

## مقایسه اولویت بندی راهکارهای موضوعی - محتوایی و انگیزشی - ساختاری آموزش اخلاق حرفه ای حسابداری به دانش آموزان و دانشجویان رشته حسابداری از دیدگاه دبیران هنرستان و استادان دانشگاه

فرشیده فرزین<sup>۱</sup>

بهاره بنی طالبی دهکردی<sup>۲</sup>

محمود بخشی نژاد<sup>۳</sup>

تاریخ پذیرش: ۹۵/۱/۱۵

تاریخ دریافت: ۹۴/۱۱/۲۷

### چکیده

این پژوهش باهدف مقایسه اولویت بندی راهکارهای موضوعی - محتوایی و انگیزشی - ساختاری آموزش اخلاق حرفه ای حسابداری به دانش آموزان و دانشجویان رشته حسابداری از دیدگاه دبیران هنرستان و استادان دانشگاه در هنرستانهای فنی و حرفه ای ودانشگاه ها با استفاده از تحلیل عاملی انجام شد. جامعه آماری شامل ۲ گروه دبیران رشته حسابداری هنرستانهای فنی و حرفه ای و اساتید رشته حسابداری که در دانشگاه های استان چهارمحال و بختیاری تدریس می کنند، است. ابزار مورد استفاده در تحلیل عاملی تأییدی نرم افزار LISREL است. بر اساس نتایج مشخص شده، در زمینه راهکارهای محتوایی - موضوعی مفاهیم صداقت و ارزش های اخلاقی اجتماعی و اصول اخلاق اسلامی دارای بالاترین اولویت هستند و اصول حرفه ای اخلاق متناسب با فرهنگ هر کشور و رابطه اخلاق میان کارکنان در اولویت های بعدی قرار دارند. در خصوص راهکارهای انگیزشی - ساختاری مقایسه دو گروه نشان می دهد که بالاترین اولویت از نظر دبیران هنرستان و اساتید دانشگاه آموزش اصول اخلاق حرفه ای به صورت یک درس مستقل و گنجاندن اصول اخلاقی در سرفصل دروس دیگر است.

واژه های کلیدی: اخلاق حرفه ای حسابداری، راهکارهای «موضوعی - محتوایی، راهکارهای انگیزشی - ساختاری».

۱- کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شهرکرد، ایران

۲- عضو هیئت علمی گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شهرکرد، ایران، (مسئول مکاتبات) Banitalebi57@yahoo.com

۳- عضو هیئت علمی گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شهرکرد، ایران

## ۱- مقدمه

یکی از اولویت‌های اساسی هر کشور، طراحی سیستم مناسب آموزشی برای تربیت بهینه نیروی انسانی متخصص برای تصدی مشاغل مختلف می‌باشد که این مسئولیت خطیر به وزارت آموزش و پرورش و مراکز دانشگاهی محول شده است که به ترتیب مجری آموزش‌های عمومی و تخصصی می‌باشند. با توجه به تحولات گسترده جهانی، امروزه به موضوع نقش اخلاق در حرفه حسابداری توجه فراوان شده و بسیار بحث می‌شود که آیا می‌توان اخلاق را جزء واحدهای درسی حسابداری به دانش‌آموزان و یا دانشجویان تدریس کرد؟ بعضی معتقدند که اخلاق با شیوه مرسوم آموزش حسابداری مناسبتی ندارد و بنابراین باید نه در دوره‌های حسابداری بلکه در خلال آموزش پایه‌ای و قبل از ورود دانشجویان به تحصیلات حرفه‌ای به آنان آموخته شود (خورسند، ۱۳۷۴).

تحقیقات متعددی در سنوات اخیر در حوزه علل ناکارآمدی آموزش‌های دانشگاهی حسابداری جهت آماده‌سازی دانشجویان باهدف تصدی وظایف محوله انجام شده است که نتایج مربوطه اغلب بر این موارد تأکید دارند که اولاً رشته علمی حسابداری نتوانسته خود را همگام با پیشرفت‌های دیگر علوم به‌روز کند، ثانیاً در شیوه آموزش و انتقال مناسب همین معلومات حسابداری به دانشجویان در دانشگاه‌ها نیز خلأهای ملموسی وجود دارد (صالحی و دیگران، ۱۳۹۳).

در نتیجه برخورداری از مهارت در مسائل اخلاقی در کنار صلاحیت‌های علمی و توانایی‌های فنی (تخصصی) برای حسابداران، مهم است. با این حال، در بین واحدهای درسی ارائه شده به دانش‌آموزان و دانشجویان رشته حسابداری در مقاطع مختلف تحصیلی سخنی از اخلاق به میان نیامده است. اینکه با داشتن برنامه‌های درسی که عمدتاً بر جنبه‌های فنی

تأکید دارند، تا چه اندازه می‌توان حسابدارانی تربیت کرد که در موقعیت‌های چالشی - اخلاقی بتوانند تصمیمات درستی اتخاذ کنند، سؤال بی‌پاسخ است. (مجتهدزاده و همکاران ۱۳۹۳).

از سوی دیگر، آموزش اخلاق به دانشجویان حسابداری موجب می‌شود که آن‌ها پیش از ورود به حرفه با مشکلات اخلاقی حسابداری آشنا شوند و خود را برای برخورد مناسب با شرایط دنیای واقعی آماده سازند و مهارت‌های تصمیم‌گیری و رفتار حرفه‌ای خود را تقویت کنند (هلپس<sup>۱</sup>، ۲۰۰۴). در واقع مهم‌ترین دلیل رسوایی‌های مالی اخیر را باید در کلاس‌های درس دانشکده‌های حسابداری و مدیریت و برنامه‌های تدریس آن‌ها، جستجو کرد؛ چراکه حسابداری به‌عنوان یک رشته دانشگاهی در حدود ۲۱ تا ۴۱ سال است که نگرشی اساسی در شیوه تدریس مطالب و سرفصل‌های مورد بحث نداشته است (ویلیام والسون، ۲۰۱۰؛ راسل و اسمیت<sup>۲</sup>، ۲۰۰۳). این در حالی است که سرفصل‌های مورد تدریس در مقاطع مختلف حسابداری باید به دانشجویان مهارت‌هایی را بیاموزند که برای موفقیت در محیط کار به آن نیاز دارند. صداقت، اخلاق و ارزش، مفاهیمی هستند که با وجود اهمیتی که در دنیای واقع برای حفظ حیات حرفه حسابداری بر عهده دارند، به‌گونه‌ای شایسته در برنامه‌های درسی مورد توجه قرار نگرفته‌اند (آلبرچت، ساک، ۲۰۰۰).

در این رابطه کالیور<sup>۳</sup>، (۲۰۰۴)، نشان داد که ضریب توجه به آموزش مفاهیم اخلاقی پایین می‌باشد. همچنین سلطان اغلو<sup>۴</sup>، (۲۰۰۷)، در بررسی شیوه‌های آموزش واحدهای حسابداری در دوره کارشناسی ۲۷ دانشگاه دولتی ترکیه دریافت که بین شیوه و نوع آموزش حسابداری دانشگاه‌های مورد بررسی ترکیه با دانشگاه‌های مشابه در ایالات متحده تفاوت فاحشی وجود ندارد، با این حال وی پیامدهای

فقدان واحدهای آموزش اخلاقی به دانشجویان حسابداری را متذکر شد.

مسئله آموزش اخلاق حرفه‌ای و الزام به‌کارگیری و پایبندی به آن در دوره‌های پایین‌تر یعنی در هنرستان‌ها و دانشگاه، می‌تواند در کاهش بروز خطرات و مشکلات اقتصادی و مالی مؤثر باشد. نکته مهمی که اینجا مطرح می‌شود این است که چون اصول اخلاقی به میزان بالایی انتزاعی بوده و ریشه در اعتقادهای بشری و علم فلسفه دارد، ضروری است یک برنامه تحصیلی در خصوص پرداختن به مباحث اخلاقی در دروس هنرستان، کاردانی و کارشناسی حسابداری طراحی شود و هدف از آموزش، فقط درک مفاهیم و توسعه مهارت‌ها نباشد، بلکه هدفی والاتر را دنبال کند و آن ایجاد شخصیت است.

لذا اساتید و معلمان در درجه اول اهمیت، با ارائه نظرات و راهکارهای خود می‌توانند در دستیابی به اهداف آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری در هنرستان‌های فنی و حرفه‌ای و دانشگاه‌ها راهگشا باشند. در این مقاله سعی شده تا به بررسی اولویت بندی راهکارهای موضوعی-محتوایی و انگیزشی-ساختاری آموزش اخلاق حرفه‌ای حسابداری به دانش آموزان و دانشجویان رشته حسابداری هنرستان‌های فنی و حرفه‌ای و دانشگاه‌های استان چهارمحال و بختیاری از دید دبیران و استادان این رشته پرداخته شود.

## ۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

با توجه به روند فزاینده‌ی تحولات در دنیای کنونی، مسئولیت نظام‌های آموزش عالی در سطح کمک به یادگیری برای «تحقق یادگیری به صرف یادگیری» جهانی به طور قابل توجهی از کمک به زندگی بهتر، تحول یافته است (Boyer, ۱۹۸۷) در راستای تحقق ایفای مسئولیت‌های آموزش عالی

رویکردها و دیدگاه‌های متنوعی در نظام‌های آموزش عالی کشورهای گوناگون در قاره‌های آمریکا، اروپا و آسیا در طول زمان شکل گرفته است.

آموزش عمومی در نظام‌های آموزش عالی، از قبل از قرن هجده میلادی و تا اوایل آن، نه به عنوان آموزش عمومی<sup>۵</sup>، بلکه با اصطلاح «آموزش لیبرال»<sup>۶</sup> معرفی می‌شد.

در آموزش لیبرال، تمامی دانشجویان می‌باید به نحو مطلوبی از مجموع کارهای علمی و ادبی کلاسیک، فلسفه، زبان‌های خارجی، منطق و علم معانی بیان، کسب اطلاعات می‌کردند؛ چرا که در این مدل، به داشتن مبانی وسیع و جامع از دانش، پرورش حس قدرشناسی از دانش، داشتن توانایی تفکر و حل مسائل، مورد تأکید قرار می‌گرفت. در اواخر قرن نوزده میلادی و به دنبال فشارهای اجتماعی ناشی از تحولات اجتماعی گسترده در جوامع آمریکایی و اروپایی برای تحول نظام آموزش عالی در این جوامع، تأکید بر آموزش عملی و کاربردی به منظور آماده کردن دانشجویان برای دنیای کار (در آن زمان) بیشتر شد. برای مثال، تصویب «قانون موریل»<sup>۷</sup> در ۱۸۶۲ م. با تأکید بر ارائه‌ی رشته‌ها و برنامه‌های کاربردی و تکنیکال در آموزش عالی، از جمله‌ی این موارد بود. لذا رشته‌ها و برنامه‌های درسی کارمحور، تکنیکی و عملی بیش از پیش مورد توجه قرار گرفتند (۱۹۹۶ Stark).

در اواسط قرن بیستم میلادی، نهضت دیگری در کشورهای آمریکایی و اروپایی به منظور «تخصص‌گرایی و حرفه‌گرایی محض»<sup>۸</sup> تجدید حیات برنامه‌های درسی آموزش عالی آغاز شد و مباحث جدی بین طرفداران در آموزش عالی و مخالفان آن‌ها آغاز شد. منتقدان مذکور به این نکته اذعان می‌کردند که صرف تمرکز بر حیطه‌های خیلی تخصصی در آموزش عالی باعث می‌شود که دانش آموزان و

- اعلام واضح و روشن اهداف برنامه های درسی اخلاق حرفه ای به دانشجویان؛
  - ایجاد فرصت‌های یادگیری تلفیقی برای دانشجویان؛
  - ایجاد یکپارچگی بین آموزش و تجربیات زندگی دانشجویان. همراه بودن آموزش با زندگی، تجربیات، مشاهدات و کاربردهای موردنیاز دانشجویان، تجربه ی یادگیری موفق تری را برای آنان فراهم می سازد؛
  - فراهم کردن زمینه ی تجربه های یادگیری فعالانه و درگیر شدن بیشتر دانشجویان در جریان آموزش در کلاس های درس؛
  - فراهم کردن و حتی الزام نمودن تمرین های عملی در درس اخلاق حرفه ای؛
  - انجام ارزیابی های مداوم از یادگیری ها و ارائه ی سریع بازخوردها به دانشجویان. دانشجویان زمانی بهتر یاد می گیرند که در طول فرایند یادگیری خود، پیشنهادها و رهنمودهای سازنده‌ای از جانب استادان خود برای تغییر رفتار و بهبود تلاش ها و فعالیت هایشان دریافت کنند؛
  - تقویت و تشویق تجربه های یادگیری گروهی در دانشجویان. آنان با وجود نقد، همکاری و حمایت دیگران، تجربه های یادگیری بهتری خواهند داشت؛
  - وجود زمان و دقت کافی برای مطالعه و یادگیری درس اخلاق بسیار مهم است. فقدان زمان کافی به بی دقتی در فراگیری منجر می‌شود؛ در صورتی که کسب دانش و مهارت با صرف وقت و انجام بحث و توضیح کافی تحقق می یابد؛
  - توجه به استعداد های گوناگون، تفاوت های فردی و روش های یادگیری متنوع دانشجویان. همه یادگیرندگان به یک روش یاد نمی گیرند و توجه
- دانشجویان به مسیرهای مطالعاتی خیلی محدود و تک بعدی سوق داده شوند و این امر با توجه به نیازهای جامعه و تحولات روزافزون فناوری و دانش چندان مطلوب نخواهد بود و به نفع بهبود و توسعه ی جامعه نیز نیست.
- بدین ترتیب، مباحث و توافق ها به سمت داشتن رویکرد تلفیقی در نظام برنامه ریزی درسی آموزش عالی سوق پیدا کرد؛ به این معنا که این برنامه ها باید از یک سو در راستای تربیت تخصصی دانشجویان برای بهبود کارایی شغل ها و حرفه های تخصصی متفاوت و از سوی دیگر برای انتقال ارزش های انسانی و میراث فرهنگی مشترک بین دانشجویان طراحی و تدوین شوند (Lattuca, ۱۹۹۶).
- بر این اساس، ضمن تأکید بر آموزش و تربیت حرفه ای تخصصی، آموزش عمومی و اخلاق نیز جایگاه خود را در آموزش های دانشگاهی در دوره های کاردانی و کارشناسی حفظ نموده است و البته بین برنامه های درسی آموزش عالی، با عبارت های متفاوتی هم چون: « برنامه ی پایه مشترک »<sup>۹</sup>، « برنامه ی مهارت های اساسی »<sup>۱۰</sup> و آموزش عمومی مطرح می شود. در هر صورت، این بخش از برنامه ی درسی به عنوان جزء جدایی ناپذیر و عنصر اساسی از برنامه ی درسی آموزش عالی در نظام های مختلف شناخته شده است. (Stark, ۱۹۹۶).
- البته تحقیقات دیگری نیز انجام شده اند که نسبت به تأثیر برنامه ی درسی آموزش عمومی بر انسجام و کیفیت سایر دروس دوره ی کارشناسی، تردید نشان داده اند و برای آن دلایلی از جمله عدم انسجام و هماهنگی بین دروس مربوطه نیز مطرح کرده اند (Ratcliff, ۱۹۹۲). رات کلیف در این رابطه توصیه هایی را برای « بهبود وضعیت کنونی برنامه ی درسی آموزش عمومی و مباحثی همچون اخلاق حرفه ای در دانشگاه ها » توصیه می کند؛ از جمله:

به این امر در برنامه ی درسی اگر چه مشکل، ولی امری الزامی است.

• برقراری ارتباطات علمی غیررسمی بیشتر بین استادان و دانشجویان که منافع زیادی را در بر دارد. (محجوب، ۱۳۷۳).

در آموزش و نظام سنتی یاد دهی-یادگیری سه رکن اصلی آموزش شامل مدرس، دانشجو و محتوا موردتوجه قرار می گیرد. در صورتی که با پیشرفت فناوریها، فعالیت های مدرس به صورت کنشی متقابل با دانشجویان به منظور ایجاد یادگیری تداعی آموزش سنتی کلاس با به کارگیری ارتباط رودررو و حضوری است (محجوب، ۱۳۷۳).

در این زمینه در حوزه تعلیم و تربیت و آموزش ۲ گروه راهکار در جهت بهبود برنامه درسی تخصصی همواره مورد تایید صاحب نظران عرصه تعلیم و تربیت وجود دارد که عبارتند از : راهکارهای «موضوعی- محتوایی» و «راهکارهای انگیزشی - ساختاری».

راهکارهای «موضوعی- محتوایی» عبارتند از راهکارهای بهبود برنامه درسی تخصصی در بخش نیازها و توانمندی های فنی و تخصصی دانشجویان و دانش آموزان را فراتر از حیطه ی دانشجویی و تحصیلی آنان موردتوجه قرار می دهد (عارفی و دیگران، ۱۳۸۸).

راهکارهای «موضوعی- محتوایی» شامل ابعاد مفاهیم صداقت، ارزش های اخلاقی اجتماعی، اصول حرفه ای اخلاق متناسب با فرهنگ کشور و رابطه اخلاق میان کارکنان و اصول اخلاق اسلامی می باشد (علی اویار و دیگران، ۲۰۱۳).

راهکارهای «انگیزشی - ساختاری» نیز عبارتند از راهکارهایی که به بهبود برنامه درسی تخصصی در بخش بررسی چارچوب کلی برنامه ریزی دروس تخصصی در دانشگاه ها و هنرستان ها می پردازند (عارفی و دیگران، ۱۳۸۸). این راهکارها شامل ابعاد

آموزش اخلاق به صورت یک درس مستقل، گنجاندن اصول اخلاقی در سرفصل دروس دیگر، بحث های گروهی و مطالعات موردی، سمینارها و همایش ها، پروژه و کارآموزی است. (علی اویار و دیگران، ۲۰۱۳).

## ۲-۱- رویکردهای آموزش حسابداری

آموزش عبارت است از فعالیت هایی که به منظور ایجاد یادگیری در یادگیرنده از جانب آموزگار یا معلم طرح ریزی می شود و بین آموزگار و یک یا چند یادگیرنده به صورت کنش متقابل جریان می یابد. آموزش فرآیندی است که طی آن فرد مهارت های موردنیاز برای انجام دادن یک عمل، وظیفه یا شغل را، کسب نموده یا این مهارت ها در او بیشتر می گردد. در طی فرآیند آموزش موجداتی فراهم می آید تا تجربه های یادگیری به وقوع بپیوندد و به این ترتیب می توان در ارتباط با آموزش کارکنان این گونه نتیجه گیری کرد که آموزش موجب می شود تا آنان وظایف خویش را با کارایی بیشتر انجام دهند (فخاریان، ۱۳۸۳).

تحقیقات نشان می دهد که رابطه مثبت قوی میان آموزش و بهبود عملکرد وجود دارد؛ لذا هرچه برای آموزش کارکنان هزینه صرف کنیم بازهم به حد مطلوب دست نیافته ایم؛ چون انسان موجود پیچیده و دارای نیروی بالقوه عظیمی می باشد و تنها بر اثر آموزش می توان خلایقیت ها و استعداد های نهفته را به فعالیت درآورد. (میر سپاسی، ۱۳۷۲).

در خصوص آموزش درس اخلاق در رشته حسابداری، استراتژی های سنتی آموزش حسابداری بر روی ماهیت امور، مهارت های محاسبه ای و فنی تمرکز داشته و گرایش کمی به حل مسائل کیفی و جاری دارند، در حالی که تفهیم دروس پایه ای مثل اخلاق نیازمند حل مسائل کیفی و جاری تجاری

تحصیلات باید درک اخلاقی و قوه تمیز را با واقعیت روزمره زندگی پیوند بزند. به همین خاطر ضروری است که دانش آموزان و دانشجویان با موضوعات مورد بحث و اخلاق در حرفه حسابداری آشنا شوند و همچنین از انتظارات و توقعات جامعه از اخلاق حرفه‌ای نیز آگاه گردند. با آموزش اخلاق حرفه‌ای به دانش آموزان و دانشجویان رشته حسابداری به الگوهای رفتاری برای تصمیم‌گیری موجه اخلاقی، مجهز خواهند شد. شناخت این الگوی رفتاری بسیار ضروری است، بخصوص در حرفه‌هایی که بیان نظرات کارشناسی خود به کل جامعه اکنون بیشتر نیازمند توانایی در توصیه‌های مدیریتی و توافق‌های اجتماعی هستند (خورسند، ۱۳۷۴)

بر این اساس، از دیدگاه دبیران هنرستانها و اعضای هیئت علمی دانشگاه‌ها به بررسی اولویت راهکارهای موضوعی- محتوایی و انگیزشی-ساختاری آموزش اخلاق حرفه‌ای حسابداری به دانش آموزان و دانشجویان رشته حسابداری در هنرستانهای فنی و حرفه‌ای و دانشگاه‌ها پرداخته شده است.

## ۲-۲- پیشینه تحقیق

مجتهد زاده و دیگران (۱۳۹۳) در پژوهشی با عنوان نقش اخلاق در حسابداری و چالش‌های پیش روی آموزش دانشگاهی، بیان نمودند که سیستم آموزش دانشگاهی فعلی به گونه‌ای است که موجب پرورش حسابداران دارای مهارت استدلال قاعده محور می‌شود. دانش‌آموختگان حاضر، از مهارت تفکر انتقادی و استدلال تحلیلی برخوردار نیستند و در مواجهه با رویدادهایی که در پوشش قوانین، استانداردها و آیین رفتار حرفه‌ای موضوعه قرار نمی‌گیرند، با مشکلات عدیده روبرو می‌شوند.

رهنمای رودپشتی و همکاران (۱۳۹۱) در پژوهشی به ارزیابی تاثیر اخلاق حرفه‌ای حسابداران

می‌باشد. به این منظور مدرس حسابداری می‌تواند از بحث‌های کلاسی و سخنرانی‌هایی با موضوع اخلاق استفاده کند. به لحاظ ماهیت خاص این درس نیاز است تا دانشجویان مشارکت فعال و گروهی در کلاس داشته باشند. همچنین باید نمونه‌های واقعی در کلاس مطرح شوند و دانشجویان علاوه بر نمونه‌های ذهنی، به‌طور واقعی نیز با مسائل اخلاقی حرفه‌ای روبرو شده و از این راه قدرت تجزیه و تحلیل و تصمیم‌گیری خود را افزایش دهند.

گنجانیدن مباحث اخلاقی در برنامه آموزش حسابداری را می‌توان به سه صورت زیر ارائه نمود:

- ارائه دروس مربوط به علوم اخلاقی تحت سرفصل‌های جداگانه و مستقل از دروس تخصصی حسابداری
- ادغام اصول و مفاهیم اخلاقی در درون موضوعات درسی حسابداری
- تلفیقی از دو روش فوق

اکنون بسیاری از مدارس و نیز دانشکده‌ها در رشته‌های مختلف، مبحث اخلاق را جزو موارد درسی خود قرار داده‌اند تا از این طریق هم دانش آموزان و هم دانشجویان را نسبت به مسائل اخلاقی حرفه آگاه کنند و هم آن‌ها را در تصمیم‌گیری‌ها (و هم‌چنین گزینش‌های) موفق اخلاقی، توانمندتر سازند. با این حال احتمالاً کسانی هستند که این شیوه را قبول ندارند و می‌گویند حسابداری باید برای رویارویی با مسائل اخلاقی، برخوردار از رشد خاص و تعلیمات ویژه باشد. بحث یادشده بر سر اینکه اخلاق به صورت واحدهای درسی در میان مواد آموزشی دیگر تدریس شود یا آن‌که در درون واحدهای درسی دیگر گنجانده شود هم‌اکنون در آمریکا به شکل زنده جریان دارد (خورسند، ۱۳۷۴).

بسیاری می‌پندارند که اخلاق یک ویژگی ذاتی و آموزش ناپذیر است. اما عده‌ای معتقدند که آموزش و

غفاری و همکاران (۱۳۸۷)، در تحقیق خود گنجاندن اخلاق در برنامه‌های حسابداری انگلستان را مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که اقلیت قابل توجهی از دانشگاه‌های انگلستان، با رسوایی‌های مالی و حسابداری اخیر، بر این باورند که اخلاق در برنامه درسی حسابداری وارد نشده است.

مرفی وجوزفین، سال ۲۰۱۱ در پژوهشی که در تنسی و میشیگان، انجام شد، برداشت اعضای هیئت علمی و دانشجویان مقطع کارشناسی از اخلاق حرفه‌ای حسابداری را مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان می‌دهد که، اعضای هیئت علمی و دانشجویان، در دو ناحیه برداشت‌های متفاوتی نسبت به آموزش اصول اخلاقی تجاری داشته‌اند. به ویژه، اعضای هیئت علمی، دریافته‌اند که آموزش اصول اخلاقی تجاری از اهمیت بیشتری برخوردار است و آن‌ها متوجه شده‌اند که نسبت به دانشجویان، مسئولیت بیشتری برای آموزش اصول اخلاقی تجاری دارند.

ماروزوسک، ۲۰۱۱ تحقیقی انجام داد تا به این سؤال پاسخ دهد که ارائه واحد درسی جداگانه اخلاق برای دانشجویان حسابداری و مدیریت مالی کشور لهستان، می‌تواند سطح توجه (هوشیاری) آن‌ها را نسبت به موضوع فرار مالیاتی به‌عنوان از چالش‌های اخلاقی حرفه حسابداری، ارتقاء دهد. او نتیجه گرفت، دانشجویان آموزش دیده در زمینه ی مباحث اخلاقی، در برخورد با موضوع فرار مالیاتی می‌توانند از این آموزش بهره گیرند. بنابراین به لزوم گنجاندن این سرفصل در برنامه حسابداری دانشگاهی کشور لهستان اشاره نمود.

برکس، جیسن، مالدین و ویتنی، ۲۰۰۹ تحقیقی را بر روی حسابداران جدید استخدام شرکت‌ها انجام دادند مشخص شد بهترین روش برای آموزش علوم اخلاقی به حسابداران در کلاس‌های درس و دانشگاه نیست بلکه آموزش در حین کار می‌باشد.

مدیریت بر ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت (با استفاده از تکنیک آنتروپی- فازی) پرداختند و نتایج آن نشان داد اخلاق حرفه ای حسابداران مدیریت بر ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت در تمام ابعاد موثر است و این موضوع نشان دهنده اهمیت اخلاق حرفه ای در واحدهای مالی و حسابداری در کنار سایر فاکتورهای موثر می باشد. در بین ابعاد اخلاق حرفه ای حسابداران مدیریت، شایستگی و صلاحیت حرفه ای حسابداران مدیریت بیشترین، سپس عینیت و بی طرفی حسابداران مدیریت تاثیر بسزایی بر ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت دارند.

رویایی و دیگران (۱۳۹۱) در پژوهشی با عنوان برداشت‌های دانشجویان و اعضای کادر آموزشی، از اهمیت آموزش اصول اخلاق تجاری و اصول اخلاق حسابداری، به بررسی تأثیر متغیرهای مستقل مثل گروه پاسخگو، جنسیت، سن و تجربه روی متغیرهای وابسته، اهمیت اهداف آموزش اصول اخلاقی در حسابداری و اهمیت اصول اخلاقی پرداختند. نتایج نشان داد هیچ رابطه مهم و چشمگیری بین متغیرها وجود ندارد. بر اساس نتایج توصیه شده موضوعات اصول اخلاقی تجاری و اصول اخلاق حسابداری در دانشگاه‌های ایران ارائه شوند

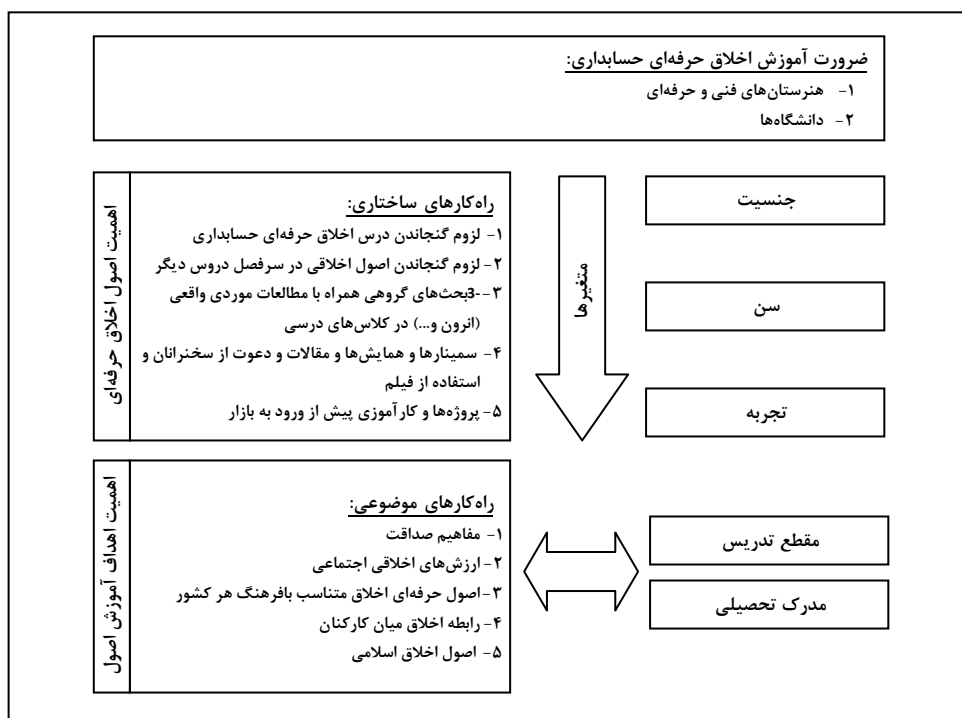
تقفی و دیگران (۱۳۸۹) در تحقیقی با عنوان آموزش اخلاق حسابداری در دوره کارشناسی به بررسی لزوم گنجاندن درس اخلاق حسابداری در برنامه درسی رشته حسابداری پرداخته‌اند. یافته‌های این تحقیق بیانگر آن است که ارائه درس اخلاق حرفه‌ای در مقطع کارشناسی یک ضرورت است و مطالب آن از طریق سایر دروس پوشش داده نمی‌شود و لذا باید در قالب یک عنوان درسی جدید که معادل سه واحد درسی محسوب می‌شود، در برنامه درسی رشته حسابداری گنجانده شود.

است و باید در سرفصل دروس دانشگاهی گنجانده شود.

#### ۴- مدل تحلیلی تحقیق

مدل تحلیلی توسط محقق به‌عنوان مدل پیشنهادی پژوهش در نمودار ۲-۸ ارائه شده است.

لاو و همکاران ، ۲۰۰۸ در یک پیمایش، باور دانشجویان را نسبت به تأثیر آموزش بر رفتار اخلاقی مورد آزمون قراردادند. آن‌ها نتیجه گرفتند گرچه نمی‌توان در مورد اعتقاد دانشجویان به اثرگذار بودن آموزش بر رفتار اخلاقی به‌طور مطلق سخن گفت اما دانشجویان معتقدند مباحث اخلاقی حائز اهمیت



نمودار ۲-۸- مدل پیشنهادی محقق

حسابداری که دروس اصلی این رشته و دروس مرتبط مانند مدیریت، اقتصاد، را در ۲۳ مرکز دانشگاهی استان چهارمحال و بختیاری تدریس می‌کنند، می‌باشد.

با استفاده از فرمول کوکران، تعداد ۸۰ نفر دبیران رشته حسابداری هنرستانهای فنی و حرفه‌ای و تعداد ۸۰ نفر استادان دانشگاه‌های پیام نور، دانشگاه‌های آزاد اسلامی، مراکز علمی کاربردی و غیر انتفاعی و آموزشکده سمای استان به عنوان نمونه انتخاب شدند. ابزار مورد استفاده در این پژوهش پرسشنامه است که شامل دو بخش است. بخش اول آن به‌عنوان

#### ۳- روش شناسی پژوهش

این پژوهش از لحاظ هدف از نوع تحقیقات کاربردی و در حیطه تحقیقات توصیفی<sup>۱۱</sup> و به لحاظ نحوه جمع‌آوری داده‌ها پیمایشی است. ابزار جمع‌آوری اطلاعات در این پژوهش پرسشنامه است. جامعه آماری این پژوهش مجموع دبیران و اساتید رشته حسابداری استان چهارمحال و بختیاری به تعداد ۲۷۴ نفر می‌باشد. گروه اول شامل کلیه دبیران رشته حسابداری هنرستان‌های فنی و حرفه‌ای استان چهارمحال و بختیاری که در ۳۹ هنرستان مشغول به تدریس هستند و گروه دوم شامل کلیه اساتید رشته



در بخش آمار استنباطی ابتدا نرمال بودن داده‌ها توسط آزمون کولموگروف- اسمیرنوف سنجیده شده که جدول ۴-۷ بیانگر، نتایج آزمون کولموگروف- اسمیرنوف هر یک از عوامل ذکر شده است. سطح معناداری آزمون کولموگروف- اسمیرنوف برای همه مؤلفه‌ها کمتر از ۰,۰۵ است، بنابراین باید از آزمون- های نا پارامتریک برای بررسی روابط میان متغیرها استفاده کرد. همچنین قابلیت اعتماد هر یک از متغیرهای فرعی در سطح قابل قبول و مورد اعتماد می‌باشد.

جدول ۴-۷- آزمون کولموگروف-اسمیرنوف

شرح	درجه آزادی	آماره آزمون Z	سطح معناداری (sig)
ضرورت آموزش	۱۶۰	۳,۱۹۵	.۰۰۰
اهمیت محتوایی- موضوعی	۱۶۰	۱,۸۸۳	.۰۰۲
اهمیت انگیزشی-ساختاری	۱۶۰	۲,۱۳۰	.۰۰۰

#### ۴- سئوالات پژوهش

سئوالات این پژوهش عبارتند از:

- از دیدگاه دبیران رشته حسابداری هنرستان‌های چهارمحال و بختیاری، اولویت بندی راهکارهای «موضوعی- محتوایی» برای آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری چگونه است؟
- از دیدگاه اعضای هیئت علمی رشته حسابداری دانشگاه‌های استان چهارمحال و بختیاری، اولویت بندی راهکارهای «موضوعی- محتوایی» برای آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری چگونه است؟
- از دیدگاه دبیران رشته حسابداری هنرستان‌های استان چهارمحال و بختیاری، اولویت بندی راهکارهای «انگیزشی- ساختاری» برای آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری چگونه است؟

راهبردهای محتوایی و موضوعی تنظیم گردید که در آن اهمیت اصول اخلاقی در قالب ۵ گویه با مقیاس ۵ ارزشی لیکرت (از خیلی کم ۱ تا خیلی زیاد ۵) مورد سنجش قرار گرفته و شامل ابعاد مفاهیم صداقت، ارزش‌های اخلاقی اجتماعی، اصول حرفه‌ای اخلاق متناسب با فرهنگ کشور و رابطه اخلاق میان کارکنان و اصول اخلاق اسلامی که بر اساس تحقیق علی اوپار و دیگران (۲۰۱۳) است تنظیم شد.

در بخش دوم نیز اهمیت اهداف آموزش اصول اخلاقی به‌عنوان راهبردهای انگیزشی- ساختاری در قالب ۵ گویه با مقیاس ۵ ارزشی لیکرت (از خیلی کم ۱ تا خیلی زیاد ۵) شامل ابعاد آموزش اخلاق به‌صورت یک درس مستقل، گنجانیدن اصول اخلاقی در سرفصل دروس دیگر، بحث‌های گروهی و مطالعات موردی، سمینارها و همایش‌ها، پروژه و کارآموزی، بر اساس تحقیق تنظیم و سپس سنجیده شده است (علی اوپار و دیگران، ۲۰۱۳).

روایی صوری و محتوای پرسشنامه پس از آزمون برابر با ۰/۹۶ و نتایج پایایی پرسشنامه طبق سنجش آلفای کرونباخ برای اساتید و دبیران به ترتیب ۰/۸۵ و ۰/۸۳ حاصل شد.

لازم به ذکر است برای کل پرسشنامه های راهبردهای محتوایی - موضوعی و انگیزشی- ساختاری، به طور جداگانه و به تفکیک ۵ گویه در نظر گرفته شده و با توجه به اینکه مقادیر معنی داری برای تمامی شاخص‌ها بیشتر از ۱,۹۶ می‌باشد، در نتیجه این شاخص‌ها معنادار هستند.

برای انجام تحلیل عامل تأییدی از نرم‌افزار LISREL استفاده می‌شود. این نرم‌افزار با استفاده از همبستگی و کوواریانس بین متغیرهای اندازه‌گیری شده، می‌تواند مقادیر بارهای عاملی، واریانس‌ها و خطاهای متغیرهای مکنون را برآورد یا استنباط کند (سرمد و همکاران، ۱۳۷۶).

پژوهش تمامی مقادیر به دست آمده برای این شاخص‌ها بزرگتر از ۰,۹ هستند، در نتیجه مدل برازش داده شده به داده‌ها مناسب می‌باشد.

#### ۵- یافته‌های پژوهش

##### ۵-۱- آمار استنباطی

در تحلیل عاملی ابتدا به بررسی معنی‌داری مدل می‌پردازیم. در اینجا به منظور بررسی معناداری پرسشنامه راهکارهای محتوایی موضوعی از دیدگاه دبیران هنرستان‌ها و اساتید دانشگاه‌ها از تحلیل عاملی تأییدی استفاده شده است. برای هر مدل تحلیل عاملی یک نمودار با بارهای عاملی برازش یافته استاندارد شده (ضرایب رگرسیون استاندارد شده) و یک نمودار با مقادیر آماره  $\chi^2$  - استیو دنت رسم شده است. هم‌چنین برای تعیین مناسب بودن یا مناسب نبودن برازش هر مدل از شاخص‌های  $p$ -value, RMSEA و  $\text{Chi-Square}/\text{Df}$  استفاده می‌شود.

شکل (۴-۶) مدل اندازه‌گیری کل پرسشنامه راهکارهای موضوعی محتوایی از دیدگاه دبیران هنرستان‌ها و اساتید دانشگاه‌ها در حالت تخمین استاندارد نشان می‌دهد. بارهای عاملی مدل در حالت تخمین استاندارد میزان تأثیر هر کدام از متغیرها و یا گویه‌ها را در توضیح و تبیین واریانس نمرات متغیر یا عامل اصلی نشان می‌دهد. به عبارت دیگر بار عاملی نشان‌دهنده میزان همبستگی هر متغیر مشاهده‌گر (سؤال پرسشنامه) با متغیر مکنون (عامل‌ها) می‌باشد. با توجه به نمودار (۴-۶) می‌توان بارهای عاملی هر یک از سؤالات تحقیق را مشاهده نمود. بار عاملی مربوط به هر یک از گویه‌های پرسشنامه در جدول (۴-۱۵) قابل مشاهده است.

نمودار ۴-۷ مدل در حالت معناداری را نشان می‌دهد. همان‌گونه که در این نمودار مشخص است، تمامی ضرایب به دست آمده از گویه‌ها معنادار

(۴) از دیدگاه اعضای هیئت‌علمی رشته حسابداری دانشگاه‌های استان چهارمحال و بختیاری، اولویت بندی راهکارهای «انگیزشی-ساختاری» برای آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری چگونه است؟

#### نیکوئی برازش مدل

جهت برازش مدل ساختاری پژوهش از پنج شاخص نیکوئی برازش  $\text{CFI}$  -  $\text{IFI}$  -  $\text{NFI}$  -  $\text{RMR}$  -  $\text{GFI}$  استفاده شده است. جدول زیر نشان می‌دهند که الگوی مفهومی پژوهش جهت تبیین و برازش از وضعیت مناسبی برخوردار است.

جدول ۴-۱۳- شاخص‌های برازش مدل ساختاری

شاخص برازش	مقدار مطلوب	نتیجه
GFI	$> 0.90$	0.99
RMR	$< 0.05$	0.23
NFI	$> 0.90$	0.99
IFI	$> 0.90$	0.99
CFI	$> 0.90$	0.99

شاخص  $\text{GFI}$  بر مبنای متوسط ضرایب همبستگی بین متغیرها در مدل قرار دارد. این شاخص بین ۰ تا یک تغییر می‌کند و مقدار بالاتر از ۰/۹ آن نشان دهنده یک مدل خوب است. مقدار این شاخص در مدل مفهومی پژوهش برابر ۰/۹۹ شده است که از برازش مناسب مدل حکایت دارد.

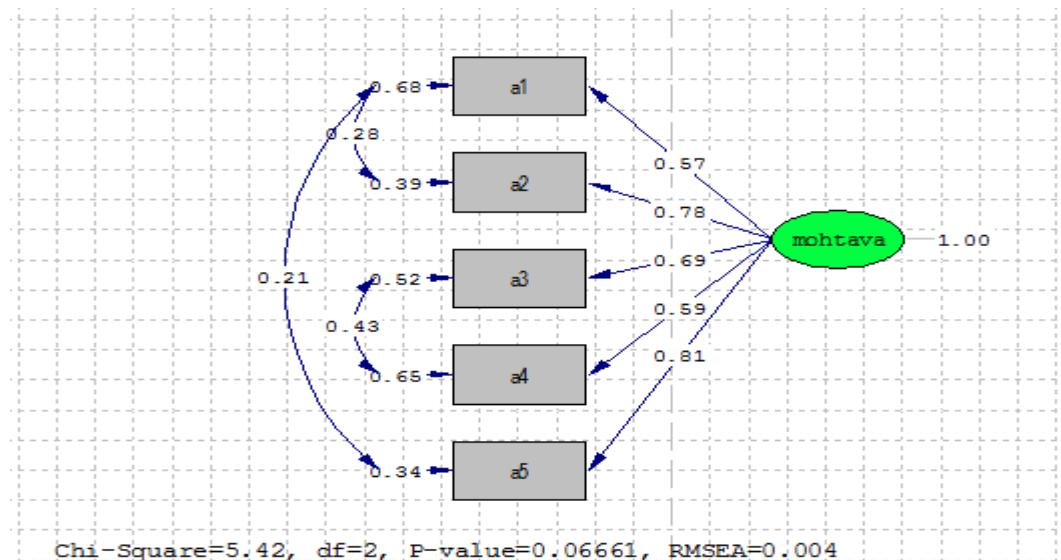
شاخص  $\text{PMR}$  بر اساس ماتریس باقیمانده محاسبه می‌شود و مقادیر کمتر از ۰/۰۵ آن نشان دهنده مناسب بودن برازش مدل است. در مدل پژوهش این مقدار برابر ۰/۰۲۳ شده است که مناسب می‌باشد.

در خصوص سه شاخص  $\text{NFI}$ ،  $\text{CFI}$  و  $\text{IFI}$  مقادیر بالاتر از ۰,۹ هر یک از شاخص‌ها تایید کننده مناسب بودن برازش مدل است. با توجه به اینکه در مدل

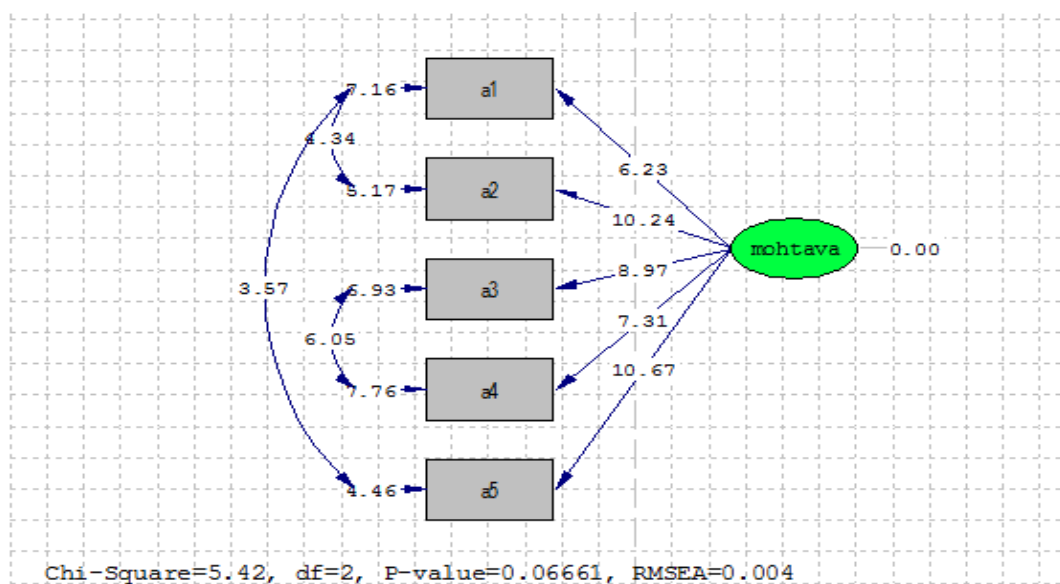
به نمودار بالا مشاهده می شود که مقادیر معنی داری برای تمامی شاخص ها بیشتر از ۱,۹۶ می باشد و در نتیجه این شاخص ها معنادار هستند.

شده اند. مقادیر آماره T بزرگتر از ۱,۹۶ یا کوچکتر از -۱,۹۶- نشان دهنده معناداری بودن روابط در سطح ۰,۰۵ است.

لازم به ذکر است برای کل پرسشنامه محتوایی موضوعی، ۵ گویه در نظر گرفته شده است. با توجه



نمودار ۴-۶ - مدل اندازه گیری پرسشنامه از دیدگاه دبیران هنرستان ها و اساتید دانشگاه ها در حالت تخمین استاندارد



نمودار ۴-۷ - مدل اندازه گیری پرسشنامه محتوایی موضوعی از دیدگاه دبیران و اساتید در حالت ضریب معناداری

مقادیر معناداری و میزان بارهای عاملی و اولویت هر یک از گویه‌های پرسشنامه در جدول (۴-۲۵) آمده است: با توجه به جدول بالا مشاهده می‌شود که بیشترین اولویت در راهکارهای محتوایی موضوعی را شاخص " اصول حرفه‌ای اخلاق متناسب با فرهنگ هر کشور" و کمترین میزان اولویت را شاخص " اصول اخلاق اسلامی" داشته است.

سؤال سوم: از دیدگاه دبیران رشته حسابداری هنرستان‌های استان چهارمحال و بختیاری، اولویت بندی راهکارهای «انگیزشی- ساختاری» برای آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری چگونه است؟ در جدول (۴-۳۵) مقادیر معناداری و میزان بارهای عاملی و اولویت هر یک از گویه‌های پرسشنامه آمده است:

با توجه به جدول بالا مشاهده می‌شود که بیشترین اولویت در راهکارهای انگیزشی ساختاری را شاخص " بحث‌های گروهی همراه با مطالعات موردی واقعی در کلاس‌های درسی" و کمترین میزان اولویت را شاخص " آموزش اخلاق حرفه‌ای به صورت یک درس مستقل" داشته است.

سؤال چهارم: از دیدگاه اعضای هیئت علمی رشته حسابداری دانشگاه‌های استان چهارمحال و بختیاری، اولویت بندی راهکارهای «انگیزشی-ساختاری» برای آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری چگونه است؟

در جدول (۴-۴۰) مقادیر معناداری و میزان بارهای عاملی و اولویت هر یک از گویه‌های پرسشنامه آمده است: با توجه به جدول بالا مشاهده می‌شود که بیشترین اولویت در راهکارهای انگیزشی ساختاری را شاخص " سمینارها و همایش‌ها و مقالات و دعوت از سخنرانان و استفاده از فیلم" و کمترین میزان اولویت را شاخص " پروژه‌ها و کارآموزی پیش از ورود به بازار کار" داشته است.

با توجه به خروجی لیزرل مشاهده می‌شود که مقدار  $x^2/df$  محاسبه شده کمتر از ۸ می‌باشد و لذا می‌توان گفت که مدل طراحی شده از برازش مناسب برخوردار است. هم‌چنین ریشه خطای میانگین مجزورات تقریب می‌بایستی از ۰,۰۸ کمتر باشد که در مدل اراده شده این مقدار ۰,۰۴ می‌باشد. مقدار  $p$ -value نیز باید کمتر از ۰,۰۸ باشد که در مدل مقدار ۰,۰۶ به دست آمده است. با توجه به شاخص‌ها در خروجی‌های نرم‌افزار لیزرل می‌توان گفت که داده‌ها با مدل منطبق هستند و شاخص‌های ارائه شده نشان‌دهنده این موضوع هستند که در مجموع مدل ارائه شده مدل مناسبی است و داده‌های تجربی اصطلاحاً به خوبی با آن منطبق می‌باشند.

#### ۲-۵- بررسی سئوالات پژوهش و ارائه نتایج

برای بررسی سؤال اول: از دیدگاه دبیران رشته حسابداری هنرستان‌های چهارمحال و بختیاری، اولویت بندی راهکارهای «موضوعی- محتوایی» برای آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری چگونه است؟

مقادیر معناداری و میزان بارهای عاملی و اولویت هر یک از گویه‌های پرسشنامه در جدول (۴-۲۰) آمده است. با توجه به جدول بالا مشاهده می‌شود که بیشترین اولویت در راهکارهای محتوایی موضوعی را شاخص " اصول اخلاق اسلامی" و کمترین میزان اولویت را شاخص " رابطه اخلاق میان کارکنان" داشته است.

سؤال دوم: از دیدگاه اعضای هیئت علمی رشته حسابداری دانشگاه‌های استان چهارمحال و بختیاری، اولویت بندی راهکارهای «موضوعی- محتوایی» برای آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری چگونه است؟

جدول ۴-۴۲- مقایسه نتایج سئوالات با توجه به اولویت های دو گروه دبیران و اساتید در نرم افزار LISREL

اساتید دانشگاه			دبیران هنرستان			ابعاد مختلف بررسی ضرورت آموزش اصول حرفه ای حسابداری	
رتبه	مقادیر معناداری	بار عاملی	رتبه	مقادیر معناداری	بار عاملی		
۲	۸,۸۸	۰,۸۴	۳	۶,۶۰	۰,۷۰	مفاهیم صداقت	اهمیت محتوایی - موضوعی
۳	۸,۲۷	۰,۸۰	۲	۷,۴۸	۰,۷۶	ارزش های اخلاقی اجتماعی	
۱	۹,۵۶	۰,۸۸	۴	۵,۴۲	۰,۶۰	اصول حرفه ای اخلاق متناسب با فرهنگ هر کشور	
۴	۷,۱۰	۰,۷۲	۵	۴,۱۴	۰,۵۹	رابطه اخلاق میان کارکنان	
۵	۶,۶۰	۰,۶۸	۱	۹,۲۱	۰,۸۵	اصول اخلاق اسلامی	
۳	۸,۵۷	۰,۸۱	۵	۷,۰۰	۰,۷۰	آموزش اخلاق حرفه ای به صورت یک درس مستقل	اهمیت انگیزشی - ساختاری
۴	۷,۲۵	۰,۷۲	۴	۸,۰۷	۰,۷۸	گنجاندن اصول اخلاقی در سرفصل دروس دیگر	
۲	۹,۴۳	۰,۸۶	۱	۱۰,۶۸	۰,۹۵	بحث های گروهی همراه مطالعات موردی واقعی در کلاس درس	
۱	۱۱,۳۵	۰,۹۷	۳	۸,۳۱	۰,۸۳	سمینارها و همایش ها و مقالات و دعوت از سخنرانان و استفاده از فیلم	
۵	۳,۲۷	۰,۳۸	۲	۸,۹۷	۰,۸۴	پروژه و کارآموزی پیش از ورود به بازار کار	

#### ۵-۲- تجزیه و تحلیل نتایج پژوهش

#### ۵-۲-۱- نتایج حاصل از یافته های توصیفی پژوهش

پژوهش حاضر در سال ۱۳۹۴ و در استان چهارمحال و بختیاری و در بین ۱۶۰ نفر از دبیران هنرستان ها و اساتید دانشگاه های استان که در رشته حسابداری تدریس می نمایند، از طریق پرسشنامه، در قالب ۷ سؤال تخصصی، متناسب با سئوالات پژوهش، گردآوری شده است.

سئوالات، شامل ۴ سؤال اصلی است که جهت تحلیل سئوالات از روش های آمار توصیفی و آمار استنباطی با استفاده از تحلیل عاملی تأییدی توسط نرم افزار LISREL استفاده شده است.

#### ۵-۲-۲- نتایج حاصل از آزمون های استنباطی

#### نتایج حاصل از سئوالات اول و دوم

نتایج پژوهش نشان داد که از نظر دبیران هنرستان راهبردهایی که به عنوان راهبرد محتوایی و موضوعی باعث افزایش آگاهی در مورد اصول اخلاق حرفه ای حسابداری به دانش آموزان می شوند، به ترتیب

مفاهیم صداقت (۳/۹۴)، ارزش های اخلاقی اجتماعی (۳/۴۸)، اصول اخلاق اسلامی (۳/۱۸)، اصول حرفه ای اخلاق متناسب با فرهنگ هر کشور (۲/۳۴)، رابطه اخلاق میان کارکنان (۲/۰۵) می باشند.

طبق نتایج پژوهش پنج مؤلفه فوق و با توجه به نتایج رتبه بندی انجام شده مهم ترین عامل در راهکارهای محتوایی و موضوعی مفاهیم، صداقت و سپس مفاهیم ارزش های اخلاقی اجتماعی است.

نتایج پژوهش نشان داد که از نظر اساتید دانشگاه راهبردهایی که به عنوان راهبرد محتوایی و موضوعی باعث افزایش آگاهی در مورد اصول اخلاق حرفه ای حسابداری به دانشجویان می شوند، به ترتیب اصول حرفه ای اخلاق متناسب با فرهنگ هر کشور (۳/۲۸)، مفاهیم صداقت (۳/۰۹)، ارزش های اخلاقی اجتماعی (۲/۹۶) و اصول اخلاق اسلامی (۲/۹۶)، رابطه اخلاق میان کارکنان (۲/۷۰) می باشند.

طبق نتایج پژوهش مهم ترین عوامل رتبه بندی انجام شده در خصوص راهکارهای محتوایی و موضوعی، اصول حرفه ای اخلاق متناسب با فرهنگ هر کشور و رابطه اخلاق میان کارکنان است.

با مقایسه نتایج دو گروه می‌توان نتیجه گرفت که مفاهیم صداقت و ارزش‌های اخلاقی اجتماعی و اصول اخلاق اسلامی دارای بالاترین اولویت هستند و اصول حرفه‌ای اخلاق متناسب با فرهنگ هر کشور و رابطه اخلاق میان کارکنان در اولویت‌های بعدی قرار دارند.

بر اساس نتایج تحلیل عاملی به ترتیب، اصول اخلاق اسلامی (۰,۸۱) ارزش‌های اخلاقی اجتماعی (۰,۷۸)، اصول حرفه‌ای اخلاق متناسب با فرهنگ هر کشور (۰,۶۹)، رابطه اخلاق میان کارکنان (۰,۵۹)، مفاهیم صداقت (۰,۵۷)، بار عاملی مربوط به هر یک از گویه‌های پرسشنامه را نشان می‌دهد.

با توجه به نتایج مشاهده می‌شود که بیشترین اولویت در راهکارهای محتوایی موضوعی را شاخص "اصول اخلاق اسلامی" و کمترین میزان اولویت را شاخص "مفاهیم صداقت" داشته است.

با توجه به جدول نتایج پرسشنامه دبیران مشاهده می‌شود که بیشترین اولویت در راهکارهای محتوایی موضوعی را شاخص "اصول اخلاق اسلامی" و کمترین میزان اولویت را شاخص "رابطه اخلاق میان کارکنان" داشته است و با توجه به نتایج پرسشنامه اساتید مشاهده می‌شود که بیشترین اولویت در راهکارهای محتوایی موضوعی را شاخص "اصول اخلاق اسلامی" و کمترین میزان اولویت را شاخص "رابطه اخلاق میان کارکنان" داشته است و با توجه به نتایج پرسشنامه اساتید مشاهده می‌شود که بیشترین اولویت در راهکارهای محتوایی موضوعی را شاخص "اصول اخلاق اسلامی" داشته است.

نتایج این پژوهش، با نتایج تحقیق علی‌اویار و دیگران<sup>۱۲</sup> (۲۰۱۳) که اهمیت مراحل آموزش و پرورش و شرایط محیطی را در توسعه آگاهی‌های اخلاقی حسابداران در حرفه حسابداری مورد بررسی قرار داده، مطابقت دارد. وی در پژوهش خود بیان نمود که آموزش اخلاق حسابداری در دانشگاه باید مفاهیم صداقت و ارزش‌های اخلاقی اجتماعی و رابطه

اخلاقی میان کارکنان و اصول حرفه‌ای اخلاق متناسب با فرهنگ ملی و اصول حرفه‌ای بین‌المللی را پوشش دهد و از نظر حسابداران حرفه‌ای مورد مطالعه در این تحقیق به ترتیب مفاهیم صداقت و رابطه اخلاقی میان کارکنان و اصول حرفه‌ای اخلاق متناسب با فرهنگ ملی و ارزش‌های اخلاقی اجتماعی رتبه‌بندی شده‌اند.

#### نتایج حاصل از سئوال‌ات سوم و چهارم

در این سئوال که مربوط به راهکارهای انگیزشی - ساختاری است، پنج مؤلفه اصلی وجود دارند که عبارت‌اند از: ۱- آموزش اخلاق حرفه‌ای به صورت یک درس مستقل ۲- گنجاندن اصول اخلاقی در سرفصل دروس دیگر ۳- بحث‌های گروهی همراه مطالعات موردی واقعی در کلاس درس ۴- سمینارها و همایش‌ها و مقالات و دعوت از سخنرانان و استفاده از فیلم ۵- پروژه و کارآموزی پیش از ورود به بازار کار. نتایج پژوهش نیز نشان داد که از نظر دبیران هنرستان راهبردهایی که به‌عنوان راهبرد انگیزشی - ساختاری باعث آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری به دانش‌آموزان می‌شوند، به ترتیب آموزش اخلاق حرفه‌ای به صورت یک درس مستقل (۴/۰۱)، پروژه و کارآموزی پیش از ورود به بازار کار (۳/۷۰)، گنجاندن اصول اخلاقی در سرفصل دروس دیگر (حسابرسی و مالی و مالیاتی و...) (۳/۰۵) و بحث‌های گروهی همراه مطالعات موردی واقعی (انرون و...) در کلاس‌های درسی (۲/۲۱)، سمینارها و همایش‌ها و مقالات و دعوت از سخنرانان و استفاده از فیلم (۲/۰۳) می‌باشند.

طبق نتایج پژوهش با توجه به نتایج رتبه‌بندی انجام‌شده مهم‌ترین عامل در راهکارهای انگیزشی - ساختاری، آموزش اخلاق حرفه‌ای به صورت یک درس مستقل و پروژه و کارآموزی پیش از ورود به بازار کار رتبه‌بندی شده است.

" گنجاندن اصول اخلاقی در سرفصل دروس دیگر " و کمترین میزان اولویت را شاخص " سمینارها و همایش‌ها و مقالات و دعوت از سخنرانان و استفاده از فیلم " داشته است.

با توجه به نتایج پرسشنامه دبیران مشاهده می‌شود که بیشترین اولویت در راهکارهای انگیزشی ساختاری را شاخص " بحث‌های گروهی همراه با مطالعات موردی واقعی در کلاس‌های درسی " و کمترین میزان اولویت را شاخص " آموزش اخلاق حرفه‌ای به صورت یک درس مستقل " داشته است با توجه به جدول نتایج پرسشنامه اساتید مشاهده می‌شود که بیشترین اولویت در راهکارهای انگیزشی ساختاری را شاخص " سمینارها و همایش‌ها و مقالات و دعوت از سخنرانان و استفاده از فیلم " و کمترین میزان اولویت را شاخص " پروژه‌ها و کارآموزی پیش از ورود به بازار کار " داشته است.

نتایج این پژوهش با نتایج علی‌اویار و دیگران<sup>۱۳</sup> (۲۰۱۳) با عنوان، برداشت‌هایی از آموزش اخلاق حرفه‌ای حسابداری در کشور ترکیه که اهمیت مراحل آموزش و پرورش و شرایط محیطی در توسعه آگاهی‌های اخلاقی حسابداران در حرفه حسابداری را مورد بررسی قرار داده مطابقت دارد. یافته‌ها نشان می‌دهد از نظر پاسخ‌گویان مناسب‌ترین رویکرد جهت آموزش اخلاق حرفه‌ای حسابداری در دانشگاه، آموزش اخلاق به‌عنوان یک دوره مستقل در برنامه درسی رشته حسابداری است که بالاترین رتبه را از نظر پاسخ‌دهندگان به خود اختصاص داد و استفاده از موارد فوق‌برنامه مانند کنفرانس‌ها و همایش‌ها و استفاده در مباحث دروس دیگر در رتبه‌های بعدی قرار گرفتند. از نظر پاسخ‌دهندگان تنها درسی که لازم است مباحث اخلاقی به آن اضافه شود درس حسابداری است.

نتایج پژوهش نیز نشان داد که از نظر اساتید دانشگاه راهبردهایی که به‌عنوان راهبرد انگیزشی - ساختاری باعث آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری به دانشجویان می‌شوند به ترتیب گنجاندن اصول اخلاقی در سرفصل دروس دیگر (حسابرسی و مالی و مالیاتی و...) (۳/۳۷) آموزش اخلاق حرفه‌ای به صورت یک درس مستقل (۳/۳۴)، بحث‌های گروهی همراه مطالعات موردی واقعی (انرون و...) در کلاس‌های درسی (۳/۱۱)، سمینارها و همایش‌ها و مقالات و دعوت از سخنرانان و استفاده از فیلم (۲/۷۱)، پروژه و کارآموزی پیش از ورود به بازار کار (۲/۴۸) می‌باشند.

طبق نتایج پژوهش با توجه به نتایج رتبه‌بندی انجام‌شده، مهم‌ترین عامل در راهکارهای انگیزشی ساختاری گنجاندن اصول اخلاقی در سرفصل دروس دیگر و سپس آموزش اخلاق حرفه‌ای به صورت یک درس مستقل و .... رتبه‌بندی شده است.

مقایسه دو گروه نشان می‌دهد که بالاترین اولویت از نظر دبیران هنرستان و اساتید دانشگاه آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای به صورت یک درس مستقل و گنجاندن اصول اخلاقی در سرفصل دروس دیگر است.

نتایج حاصل از تحلیل عاملی نیز نشان می‌دهد به ترتیب، گنجاندن اصول اخلاقی در سرفصل دروس دیگر (۰,۸۵) آموزش اخلاق حرفه‌ای به صورت یک درس مستقل (۰,۶۳)، پروژه‌ها و کارآموزی پیش از ورود به بازار کار (۰,۴۸)، بحث‌های گروهی همراه با مطالعات موردی واقعی در کلاس‌های درسی (۰,۲۳)، سمینارها و همایش‌ها و مقالات و دعوت از سخنرانان و استفاده از فیلم (۰,۰۹)، بار عاملی مربوط به هر یک از گویه‌های پرسشنامه را نشان می‌دهد.

با توجه به نتایج مشاهده می‌شود که بیشترین اولویت در راهکارهای انگیزشی ساختاری را شاخص

موضوع اخلاق حرفه ای در اولویت اصلی قرار دارد که نشانگر لزوم توجه بیشتر آموزش و پرورش به درس کارآموزی دانش آموزان حسابداری پیش از ورود به حرفه است.

از نقطه نظر اساتید دانشگاه ضرورت آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری بیشتر احساس گردیده است چراکه گنجاندن اصول اخلاق حرفه‌ای در سرفصل دروس دیگر و آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای به صورت یک درس مستقل از بالاترین اولویت‌ها بیان شده‌اند و این نتایج می‌تواند ناشی از کمبود درسی با این عنوان در برنامه درسی دانشجویان باشد.

نکته دیگر اینکه روش تیمی مؤثرترین روش در آموزش اخلاق بین اساتید دانشگاه و دبیران هنرستان‌ها و نهادهای حرفه‌ای است. زیرا، نه اساتید حسابداری از تخصص لازم برای پرداختن به نظریه‌های اخلاقی برخوردارند و نه دبیران هنرستان‌ها تجربه حرفه‌ای لازم جهت تحلیل چگونگی کاربرد آموخته‌ها در دنیای واقع را دارا هستند.

اساتید و دبیران دروس اخلاق با استفاده از تحلیل موردی نمونه‌های غیراخلاقی، به دانشجویان می‌آموزند چگونه باید آیین رفتار حرفه‌ای را رعایت کرد و در مواردی که موضوع اخلاقی در دایره پوشش آیین رفتار حرفه‌ای قرار نمی‌گیرد، چگونه به گونه‌ای اخلاقی تصمیم گرفت. در نهایت باید خاطر نشان ساخت که خط‌مشی‌های دانشگاهی از محیط حرفه‌ای اثر می‌پذیرد، بنابراین تا هنگامی که نهادهای حرفه‌ای ضرورت تغییر نگرش به مباحث اخلاقی را احساس نمایند، تغییری در وضعیت موجود حاصل نخواهد شد. آنچه موجب توجه بیشتر نهادهای حاضر به موضوع اخلاق شده است، پاسخ‌خواهی جامعه نسبت به ضعف حرفه در استانداردهای اخلاقی می‌باشد.

این یافته با نتایج تحقیقات قبلی غفاری و همکاران (۲۰۰۸) و بلاترین<sup>۴</sup> و همکاران، (۲۰۰۷) که نشان دادند مطالعات موردی به‌عنوان مفیدترین روش به دنبال استفاده از کتاب‌های درسی و سخنرانی در کلاس است ناسازگار است.

## ۶- نتیجه‌گیری و بحث

تحقیق حاضر به منظور بررسی اولویت راه‌کارهای موضوعی- محتوایی و انگیزشی-ساختاری آموزش اخلاق حرفه ای حسابداری به دانش‌آموزان و دانشجویان رشته حسابداری در هنرستانهای فنی و حرفه ای و دانشگاه‌های استان چهارمحال و بختیاری از دید عمده گروه‌های درگیر در این فرایند یعنی مربیان هنرستان‌ها و اساتید دانشگاهی انجام شده است.

بر اساس نتایج پژوهش ابعاد محتوایی - موضوعی طبق دیدگاه دبیران و اساتید رشته حسابداری هنرستان‌ها و دانشگاه‌های استان دارای میانگین بالاتر از حد متوسط و به سمت زیاد بوده است. این نتایج نشان می‌دهد که در صورت توجه و برنامه‌ریزی دقیق و کارشناسی به آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای حسابداری و البته مبتنی بر نیازهای روز و همچنین در صورت اجرای صحیح و اصولی تا چه حد می‌تواند در رفع نیازها و نیز توانمندسازی دانش آموزان و دانشجویان تأثیرگذار باشد.

از دیدگاه دبیران هنرستان، برگزاری سمینارها و همایش‌ها و ارائه مقالات و دعوت از سخنرانان و استفاده از فیلم مرتبط با موضوع اخلاق به‌عنوان پایین‌ترین اولویت بیان شده در زمینه ی آموزش اخلاق حسابداری است که می‌تواند ناشی از مقطع تدریس دبیران و سطح پایین آگاهی دانش آموزان و عدم آشنایی با ضرورت برپایی همایش‌ها و کمبود امکانات آموزشی دانست. ولی پروژه و کارآموزی مرتبط با



فهرست منابع

- \* فخاریان، ابوالقاسم، ۱۳۸۳، نواندیشی در حسابداری مدیریت: اخلاق حرفه ای برای حسابداران مدیریت، فصلنامه حسابدار، اسناد ۱۳۸۳، شماره ۴۴-۱۶۳
- \* مجتهد زاده، ویدا، حمیده اثنی عشری، رباط میلی، مژگان، ۱۳۹۳، «نقش اخلاق در حسابداری و چالشهای پیش روی آموزش دانشگاهی»، پژوهش حسابداری، شماره ۳۱
- \* محجوب، احمدعلی (۱۳۷۳). شیوه های ارائه آموزش عمومی، پایه، اصلی، و تخصصی در آموزش های علمی کاربردی. خلاصه ی مقالات سمینار بین المللی آموزش های علمی کاربردی.
- \* Ansuji, A., Camargo, M., Radharamanan, R., & Petry, D. (1996). Sales forecasting using TimeSeries and neural networks. *International Journal of Forecasting*, 31(1-2), 421-424.
- \* Armstrong M.B.(۲۰۰۲), Ethical Issues in Accounting, in N. E. Bowie (Ed.), *The Blacksell Guide to Business Ethics*, Maiden, MA: Blackwell Publishers, pp.145-164
- \* Borkowski, S., & Ugras, Y. (1992). The ethical attitudes of students as a function of age, sex and experience. *Journal of Business Ethics*, 11, 961-979.
- \* Callahan, D. (1980). Goals in the teaching of ethics. In D. Callahan & S. Bok (Eds.), *Ethics teaching in higher education* (pp. 61-80). New York: Plenum Press.
- \* Jeanne M.D. T.W Patrick(۲۰۰۸). A Framework for Discussing Ethics in Principles of Accounting
- \* Loeb, S. (1988). Teaching students accounting ethics: some crucial issues. *Issues in Accounting Education*, 3, 316-329.
- \* Mele D.(۲۰۰۵), Ethical Education in Accounting: Integrating Rules, Values and Virtues. *Journal of Business Ethics*, 57(1), 97-109
- \* Ramazanali Royae & Saied Ali Ahmadi & Azam Jari(2012). Students' and faculty members' perceptions of the importance of business ethics and accounting ethics education: Iranian case, *Asian J Bus Ethics* DOI 10.1007/s13520-012-0023-7
- \* Stevens, R., Harris, O., & Williamson, S. (1993). A comparison of ethical evaluations
- \* ثقفی، رحمانی، رفیعی، علی، حلیمه، افسانه، ۱۳۸۹، آموزش اخلاق حسابداری در دوره کارشناسی، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال پنجم، شماره ۱ و ۲
- \* خلیلی عراقی، مریم، ۱۳۸۱، «تغییر شیوه آموزش حسابداری»، مجله حسابدار، سال هفدهم، شماره یکصد و پنجاه.
- \* رحمانی، زرافشان، رفیعی، افسانه، رحمانی، حلیمه، ۱۳۸۷، «بررسی تطبیقی عناوین درسی رشته حسابداری در ایران و سایر کشورها»، مجموعه مقالات سومین همایش سراسری دانشگاه های کشور، تهران
- \* رویایی، رمضانعلی، بیات، علی، ۱۳۹۰، آموزش اخلاق در حسابداری، نشریه تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۹
- \* رهنمای رودپشتی؛ فریدون، نیکومرام؛ هاشم، طلوعی اشلقی عباس؛ تقی پوریان، یوسف، ۱۳۹۳، ارزیابی تاثیر اخلاق حرفه ای حسابداران مدیریت بر ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت (با استفاده از تکنیک آنتروپی- فازی)، فصلنامه حسابداری مدیریت، دوره ۷، شماره (پیاپی ۲۰)، صفحه ۴۹-۶۶
- \* عارفی، محبوبه، قهرمانی، محمد، رضایی زاده، مرتضی، ۱۳۸۸، ضرورت و راهکارهای بهبود برنامه درسی عمومی دوره کارشناسی از دیدگاه دانشجویان و اعضای هیئت علمی دانشگاه شهید بهشتی، فصل نامه ی مطالعات برنامه ی درسی، سال سوم، شماره ی ۱۰
- \* علی مدد، مصطفی، ۱۳۸۳، درآمدی بر اخلاق و آیین رفتار حرفه ای، فصلنامه حسابرس، شماره ۲۷، سال ششم

of business school faculty and students: a pilot study. *Journal of Business Ethics*, 12, 611–619.

- \* Valipour, H., Salehi, M., & Rostami, V. (2012). The effects of experience and education on perceiving the importance of ethical factors and commitment to code of professional conduct—case of Iran's accounting society. *American Journal of Scientific Research*, 52, 78–87

#### یادداشت‌ها

---

- <sup>1</sup>. Helps
- <sup>2</sup>. Russell & Smith
- <sup>3</sup>. Caliyurt
- <sup>4</sup>. Sultanoglu
- <sup>5</sup>. General Education
- <sup>6</sup>. Liberal Education
- <sup>7</sup>. Murril Act
- <sup>8</sup>. Specialization & Vocation Training
- <sup>9</sup>. Core Curriculum
- <sup>10</sup>. Key Skills
- <sup>11</sup>. Descriptive
- <sup>12</sup>. Ali Uyar et al.
- <sup>13</sup>. Ali Uyar et al.
- <sup>14</sup>. Blanthorne