

بررسی جایگاه اخلاق در ساختار دروس کارشناسی حسابداری

- ۱- دکتر علی خردمند، گروه حسابداری، واحد زاهدشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، زاهدشهر، ایران
- ۲- حسین رجب‌دُری^۱، دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی غیرانتفاعی حافظ، شیراز، ایران
- ۳- اعظم روستامیمندی، گروه حسابداری، واحد زاهدشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، زاهدشهر، ایران

چکیده - دانش حسابداری به عنوان یک دانش کاربردی و تاثیرگذار در عرصه اقتصاد و بازارهای مالی باید خود را به روز و سازگار نماید. برنامه آموزش دانشگاه‌ها و موسسات آموزشی نیز باید متناسب با این تحولات تغییر یابد تا بتوانند دانشجویان را متناسب با نیازهای جامعه تربیت کنند. در نتیجه داشتن یک برنامه آموزشی جامع شرط اساسی برای تعلیم دانشجویان در این محیط پویا می‌باشد. هدف اصلی این پژوهش بررسی ضعف دروس رشته کارشناسی حسابداری و لزوم گنجاندن درس اخلاق حرفه‌ای در برنامه درسی رشته حسابداری است. یافته‌های پژوهش حاصل از توزیع پرسشنامه در بین صاحب‌نظران آموزش حسابداری است، که از طریق روش توصیفی - پیمایشی مورد آزمون قرار گرفته است. نتایج این پژوهش بیانگر این مطلب است که از نظر اکثریت صاحب‌نظران، گنجاندن درس اخلاق حرفه‌ای در سرفصل آموزشی رشته حسابداری ضروری است. با توجه به اینکه فارغ‌التحصیلان حسابداری جهت ارائه رفتاری در شأن حرفه حسابداری و ایفای نقش حیاتی خود در معاملات پیچیده تجاری، نیاز به آگاهی کافی درباره مسائل اخلاقی حرفه و محیط کار دارند، توصیه می‌شود که این واحد درسی به مجموعه دروس مقطع کارشناسی حسابداری افزوده شود.

کلمات کلیدی: اخلاق حرفه‌ای، حسابداری، سرفصل دروس.

مقدمه

ضرورت و اهمیت وجود اخلاق در جوامع امری بدیهی و غیر قابل انکار است. اخلاق یکی از ارکان جدایی ناپذیر از زندگی انسان‌ها بوده و نادیده گرفتن آن منجر به صدمات زیادی شده است. حسابداری نیز از این قاعده مستثنا نیست. در پی رفتارهای غیراخلاقی، غیرقانونی و رسوایی‌های اخیر

۱. آدرس ایمیل: Hosrado@gmail.com

مالی، این حقیقت بیشتر آشکار می‌شود که به رغم کنترل‌ها و وضع قوانین و عملکردهای اساسی، این رفتارها در میان حسابداران وضع بدتری پیدا کرده است. بروز بحران‌های مالی و مقصر شناخته شدن حسابداران خلاء اخلاق در حرفه را پررنگ‌تر کرده است. به منظور پرکردن این خلاء مراکز علمی و دانشگاه‌های سراسر دنیا اخلاق حرفه‌ای را به عنوان واحد درسی در برنامه درسی خود وارد کرده‌اند، اما در ایران واحد درسی با این عنوان در برنامه آموزشی حسابداری دیده نمی‌شود. این پژوهش با هدف بررسی اولویت دروس دارای مغایرت بین سرفصل دروس کارشناسی حسابداری در ایران و دانشگاه‌های برتر دنیاست. نتایج پژوهش‌های مشابه اهمیت درس اخلاق حسابداری را بعنوان مهم‌ترین انتخاب استادان حسابداری مشخص می‌کند که در این پژوهش نیز نتایج به همین صورت است. در نتیجه پژوهش حاضر درصدد تاکید مجدد بر لزوم گنجاندن درس اخلاق حرفه‌ای در برنامه درسی حسابداری دانشگاه‌های ایران است.

حسابداری و اخلاق حرفه‌ای

اخلاق می‌تواند به عنوان شاخه‌ای از فلسفه به میزان نگرانی در مورد رفتار انسان در خصوص درست و بدون خطا بودن کارها، نیکی و بدی، نیت و عواقب چنین اقدام‌هایی تعریف شود (۱). اخلاق ممکن است به طور کلی به عنوان مجموعه‌ای از اصول و ارزش‌ها تعریف شود. برای مثال از مجموعه‌های تجویز شده از اصول اخلاقی یا ارزش‌ها در این سطح می‌توان به قوانین و مقررات، اصول مذهبی، منشور اخلاق کسب و کار برای حرفه‌ای‌ها و گروه‌های صنعتی و منشور رفتار درون سازمانی اشاره کرد (۲). به عبارت دیگر، اخلاق مجموعه‌ای از معیارهای دستوری است برای قضاوت در این باره که آیا چیزی درست است یا خیر؟ (۳). از بین گرایش‌هایی که جامعه را به سمت وسوی رونق و شکوفایی هدایت می‌کنند، مذهب و اخلاقیات تکیه‌گاه‌های اجتناب‌ناپذیرند. ارزش‌های اخلاقی، زیربنایی را فراهم می‌کند که یک جامعه متمدن و متعالی فرهنگی و رفتاری بر آن بنا می‌شود، زیرا بدون این زیربنا، جامعه متمدن از هم پاشیده و فرو می‌ریزد (۴).

حرفه حسابداری نیز یکی از سخت‌ترین و منضبط‌ترین حرفه‌های دنیاست و به دلیل نوع و ماهیت خدماتی که ارائه می‌کند باید اعتبار و اعتماد خاصی داشته باشد. تداوم این اعتبار و اعتماد و تقویت آن، به پایداری فکری و عملی اعضای حرفه به ضوابط رفتاری و اخلاقی آن بستگی دارد (۵).

حسابداری فن و عملی است که برای کمک به افراد در ردیابی اثر معاملات اقتصادی آنها تدوین شده است و هدف اصلی و اساسی آن ارائه اطلاعات درباره امور اقتصادی یک شخص یا سازمان در قالب صورت‌ها و گزارش‌های مالی می‌باشد. این اطلاعات جهت تصمیم‌گیری مدیران، مالکان، دولت، اتحادیه‌ها، اعتباردهندگان، عرضه‌کنندگان کالا و کارکنان شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد. قابل ذکر است که با پیچیده‌تر و قانونمندتر شدن اقتصاد، دامنه استفاده‌کنندگان از اطلاعات مذکور افزایش یافته است. بنابراین، برجستگی متمایز حرفه حسابداری، پذیرش مسئولیت نسبت به عموم است. انتظارات جامعه از اهل این حرفه، بسیار است و مردم باید به کیفیت خدمات پیچیده ارائه شده توسط حرفه حسابداری اعتماد داشته باشند. اما حفظ اعتماد عمومی به حرفه حسابداری تا زمانی که حسابداران حرفه‌ای، خدمات خود را در سطحی که شایسته اعتماد جامعه باشد ارائه کنند، میسر است. از این‌رو، خدمات حرفه حسابداری باید در بالاترین سطح ممکن و با رعایت ضوابطی ارائه شود، که تداوم این خدمات با کیفیت مناسب را تضمین کند (۶). از طرفی استفاده‌کنندگان از خدمات حسابداری بویژه تصمیم‌گیرندگانی که از صورت‌های مالی استفاده می‌کنند، انتظار دارند که اطلاعات ارائه شده به‌طور قابل توجهی کارآمد، قابل اتکا، واقعی و بی‌غرضانه باشند. بنابراین، کسانی که در رشته حسابداری فعالیت می‌کنند نه تنها باید واجد شرایط و صلاحیت حرفه‌ای باشند، بلکه باید از درجه بالایی از صداقت و درستکاری حرفه‌ای نیز برخوردار بوده و آبرو و حیثیت حرفه‌ای از مهم‌ترین دارایی‌های آنها باشد (۶). در نتیجه اخلاق حسابداری برای حسابداران حرفه‌ای و کسانی که به خدمات حسابداری تکیه دارند اهمیت زیادی دارد و حرفه حسابداری باید اصول اخلاقی و قوانینی را تدوین نموده که اعضای آن را ملزم نماید تا از سطحی از خویشتن‌داری برخوردار شوند که مآورای الزامات قانونی و مقررات است.

آرمسترانگ و همکاران^۱ (۷) بیان می‌دارند که توجهات بیشتری به اخلاق در حسابداری ضروری است، و همچنین تذکر می‌دهند که «باید اخلاقیات بیشتری در آموزش حسابداری تعلیم داده شوند». موج رسوایی‌های حسابداری به اعتبار این حرفه صدمه زد، و باعث شد جوامع تجاری بارها خواستار بهبود تصمیم‌گیری اخلاقی در حرفه حسابداری شوند. به دنبال این مشکلات بزرگ، شرکت‌ها خواستار به کارگیری اخلاق در حرفه حسابداری و حسابرسی، آموزش اخلاق در دوره تحصیلات

1. Armstrong et al

حسابداری، و استفاده از سوالات با محتوای اخلاقی در آزمون‌های حسابداری رسمی شده‌اند (۸). محققان و دانشمندان دو علت اصلی این مشکلات را این چنین عنوان می‌کنند.

۱. فقدان نظارت و قانون‌گذاری

۲. کمبود محتوای اخلاقی دوره‌های آموزش حسابداری

تعدادی از منتقدان معتقدند که کمبود نظارت دولتی و قانون‌گذاری است که امکان رخداد این چنین فسادهایی را می‌دهد. لذا باید به افزایش قوانین توجه نشان داد که از مهم‌ترین آنها قانون ساربینز - آکسلی است (۹).

در مجموع چنانچه در یک حرفه اخلاق حرفه‌ای وجود داشته باشد آن حرفه پیشرفت خواهد کرد وگرنه باید منتظر نابودی آن رشته باشیم (۱۰). لازمه دستیابی به اهداف حرفه حسابداری توسط حسابداران حرفه‌ای، پابندی به اصول بنیادی اخلاقی حسابداری است. اصول اخلاقی حسابداری که کم و بیش مورد اتفاق نظر همه انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری بوده و رعایت آنها موجب تأمین اهداف این حرفه می‌گردد به شرح زیر است:

الف) درستکاری

حسابدار باید در انجام کارهای خود درستکار باشد. یعنی این که صادق باشد و برخورد صحیح داشته باشد، این چنین است که می‌تواند به حرفه خود کمک کند. تا این اصل نباشد اصول دیگر هم نخواهد بود لازمه دستیابی به سایر اصول درستکار بودن است (۱۱).

ب) بی‌طرفی

حسابدار باید بی‌طرف باشد و نباید اجازه دهد هرگونه پیش‌داوری، جانبداری، تضاد منافع یا نفوذ دیگران، بی‌طرفی او را در ارائه خدمات حرفه‌ای مخدوش کند و باید واقعیات را در نظر بگیرد. لازمه این که یک حسابدار اصل بی‌طرفی را رعایت کند این است که درستکار باشد (۱۲).

ج) صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای

حسابدار حرفه‌ای باید خدماتی را تقبل کند که توان ایفای آن را داشته باشد و در موارد لازم بتواند از همکاری یا مشورت دیگران استفاده کند. وی باید دانش و مهارت حرفه‌ای خود را در زمینه تحولات، روش‌ها و تکنیک‌های جدید و قوانین و مقررات به سطحی ارتقا دهد که صاحبکار یا کارفرمای وی اطمینان یابد که از خدمات حرفه‌ای کارآمدی برخوردار می‌شود.

د) رازداری

باید به محرمانه بودن اطلاعاتی که در جریان ارائه خدمات حرفه‌ای خود بدست می‌آورد توجه کند و نباید چنین اطلاعاتی را بدون مجوز صریح صاحبکار یا کارفرما استفاده و یا افشا کند، مگر آن که از نظر قانونی یا حرفه‌ای حق و یا مسئولیت افشای آن را داشته باشد.

هـ) استقلال

اصول بنیادی اخلاق و رفتار حرفه‌ای ایجاب می‌کند که حسابدار حرفه‌ای هنگامی که کاری را عهده‌دار می‌شود که به ارائه گزارش حسابرسی یا سایر گزارش‌های اطمینان‌بخش می‌انجامد که مورد استفاده شخص ثالث است، به آن وابسته نباشد (۱۳).

اهداف و فواید آموزش اخلاق حسابداری

- ایجاد آگاهی و حساسیت نسبت به مسائل اخلاقی.
- به رسمیت شناختن مسائلی که در حسابداری دارای مفاهیم اخلاقی هستند.
- توسعه دادن حس تعهد اخلاقی یا مسئولیت‌پذیری.
- توسعه توانایی‌های موردنیاز برای مقابله با درگیری‌های اخلاقی یا مشکلات.
- تدوین برنامه‌ای برای ارزیابی جاری نیازمندی‌های اخلاقی.
- ایجاد ارزش‌های عملیاتی و رفتارهای موردنیاز سازمان.
- هماهنگ‌سازی رفتارهای سازمانی با ارزش‌های عملیاتی.
- وارد ساختن دستورالعمل‌های اخلاقی در تصمیم‌گیری‌ها.
- ایجاد مکانیسم‌هایی جهت حل و فصل معضله‌های اخلاقی.

روش‌های حل معضلات اخلاقی

طبق بند سوم اصول اخلاقی در آیین رفتار حرفه‌ای AICPA برای حفظ و گسترش اعتماد عمومی، اعضاء حرفه باید همه مسئولیت‌های حرفه‌ای خود را با بالاترین درجه صداقت و درستکاری انجام دهند. سؤال مهم این است که حسابداری به عنوان یک حرفه چگونه می‌تواند از این وضعیت نابسامان

که ناشی از زیرپا گذاشتن اصول اخلاقی است بیرون آمده و اعتماد همگان را با بازگشت به رسالت خود دوباره به دست آورد. در پاسخ به این سؤال، پیشنهاداتی به شرح ذیل ارائه می‌گردد:

۱- نقش دولت

مداخله دولت‌ها با استفاده از ابزار کیفری قوی برای کسانی که خلاف قواعد اخلاقی عمل می‌کنند.

۲- انجمن‌های حرفه‌ای

تدوین اصول و احکام اخلاق حرفه‌ای و پیش‌بینی ضمانت اجرایی این اصول.

۳- مؤسسات حسابداری و سایر استخدام‌کنندگان حسابداران

- اطمینان از صلاحیت اخلاقی و مسئولیت‌پذیری حرفه‌ای متقاضیان
- منصوب نمودن حسابدار ارشد جهت پاسخگویی به مشکلات (۱۴)
- تهیه فرم‌هایی جهت ارزشیابی اخلاقی مدیران و سایر اعضا که توسط مشتریان پس از خاتمه کار تکمیل گردد.

۴- دانشگاه‌ها و مراکز آموزشی

- توجه ویژه به اخلاقیات جهت تربیت مدیران فردا (۱۵)
- گنجانیدن سرفصل اخلاق در دروس دانشگاهی حسابداری
- آگاه نمودن دانشجویان از نقش کلیدی حسابداران در سازمان
- ارائه نمونه‌های واقعی و ملموس جهت درک بهتر دانشجویان در لزوم اخلاق سازمانی
- جلوگیری از القای جهان‌بینی سرمایه‌داری بی‌رحمانه در جهت حذف شرکایی که توان رقابت ندارند از بازار (۱۵)

براکتر (۱۶) عضو انجمن حسابداران مدیریت آمریکا معتقد است: «دانشگاه‌ها مسئول تاکید بیشتر بر

آموزش اخلاق در تصمیم‌گیری هستند اما اغلب آموزش این ارزش‌ها را نادیده می‌گیرند».

توجه به این مطلب نشان می‌دهد که حتی اگر در صورتی که اخلاق حرفه‌ای بعنوان یک درس در سرفصل دروس کارشناسی حسابداری گنجانده شود، نباید انتظار داشت که همه معضلات اخلاقی ریشه‌کن گردد. زیرا همان‌طور که ملاحظه می‌فرمایید این مبحث نیازمند همکاری بسیاری از نهادهاست، اما برای نهادینه کردن این موضوع و تبدیل آن به یک فرهنگ عمومی دانشگاه می‌تواند نقطه شروع خوبی باشد.

پیشینه پژوهش

طراحی عناوین درسی یک رشته تحصیلی می‌تواند به شیوه‌های مختلفی انجام پذیرد. تا پیش از سال ۱۹۹۰، شورای آمریکایی آموزش^۱ تخمین زده بود که بیش از ۸۰ درصد دانشکده‌های ایالات متحده آمریکا مجری نوعی برنامه ارزیابی آموزشی هستند (۱۷). هدف ارزیابی آموزشی اندازه‌گیری ارزش افزوده ایجاد شده در فرایند آموزش است. در این سیستم بر دستیابی به اهداف آموزشی تاکید می‌شود. دیپ و همکاران^۲ (۱۸) در پژوهشی برنامه ارزیابی آموزشی را مورد نقد قرار دادند و ادعا کردند که یک برنامه آموزشی باید مجموعه وسیع‌تری از نتایج را مورد توجه قرار دهد، که از آن جمله می‌توان به نتایج مرتبط با رشد حرفه‌ای، مهارت‌های میان فردی، و مهارت‌های ارتباطی اشاره نمود. آنها یک طبقه‌بندی از مهارت‌های مورد نیاز حسابداری شامل ۲۷ قلم که در ۷ طبقه اصلی گنجانده شده بود، ارائه کردند (۱۹).

هیلتهیتل و جونز^۳ (۲۰) اثربخشی آموزش اخلاق به دانشجویان حسابداری در دو دانشگاه را بررسی کردند و به این نتیجه رسیدند که دانشجویان این کلاس‌ها هنگام تصمیم‌گیری از معیارها و اصولی که فراگرفته‌اند بهره می‌گیرند. هم‌چنین آنها دریافتند که واحد درسی اخلاق تجاری بر اتکای دانشجویان بر "قواعد افشا"، "قانون طلایی اخلاق" و "آیین رفتار حرفه‌ای" موثر است.

گراسو و کاپلن^۴ (۲۱) با بررسی ۲۲۳ دانشجوی حسابداری از سه دانشگاه در سه ایالات مختلف آمریکا نتیجه گرفتند که دانشجویان زن معیارهای اخلاقی بالاتری نسبت به دانشجویان مرد دارند. هم‌چنین، یافته‌های آنها نشان می‌دهد که ارتقای معیارهای اخلاقی با گذراندن واحد حسابرسی در رابطه است (دانشجویان در این درس با آیین رفتار حرفه‌ای و مسائل اخلاقی آشنا می‌شوند)، اما با گذراندن واحد درس اخلاق عمومی رابطه‌ای ندارد.

بونک و اسمیت^۵ (۲۲) در یک بررسی ادعا نمودند که نظام آموزش حسابداری به منظور بالا بردن مهارت‌های تفکر انتقادی و خلاق برای مواجهه با مسائل اقتصاد جهانی در قرن بیست و یکم، نیاز به بازنگری دارد. به نظر آنها ارائه دروس به صورت دانشجو محور، و نیز افزودن دروسی که فنون تفکر

-
1. American Council of Education
 2. Deppe et al
 3. Hiltebeitel & Jones,
 4. Grasso & Kaplan
 5. Bonk & Smith

خلاق و انتقادی را تقویت می‌کند باید مورد توجه قرار گیرد. جانستون و بیگز^۱ (۲۳) طراحی آموزش حسابداری مبتنی بر مشکل را با الهام از آموزش پزشکی پیشنهاد نمودند. این شیوه نخستین بار در دانشکده پزشکی دانشگاه مک‌مستر در اواخر دهه ۱۹۶۰ بکار گرفته شد (۲۴). هرینگ و ویلیامز^۲ (۲۵) معتقدند که به منظور افزایش اثربخشی دروس، طراحی برنامه درسی باید مبتنی بر اهدافی باشد که به روشنی تبیین شده‌اند.

رفیعی (۲۶) در بررسی عوامل اثرگذار بر معیارهای اخلاقی حسابداری در ایران آشنایی با آیین رفتار حرفه‌ای را با کاهش مصلحت‌گرایی دانشجویان حسابداری مرتبط دانست. همچنین، این پژوهش نشان داد که معیارهای اخلاقی دانشجویان حسابداری مقطع کارشناسی و کارشناسی ارشد در ایران، سطح بالایی ندارند. ثقفی و همکاران نیز (۲۷) با بررسی ساختار درسی کارشناسی حسابداری به این نتیجه رسیده‌اند که اخلاق در حسابداری بعنوان مهم‌ترین اولویت برای تغییر در ساختار درسی کارشناسی حسابداری به شمار می‌رود.

روش پژوهش

در ابتدا با استفاده از اطلاعات پژوهش رحمانی و همکاران (۲۸) که به بررسی تطبیقی عناوین درسی رشته حسابداری در ایران و سایر کشورها پرداخته بودند، پرسشنامه‌ای تهیه گردید. شیوه پژوهش رحمانی و همکاران بدین صورت است که ابتدا به منظور یافتن موارد مغایرت بین عناوین درسی دانشگاه‌های ایران و سایر کشورها، یک مطالعه توصیفی پیمایشی تطبیقی انجام گرفته است و دانشگاه‌هایی که دارای دو ویژگی زیر بودند، به عنوان جامعه در نظر گرفته‌اند:

۱. جزء ۵۰ دانشگاه برتری باشد که در لیست ۱۰۰ دانشگاه برتر هر یک از قاره‌های آفریقا، آسیا، اروپا، آمریکا، اقیانوسیه، و خاورمیانه قرار گرفته باشد، و
۲. دارای رشته حسابداری باشد.

سپس به دلیل وجود محدودیت‌هایی از قبیل عدم ارائه اطلاعات مرتبط با عناوین درسی از سوی برخی دانشگاه‌ها، به ویژه دانشگاه‌های اروپایی، تنها اطلاعات ۳۵ دانشگاه را گردآوری نموده‌اند. شیوه عمل بدین صورت بوده است که ابتدا فهرست دانشگاه‌ها و رتبه‌بندی آنها از سایت

1. Johnstone & Biggs
2. Herring & Williams

www.webometrics.info/index.html استخراج شده که این رتبه‌بندی توسط بزرگترین گروه تحقیقاتی اسپانیایی به نام سی‌اس‌آی‌سی (Consejo Superior de Investigaciones Científicas) انجام شده است. سپس با مراجعه به سایت هر یک از دانشگاه‌ها، و جستجوی برنامه درسی آنها، عناوین درسی استخراج گردیده است. در ادامه رحمانی و همکاران پس از بررسی ۳۵ دانشگاه از مناطق مختلف جغرافیایی مختلف جهان، فهرستی از دروسی تهیه نمودند که جزو دروس حسابداری آن دانشگاه‌ها بود، اما در فهرست مصوب شورای عالی برنامه‌ریزی ایران قرار نداشت. با توجه به اینکه پژوهش در یک دوره زمانی خاص انجام گرفته است و طبیعتاً نتایج آن در همان زمان معتبر است و برای دوره‌های قبل و یا بعد از آن قابل تعمیم نیست لازم است که مجدداً این موضوع بررسی شود تا مشخص گردد که نیازهای جامعه علمی به چه سمتی رفته است؟ اصلاً شاید صاحب‌نظران معتقد باشند که در حال حاضر اخلاق حرفه‌ای جزو موارد با اهمیت نیست، پس برای هدایت صحیح برنامه ریزی‌های کلان علمی کشور نیاز به یک تحقیق و پژوهش مجدد و به روز وجود دارد تا بتوان به نتایج آن اعتماد نمود.

برای این منظور مجدداً طبق مغایرت‌های بدست آمده از پژوهش رحمانی و همکاران پرسشنامه‌ای تهیه و سپس در اختیار ۵۰ تن از اساتید و صاحب نظران قرار گرفت و از آنان خواسته شد که پنج اولویت اول خود را مشخص نمایند. در این مرحله تلاش شد با افزایش جامعه آماری از ۴۰ نفر به ۵۰ نفر یافته‌های قابل اعتمادتری را بدست آورد.

در این پرسشنامه از پاسخ‌دهنده خواسته شد از میان عناوین پرسشنامه، پنج عنوان درسی را که برای قرار گرفتن در برنامه درسی رشته حسابداری از اولویت بالاتری برخوردارند، به ترتیب مشخص کنند.

جدول ۲. فهرست دروس متفاوت دانشگاه‌های معتبر جهان نسبت به برنامه کارشناسی حسابداری ایران

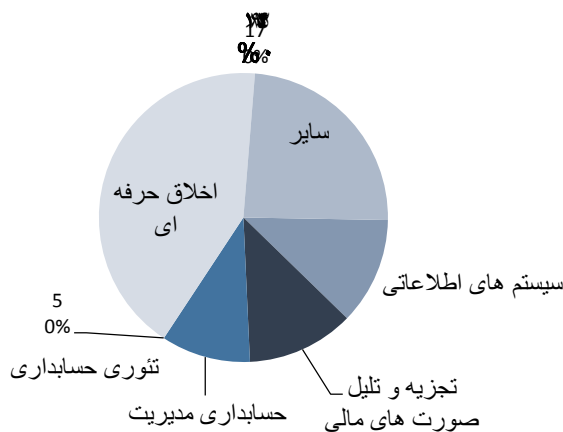
ردیف	نام درس
۱	سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری مدیریت
۲	تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی
۳	حسابداری مدیریت
۴	تنویری حسابداری
۵	گزارشگری مالی
۶	اخلاق حرفه‌ای

حسابرسی پیشرفته	۷
حسابداری بین‌المللی	۸
خدمات اعتباردهی و اطمینان بخشی	۹
حسابداری وجوه	۱۰
حسابرسی داخلی	۱۱
بررسی تقلبات	۱۲
تئوری حسابرسي	۱۳
حسابداری کشاورزی	۱۴
حسابرسی کامپیوتری	۱۵
حسابرسی مستقل	۱۶
حسابداری در اسلام	۱۷
حسابداری نفت و گاز	۱۸

لازم به توضیح است که در پژوهش ثقفی و همکاران از اساتید خواسته شده بود که سه اولویت خود را مشخص نمایند. در این جا برای دقیق‌تر شدن تغییرات احتمالی و افزایش توان تجزیه و تحلیل در تغییرات سلايق و اهمیت‌ها از اساتید خواسته شد تا پنج اولویت اول خود را مشخص نمایند.

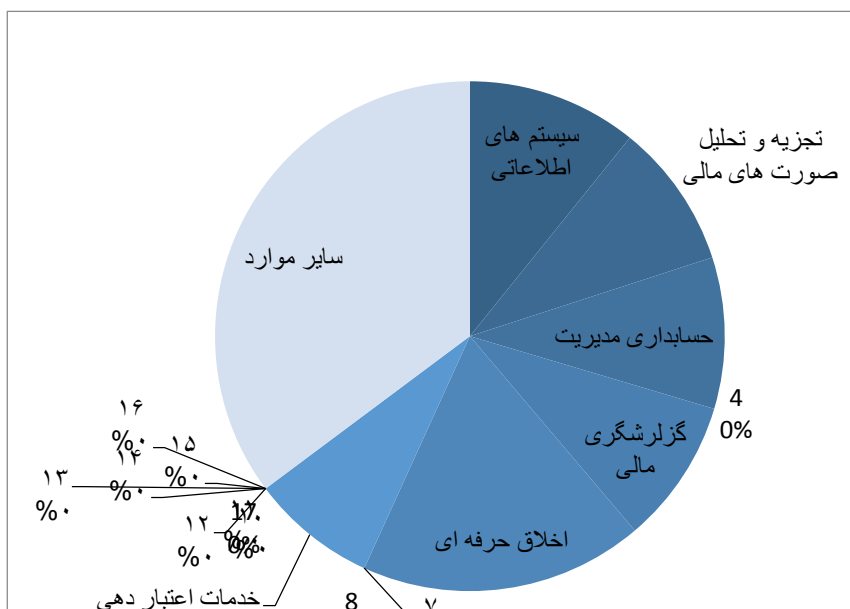
یافته‌های پژوهش

یافته‌های حاصل از ویژگی‌های جمعیت شناختی نشان می‌دهد که ۲۲ نفر از پاسخ‌دهندگان زن و ۲۸ نفر مرد بوده‌اند. یعنی ۴۴٪ را زنان و ۵۶٪ را مردان تشکیل داده‌اند. همچنین ۱۴ نفر از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی دکتری، ۲۴ نفر دانشجوی دکتری و ۱۲ نفر کارشناس ارشد بوده‌اند. بدین معنا که ۲۸٪ دکتری، ۴۸٪ دانشجوی دکتری و ۲۴٪ کارشناسی ارشد بوده‌اند. میانگین میزان سابقه کاری پاسخ‌دهندگان ۷/۶ سال است که در این زمینه افراد بی‌تجربه محسوب نمی‌شوند و در کنار سطح علمی آنها می‌توان نتیجه گرفت که اطلاعات بدست آمده قابل اعتماد باشد. پس از بررسی و جمع‌بندی، نتایج حاصل از این پژوهش به صورت زیر درآمده است. نمودار شماره ۱ پنج اولویت اول انتخاب کنندگان را نشان می‌دهد.



نمودار ۱. نمودار دایره‌ای انتخاب اول پاسخ‌دهندگان

این یافته‌ها نشان می‌دهد که ۴۲٪ از افراد اخلاق حرفه‌ای را بعنوان مهم‌ترین اولویت خود انتخاب نموده‌اند. و پس از آن با فاصله‌ای معنادار دروس سیستم‌های اطلاعاتی، تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی و حسابداری مدیریت وجود دارند. در پژوهش انجام گرفته توسط دکتر ثقفی و همکاران ۳۴٪ از افراد اخلاق حرفه‌ای را بعنوان اولویت اول خود انتخاب کرده بودند که در این پژوهش افزایش ۸ درصدی نشان دهنده افزایش اهمیت اخلاق حرفه‌ای و یا نیاز بیشتر جامعه به آن است. در ادامه برای مشخص شدن جایگاه اخلاق حرفه‌ای در پنج گزینه انتخابی انتخاب کنندگان، به بررسی درصد فراوانی پنج اولویت انتخاب کنندگان پرداخته می‌شود که نمودار شماره ۲ بیانگر این موضوع است.



نمودار ۲. نمودار دایره‌ای مجموع فراوانی پنج انتخاب اول پاسخ‌دهندگان

Z نمودار بالا نشان می‌دهد که ۱۸٪ افراد اخلاق حرفه‌ای را در گزینه‌های خود داشته‌اند و پس از آن دروس سیستم‌های اطلاعاتی، حسابداری مدیریت، تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی، گزارشگری مالی و خدمات اعتباردهی و اطمینان بخشی وجود دارند. پس از مشخص شدن اهمیت اخلاق حرفه‌ای، ثقفی و همکاران دریافتند که در ۲۴٪ از ۱۵۰ دانشگاه مورد بررسی درس اخلاق حرفه‌ای تدریس می‌شود و با توجه به اینکه عمر اخلاق حرفه‌ای به نهایتاً ۲۰ سال گذشته بر می‌گردد، میزان توجه دانشگاه‌های معتبر به این مقوله نشان دهنده اهمیت این موضوع است.

از مجموع مطالب بالا و نتیجه پژوهش که اهمیت اخلاق حرفه‌ای و قابلیت تبدیل آن بعنوان یک سرفصل مستقل را نشان می‌دهد، می‌توان نتیجه گرفت در صورتی که بتوان تنها یک درس را به ساختار درسی کارشناسی حسابداری اضافه نمود، طبق نظر کارشناسان، آن درس اخلاق حرفه‌ای خواهد بود.

بحث و نتیجه‌گیری

بررسی مجدد انجام گرفته و حاصل شدن نتیجه‌ای مشابه چند سال گذشته و حتی افزایش درصد انتخاب پاسخگویان برای انتخاب اخلاق حرفه‌ای بعنوان اولین گزینه انتخابی، می‌تواند زنگ خطری برای حرفه باشد. زیرا در صورتی که وضعیت اخلاق در حرفه در وضعیت مناسبی بود اخلاق حرفه‌ای بعنوان اولین گزینه از طرف اکثر پاسخ‌دهندگان انتخاب نمی‌شد، ضمن اینکه افزایش این درصد گویای این است که نه تنها در این زمینه در چند سال گذشته کاری صورت نگرفته، بلکه با دست روی دست گذاشتن وضعیت وخیم‌تر نیز شده است. لذا برنامه‌ریزان کلان و دست‌اندرکاران در سطوح مختلف مدیریتی با مد نظر قرار دادن عواقب ناشی از بی‌توجهی به این مقوله، باید توجه فوق‌العاده خود را به این موضوع معطوف نمایند. برای این منظور باید برنامه‌ریزی بلندمدت کلان و ریشه‌ای انجام گردد زیرا عدم توجه به این مهم می‌تواند کل حیثیت حرفه را خدشه‌دار کند. می‌توان توجه به اخلاق حرفه‌ای بعنوان موضوعی فوق‌العاده مهم را با افزایش آن بعنوان یک درس مستقل در مجموعه دروس کارشناسی حسابداری نشان داد، تا دانشجویان با آن بیش از پیش آشنا شوند. اما نباید از این نکته غافل شد که حتی در صورت گنجانده شدن اخلاق حرفه‌ای بعنوان یک سرفصل در دروس کارشناسی حسابداری، برنامه‌های جانبی و فرهنگ‌سازی ضروری است که این موضوع نیازمند همکاری و هماهنگی همه افراد تاثیرگذار در حرفه است.

منابع

1. Smith M., K.H.H. Lee (2009), Aspects of Accounting Code of Ethics in Canada, Egypt, and Japan, Nov./Dec.
2. Kabir M.H. (2009), Ethics and Independence in Accountancy Profession, Continuing professional Development(CPD), Seminar Paper
3. Gitman L.J. C. McDaniel. (2002) The Future of Business. South-Western College Publishing USA. Interactive Edition. Pp.98-135.
4. Smith LM (2003). A Fresh Look at Accounting Ethics. Accounting Horizons 17: 47-49.
5. کمیته فنی سازمان حسابرسی، آئین رفتار حرفه‌ای، تهران، انتشارات سازمان حسابرسی، چاپ ششم. ۱۳۸۵.
6. Allison McClintic Marion. (2001). Ethics in Accounting. Encyclopedia of Business and Finance. Ed.. eNotes. com. Available at:

- <http://www.enotes.com/business-finance-encyclopedia/ethics-accounting>.
7. Armstrong, M. B., Ketz, J. E., & Owsen, D. (2003). Ethics education in accounting: Moving toward ethical motivation and ethical behavior. *Journal of Accounting Education*, 21(1), 1.
 8. Weisbrod, E., (2009). The role of affect and tolerance of ambiguity in ethical decision making, *Journal of Advances in Accounting, incorporating Advances International Accounting*, 25., 57-63.
 ۹. مهدوی، غلامحسین و علی پور، صفدر. رویکردهای تصمیم‌گیری اخلاقی مدیران مالی شرکت‌ها، مجله دانش حسابداری، ۲، ۳۳-۵، تهران، ۱۳۸۹.
 ۱۰. اسکندری، حسن، اخلاق در حسابداری، فصلنامه دنیای اقتصاد، شماره ۶، صص ۱۵-۸، تهران، ۱۳۹۱.
 ۱۱. حساس یگانه، یحیی و مقصودی، امید، ارزش‌های اخلاقی در قضاوت‌های حسابرس، گاهنامه دانشکده مدیریت و حسابداری دانشگاه علامه طباطبائی، صص ۶۵-۶۲، تهران ۱۳۸۷.
 ۱۲. رجب‌دردی حسین، روستامیمندی، اعظم. بررسی اهمیت و نقش اخلاق در حرفه حسابداری، مجموعه مقالات دومین همایش داخلی مدیریت و حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد نطنز، ۱۳۹۳.
 ۱۳. رحمانی، احمد، اخلاق حسابداری، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، شماره ۵، صص ۱۵-۹، تهران، ۱۳۸۹.
 14. Kochan TA (2002). Addressing the crisis in confidence in corporations: Root causes, victims, and strategies for reform. *Academy of Management Executive*, Vole 16 (2):139-141
 15. ISIB .Initiative on Social Innovation through Business (2003). Where will they lead M.B.A. student attitudes about business and society. Available at: <http://www.aspeninstitute.org/AspenInstitute/files/Clibreryfiles/FileName/404/Aspen20%Exec20%Final.pdf>.
 16. Brackner J (1992). Issues of management accounting. *Journal of managerial accounting*.
 17. Herring, H., & Izard, C. (1992). "Outcomes assessment of accounting majors". *Issues in Accounting Education*, No. 7, pp. 1-17.
 18. Deppe, L., Sonderegger, E., Stice, J., Clark, D., & Streuling, G. (1991). "Emerging competencies for the practice of accountancy". *Journal of Accounting Education*, No. 9, pp. 257-290.
 19. Erwin, T. (1991). *Assessing student learning and development*. San Francisco: Jossey-Bass Publishers.

20. Hildebeitel MK, Jones KS (1992). An assessment of ethics instruction in accounting education. *Journal of Business Ethics*. 11(1): p. 37-46.
21. Grasso PL, Kaplan ES (1998). AN EXAMINATION OF ETHICAL STANDARDS FOR TAX ISSUES. *Journal of Accounting Education*. 16(1): p. 85.100.
22. Bonk, C. J. and G. S. Smith (1998). "Alternative Instructional Strategies for Creative and Critical Thinking in the Accounting Curriculum". *Journal of Accounting Education*, Vol. 16, No 2, pp. 261-293.
23. Johnstone, K. M. and S. F. Biggs (1998). "Problem-Based Learning, Introduction, Analysis, and Accounting Curricula Implications", *Journal of Accounting Education*, Vol. 16, Nos. 3/4, pp. 407_427.
24. Spaulding, W. B. (1969). "The undergraduate medical curriculum (1969 model): McMaster University." *Canadian Medical Association Journal*, 100 (April), pp. 659_664.
25. Herring III, H.C., J.R. Williams (2000). "The role of objectives in curriculum development". *Journal of Accounting Education*, No. 18, pp. 1-14.

۲۶. رفیعی افسانه. تاثیر جنسیت، مقطع تحصیلی، دینداری و سابقه کار بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران در ایران. پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشگاه تهران. ۱۳۸۶.

۲۷. ثقفی، علی؛ رحمانی، حلیمه؛ رفیعی، افسانه. آموزش اخلاق حسابداری در دوره کارشناسی. *اخلاق در علوم و فناوری* سال پنجم، بهار و تابستان ۱۳۸۹ - شماره ۱ و ۲ صص ۷ تا ۱۸.

۲۸. رحمانی زرافشان، رفیعی افسانه، رحمانی حلیمه. بررسی تطبیقی عناوین درسی رشته حسابداری در ایران و سایر کشورها. *مجموعه مقالات سومین همایش سراسری دانشجویان حسابداری دانشگاه‌های کشور ۱۳۸۷* تهران.