشند، بنابراین این هماهنگی باید ایجاد شود.

همچنین نتایج نشان داد که بین استادان با مدارک دکتری و کارشناسی ارشد، به لحاظ تأکید بر سرفصل‌ها هماهنگی وجود ندارد، زیرا آزمون t تک نمونه‌ای در مورد تمام چهار سرفصل توزیع غیریکنواختی را نشان می‌دهد. لذا به نظر می‌رسد نیاز است تا با برگزاری جلساتی، هماهنگی لازم

در اجرای سرفصل‌های مصوب در بین استادان ایجاد شود. زیرا وجود این عدم توافق در بلندمدت می‌تواند اثرات نامطلوبی در توسعه نامتوازن مهارت‌های دانشجویان یک دانشکده به همراه داشته‌باشد. نتیجه کلی تحقیق نشان می‌دهد که از بین چهار سرفصل مورد مطالعه یعنی حسابری یک به صورت کلی و دانشگاه علوم اقتصادی و حسابری دو به صورت کلی و دانشگاه علوم اقتصادی، تنها سرفصل‌های حسابری یک در دانشگاه علوم اقتصادی است که با آزمون ورودی جامعه حسابداران رسمی ایران همخوانی دارد. به دیگر سخن، تنها جایی که اختلاف معنی‌داری بین سرفصل‌های مصوب و تأکید در آزمون ورودی جامعه حسابداران رسمی ایران وجود ندارد، مباحث موجود در سرفصل درس حسابری یک دانشگاه علوم اقتصادی است. لذا نتیجه گرفته می‌شود که تنها دانشکده علوم اقتصادی، در زمینه تأکید بر سرفصل‌ها با تأکید موجود در آزمون ورودی، همخوانی و ارتباط مؤثر را برقرار نموده‌است. در نتیجه اجرای این سرفصل‌ها می‌تواند در بلندمدت سبب توفیق بیشتر دانشجویان در آزمون ورودی شود.

از نظر استادان شرکت‌کننده در این تحقیق، از جمله سرفصل‌های دیگری که باید به سرفصل‌های درس حسابری ۱ افزوده شوند عبارتند از:

- مسائل خاص اجرایی عملیات و گزارشگری حسابری
- توضیحات در خصوص نحوه اجرای عملی حسابری
- آیین رفتار حرفه‌ای در ایران
- نحوه تهیه کاربرگ‌های حسابری
- عطف‌دهی و شکل تأییدیه‌ها
- نقش و جایگاه حسابری،
- انواع حسابری و تفاوت‌های آنها
- بطور اختصار در مورد گزارشهای حسابری نیز توضیحاتی داده‌شود
- استانداردهای حسابری مرتبط با هر مبحث
- مسئولیت حسابران
- آشنایی با خدمات حسابری و سایر خدمات اطمینان بخشی،
- شواهد حسابری
- اهمیت و خطر

- حسابرسی تقلب،
- طرح و برنامه کلی حسابرسی،
- تأثیر فناوری اطلاعات بر فرایند حسابرسی،
- فلسفه و منطق حسابرسی
- حسابرسی مبتنی بر ریسک

همچنین استادان شرکت‌کننده در این تحقیق، بر لزوم حذف مباحث «حسابرسی سیستم‌های حسابگر الکترونیکی» و «نمونه‌گیری آماری» به دلیل عدم وجود نرم افزارهای حسابرسی و عدم آشنایی مدیران و سرپرستان با رسیدگی‌های رایانه‌ای وفنی بودن این مطالب تأکید دارند و معتقدند این مباحث بهتر است به‌روز رسانی شده و در درس حسابرسی پیشرفته در مقطع کارشناسی ارشد حسابداری تدریس شود.

بطور کلی استادان معتقدند موارد مطروحه در سرفصل‌های دانشگاه علوم اقتصادی مطالب بیشتر و مفیدتری را شامل می‌شود. در خصوص مباحث درس حسابرسی ۱ دانشکده علوم اقتصادی، اساتید معتقدند از بین ۲۷ سرفصل حسابرسی ۱ این دانشگاه، مباحث اخلاق حرفه‌ای (نحوه برخورد با شرکت، سایر حساب‌رسان و اشخاص ثالث)، آشنایی با پرونده‌ها، مدارک، برنامه‌ها، پرسشنامه‌ها و کاربرگ‌های حسابرسی و همچنین استانداردهای حسابرسی از جمله بهترین سرفصل‌ها می‌باشد. از طرف دیگر با توجه به شرایط فعلی، مباحث «آشنایی با مفهوم شرکت به عنوان یک سیستم و تعمیم آن به سایر سازمانهای اقتصادی» و «عوامل محیطی موثر بر دوره عمل حسابداری» باید حذف گردد. در ضمن با توجه به عدم در نظر گرفتن درس میانه ۱ به عنوان پیش‌نیاز درس حسابرسی ۱ در سرفصل‌های کلی وزارت علوم، عملاً دانشجویانی که آشنایی کافی با مباحث گزارشگری را ندارند (درس میانه ۲ را نگذرانده‌اند) در صورت انتخاب درس حسابرسی ۱ با مشکل مواجه می‌شوند و از سوی دیگر استاد درس نیز باید سطح مطالب را پایین بیاورد که این امر کیفیت آموزش را پایین می‌آورد، از این رو پیشنهاد می‌شود در تجدید نظر سرفصل دروس رشته حسابداری به چنین مواردی توجه شود.

در خصوص درس حسابرسی ۲ نیز استادان معتقدند مبحث سیستم کنترل‌های داخلی و گزارشگری و آزمون‌های رعایت و محتوا از اهمیت خاصی برخوردار است و بهتر است به جای اینکه این مباحث در سرفصل‌های درس حسابرسی ۱ باشند آنها رابه سرفصل درس حسابرسی ۲ منتقل نمود و در صورت امکان واحدی تحت عنوان کارآموزی برای کلیه دانشجویانی در نظر گرفت که درس

حسابرسی ۲ را گذرانده‌اند. در ضمن مطابق نظر استادان این درس افزودن مباحث زیر به سرفصل درس حسابرسی ۲ ضروری است:

- درک و ثبت سیستم کنترل‌های داخلی
- نحوه انعکاس موارد عدم وجود و اجرای کنترل‌های داخلی
- تهیه و تدوین گزارش حسابرس و بازرس قانونی.

### پی‌نوشت‌ها:

- 1- Detail Account Balance Tests
- 2- Accounting & Auditing Enforcement Release
- 3- curriculum

### منابع و ماخذ:

1. Hadley, Galen D. and Balke, Thomas E. (1979), "A comparison of academic and practitioner views of content levels in the undergraduate accounting curriculums", The accounting review, LIV, PP 383-389.
2. Harris, John K. and Krogstad, Jack L.(1976), "A profile and index of the CMA examination," The accounting review, Vol. LI, pp. 637-641.
3. Skousen, Clifford R.( 1981),"A profile and index of the CMA examination-an update," the accounting review, Vol. LVI, pp. 659-665.
4. Van Zante, N.R., "Educating management accountants, what do CMA's think?" Management accounting, pp 18-21.
5. Deakin, Edward B. and Summers, Edward C. (1975),"A survey of curriculum topics relevant to the practice of management accounting", the account review, Vol. 1, pp. 380-383.
6. Blouch William E. ,Ulrich, Thomas A, Michenzi, Alfred R . (2009), "Faculty perspective of a contemporary auditing curriculum", proceedings of ASBBS, Volume 16, Number 1.
7. James C. Hansen. (2011), "Where were the auditors? Using AAERs in introductory or advanced auditing courses", Journal of Accounting Education, Volume 28, Issue 2, Pages 114-127
8. Fred R. David, Meredith E. David and Forest R. David. (2010), "What are business schools doing for business today? ", Business Horizons, Volume 54, Issue 1, Pages 51-62
9. Catriona Paisey, and Nicholas J. Paisey. (2009), "Developing skills via work placements in accounting: Student and employer views", Accounting Forum, Volume 34, Issue 2, Pages 89-108