

فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی:

راهکارهایی

برای ارتقای اثربخشی

امیرهادی معنوی مقدم، محمدحسین قائمی، کیهان مهام

مقدمه^۱

حسابدار رسمی فردی است که با احراز شرایط مقرر از جمله قبولی در آزمون حسابداران رسمی، عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران است. تغییرات مداوم در محیط کسب‌وکار و پیشرفت‌های فناوری اطلاعات در حیطه‌ی تجاری و حسابداری، بر مهارت و مسئولیت‌های حرفه‌ای لازم برای داوطلبان کسب مدرک حسابدار رسمی^۲ (CPA) تأثیر گذاشته و با گذر زمان بر پیچیدگی وظایف شغلی حسابداران رسمی افزوده شده است. به‌طور کلی، چنانچه افرادی که به یک حرفه وارد می‌شوند از استانداردهای لازم جهت ورود به حرفه برخوردار نباشند، کیفیت حرفه حفظ نخواهد شد و ارتقا محقق نمی‌شود. به همین دلیل، نهادهای حرفه‌ای موظف هستند افرادی را که این استانداردها را در بالاترین سطح احراز می‌کنند، جذب نمایند. در نتیجه کیفیت حرفه با سطح توانایی متقاضیان جذب شده رابطه مستقیم خواهد داشت.

یافته‌ها نشان می‌دهد که همسو شدن فرایند تعیین صلاحیت با نیازهای فعلی جامعه، ضرورت دارد. اضافه‌شدن آزمون مهارت‌های مفاهیم و محیط کسب‌وکار به‌عنوان یک موضوع جداگانه در آزمون و آموزش مهارت‌های نرم شامل مهارت‌های حل مسئله و تصمیم‌گیری، مهارت‌های رفتاری و مدیریت فردی، مهارت‌های ارتباطی شفاهی و نوشتاری، و مهارت‌های کار گروهی و رهبری و نیز آموزش رفتار اخلاقی و آیین رفتار حرفه‌ای به‌عنوان مهارت‌های مورد آموزش قبل از تبدیل وضعیت به‌عنوان حسابدار رسمی، می‌تواند موجب تطابق فرایند تعیین صلاحیت با وضعیت محیطی حسابداری گردد. بهبود و قدرتمند ساختن هر یک از حلقه‌های زنجیره فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی، منجر به انسجام بهتر این فرایند و ایجاد خروجی بهتر و باکیفیت‌تر در جهت قدرتمند ساختن حرفه‌ی حسابداری و ارتقای اثربخشی فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی خواهد شد.

چکیده

پس از تشکیل جامعه‌ی حسابداران رسمی در سال ۱۳۸۰ فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی عمده‌تاً بر اساس آزمون سالانه انجام می‌شود. در طول این سال‌ها تغییر زیادی در فرایند تعیین صلاحیت به وجود نیامده است. به نظر می‌رسد متناسب با تغییرات در نیازهای جامعه، فناوری و حرفه، اصلاح و به‌روزرسانی این فرایند ضرورت داشته باشد. هدف مقاله حاضر، تدوین و ارائه الگویی برای ارزیابی و ارتقای اثربخشی فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی در ایران است. در این پژوهش از روش کیفی و رویکرد مبتنی بر نظریه‌ی داده‌بنیاد استفاده شده است. برای این منظور با استفاده از نظر خبرگان حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی، ابعاد مختلف فرایند تعیین صلاحیت شامل پیش‌نیازهای آموزشی، پیش‌نیازهای تجربه کاری و آزمون حسابدار رسمی ارزیابی شده است.

تعیین الزام‌های ورود به حرفه، اولین گام در این فرایند است (استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری، ۱۳۹۰). فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی ایران با گذشت دو دهه از تشکیل جامعه‌ی حسابداران رسمی، تغییر عمده‌ای نداشته است. در طول این سال‌ها حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی تغییرات بسیاری را شاهد بوده است. از جمله افزایش مطالبات جامعه از حرفه گسترش مهارت‌های موردنیاز حسابداران رسمی و رشد و توسعه فعالیت‌های اقتصادی است. از این‌رو نیاز به اصلاح و به‌روزرسانی فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی به نیازی ضروری و خواستی همگانی از سوی فعالان حرفه‌ای بدل شده است. هدف این مقاله تشریح ابعاد مختلف فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی و ارائه‌ی راهکارهایی برای بهبود و به‌روزرسانی فرایند انتخاب است. در خصوص فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی تحقیقات گسترده‌ای توسط انجمن‌های حرفه‌ای بزرگ و معتبر هدایت و نظارت شده است. فرایند تعیین صلاحیت انجمن حسابداران رسمی آمریکا^۳ شامل چهار

عنصر آموزش، تجربه، آزمون و اخلاق است. در این زمینه انجمن حسابداران رسمی آمریکا طی یک دوره ۱۷ ساله، سه تحلیل گسترده انجام داده است. این انجمن با به‌روزرآوری شیوه آزمون پایبندی خود به تعهدش در ارزیابی و تکامل آزمون در جهت اطمینان از وجود استاندارد قوی برای کسانی که وارد حرفه می‌شوند را نشان می‌دهد (انجمن حسابداران رسمی آمریکا، ۲۰۱۶). حرفه‌ی حسابدار رسمی کانادا متعهد به رعایت استانداردهای تعیین شده در اعلامیه‌های آموزش بین‌المللی است که از سوی هیأت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری (IAESB) تدوین شده است. تمرکز این استانداردها بر دانش حرفه‌ای، مهارت‌ها و ارزش‌های حرفه‌ای، اخلاق و نگرش‌هایی است که حسابداران حرفه‌ای باید از خود نشان دهند. در این کشور برای ورود به فرایند ارزیابی، حداقل مدرک لیسانس یا معادل آن در رشته‌های مرتبط ضرورت دارد. شش صلاحیت پایه‌ای عبارت است از: گزارشگری مالی، راهبرد و راهبری، حسابداری مدیریت، مالی، و مالیات. در برنامه‌های انتخابی دو مورد از بین اطمینان‌بخشی، مدیریت عملکرد،

مالیات، و مالی انتخاب می‌شوند. همچنین داوطلبان مهارت‌های رهبری، مهارت‌های حرفه‌ای، و یکپارچگی شایستگی‌ها را در خود پرورش می‌دهند و در مرحله‌ی آمادگی برای آزمون لازم است دوره‌ای را که به‌منظور ارزیابی آمادگی‌شان برای شرکت در آزمون نهایی طراحی شده، با موفقیت بگذرانند. در آزمون پایانی داوطلبان باید وسعت نظر خود در همه شش حوزه صلاحیت یکپارچه اصلی را نشان دهند. فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی در نقاط مختلف جهان عموماً شامل پیش‌نیازهای تحصیلی، پیش‌نیازهای تجربه کاری و آزمون نهایی است. آزمون حسابدار رسمی بخش مهم و پایانی این فرایند است. در جدول یک رویه بعضی از کشورها در نقاط مختلف جهان در خصوص آزمون، آموزش و تجربه کاری موردنیاز آمده است. تجربه کاری موردنیاز بین دو تا سه سال و مدرک تحصیلی موردنیاز حداقل لیسانس در رشته حسابداری یا رشته‌های مرتبط است. درس‌های مورد آزمون با توجه به تغییرات مستمر در حرفه و فناوری به طور پیوسته در حال تغییر و به‌روزرسانی است. در برخی کشورها

جدول ۱. خلاصه‌ی فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی در کشورهای منتخب

کشور	آموزش	تجربه کاری	آزمون	توضیحات
کره‌ی جنوبی	گذراندن حداقل ۲۴ واحد درسی در مباحث موردنظر	حداقل دو سال	آزمون‌های سطح ۱ و ۲	گذراندن آزمون زبان انگلیسی
آلمان	مدرک تحصیلی لیسانس در رشته‌های مرتبط	حداقل سه سال	برگزاری آزمون دو بار در سال و شامل هفت مبحث در بخش کتبی	سابقه کار برای مدارک تحصیلی کم‌تر از ۸ ترم، چهار سال است.
ترکیه	مدرک تحصیلی لیسانس در رشته‌های مرتبط	حداقل سه سال	آزمون شامل هفت مبحث	برگزاری آزمون سه بار در سال
استرالیا	مدرک تحصیلی لیسانس در حسابداری یا رشته‌های مرتبط	حداقل ۳۶ ماه	چهار مبحث اجباری و دو مبحث انتخابی	تجربه‌ی کاری می‌تواند پیش، هم‌زمان و یا پس از گذراندن مباحث باشد.
سنگاپور	نقاط ورود مختلف برای افراد با مدارک تحصیلی متفاوت	حداقل سه سال	۶ مبحث مقدماتی و ۵ مبحث اصلی	برای داوطلبان با شرایط مختلف چهار نقطه ورود تعریف شده است.
آمریکا	مدرک تحصیلی لیسانس در حسابداری یا رشته‌های مرتبط	حداقل دو سال	شامل چهار بخش	برخی شرایط در ایالت‌های مختلف، متفاوت است.

مباحث آزمون شامل برخی مباحث اجباری و برخی مباحث اختیاری است. تعداد دروس آزمون، مباحث آن و تعداد دفعات برگزاری آزمون نیز در کشورها، متفاوت است. (جدول ۱)

فرایند تعیین صلاحیت حسابدار رسمی در ایران

در ایران آزمون حسابدار رسمی یکبار در سال برگزار می‌شود. برگزارکننده این آزمون «هیأت تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی» است. این هیأت در اجرای ماده واحدی قانون استفاده

از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به‌عنوان حسابدار رسمی، مصوب ۱۳۷۲ و آیین‌نامه‌ی «تعیین صلاحیت حسابداران رسمی و چگونگی انتخاب آنان» مصوب ۱۳۷۴ و اصلاحیه‌های بعدی آن، آزمون را برگزار می‌کند. آزمون شامل مهارت‌های حسابداری؛ حسابرسی؛ قانون مالیات‌ها؛ و سایر قوانین است (آگهی دعوت به آزمون، ۱۴۰۱). علاوه بر این حداقل مدرک تحصیلی لیسانس در حسابداری یا رشته‌های مشابه، حداقل شش سال سابقه تمام‌وقت حسابرسی (نیمی از

تجربه‌ی کاری می‌تواند پس از موفقیت در آزمون کسب شود)، و داشتن شرایط عمومی مانند تابعیت ایران، حسن شهرت، عدم سابقه کیفری ضرورت دارد. به نظر می‌رسد فرایند تعیین صلاحیت اکنون به مرحله‌ای رسیده که نیاز به پوست‌اندازی و تغییر دارد تا خود را با نیازهای روز جامعه و درخواست‌ها برای ورود حسابداران رسمی قوی که توان انجام وظیفه‌های پیچیده مورد نیاز در زمان کنونی را دارند، تطبیق دهد. در مصاحبه‌های صورت‌گرفته با خبرگان و بزرگان جامعه حسابداری کشور در

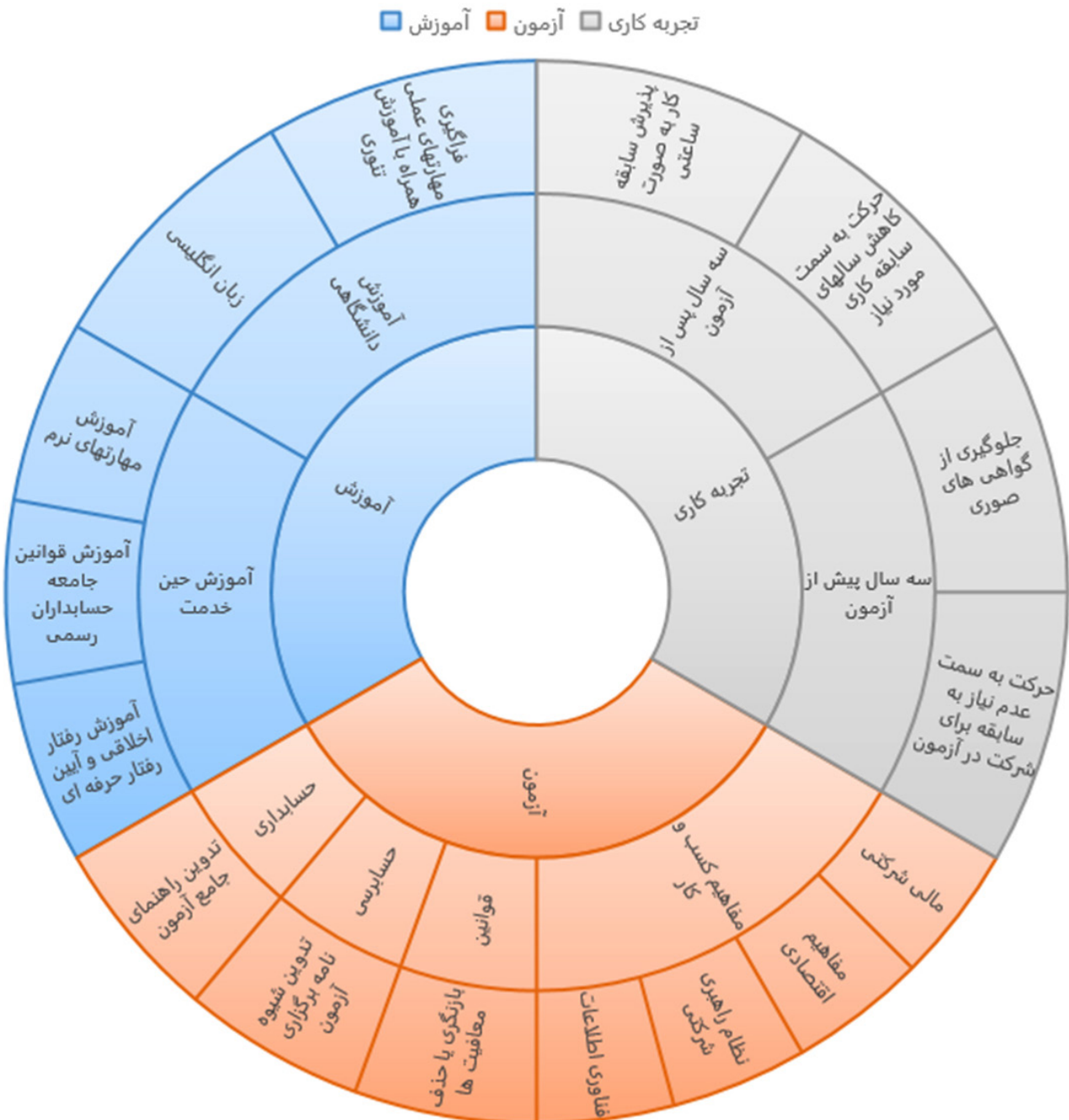


شکل ۱. مدل مفهومی فرایند تعیین صلاحیت حسابدار رسمی

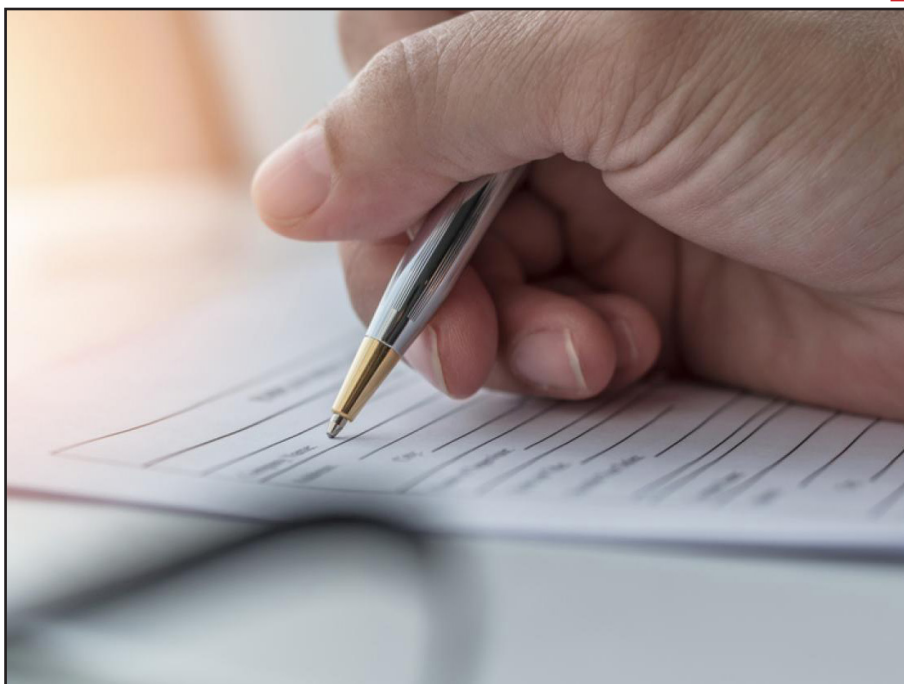
خصوص علل عدم تغییر یا تغییرات محدود در آزمون در طول دو دهه برگزاری آن، شرایط کشورهای دیگر و نحوه برگزاری آزمون در این کشورها، پیشنهادهای مطرح در خصوص نحوه تغییر و به‌روزرسانی آزمون، راهکارهای عملی انجام تغییرات، پیش‌نیازهای موردنظر برای انجام اصلاحات، و

پیامدهای این دگرگونی برای جامعه و حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی بحث شد. مدل مفهومی حاصل از نتایج پژوهش در شکل ۱ آمده است. پس از کسب پیش‌نیازهای آموزشی و کاری که زمان زیادی را به خود اختصاص می‌دهند و با داشتن پیش‌نیازهای عمومی، فرد می‌تواند واجد شرایط شرکت

در آزمون حسابداری رسمی باشد. آزمون می‌تواند با سنجش دانش روز موردنیاز حسابداری رسمی باتوجه‌به نیازهای روز جامعه، به وظیفه خود در جهت اعطای مجوز به بهترین و باصلاحیت‌ترین افراد برای ورود به حرفه‌ی حسابرسی و در نتیجه حفاظت از منافع عمومی عمل کند. آزمونی که نیازهای روز مورد انتظار از یک



شکل ۲. اجزای فرایند تعیین صلاحیت حسابداری رسمی



حسابدار رسمی در محیط کار واقعی را مورد سنجش قرار ندهد، اثربخشی مناسبی در جهت هدف‌های تعیین شده نخواهد داشت و صرفاً داوطلبان را در جهت افزایش محفوظاتی که ممکن است فرد هیچ‌گاه در زندگی حرفه‌ای به آن‌ها احتیاجی پیدا نکنند، هدایت خواهد کرد. با شناخت و اضافه کردن دروس مناسب به آزمون حسابدار رسمی می‌توان، مسیر حرکت داوطلبان آزمون و کل حرفه‌ی حسابرسی را به جهت صحیح هدایت کرد. این که فرد چه میزان نسبت به فناوری اطلاعات و یا محیط اقتصادی که می‌خواهد در آن فعالیت کند، آگاهی دارد، می‌تواند تأثیری به سزایی در موفقیت وی در ارائه‌ی خدمت مناسب به جامعه ایفا کند. از این گذشته نمی‌توان از آموزش مهارت‌های نرم و اطمینان از دریافت و درک صحیح این آموزش‌ها توسط حسابداران رسمی جدید غافل شد. مهارت‌های رفتاری و مدیریت فردی، توانایی حل مسئله و تصمیم‌گیری، مهارت‌های کار گروهی و رهبری مهارت‌هایی است که به همان اندازه‌ی مهارت‌های فنی برای موفقیت فرد به‌عنوان حسابدار رسمی ضروری است و آموزش آن‌ها به حسابداران رسمی پیش از شروع فعالیت، منجر به افزایش اثربخشی فرایند تعیین صلاحیت و در نتیجه خدمت بهتر حرفه‌ی حسابرسی در جهت منافع عموم خواهد بود.

بهبود و قدرتمند ساختن هر یک از حلقه‌های زنجیره فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی، منجر به انسجام بهتر این فرایند و ایجاد خروجی بهتر و باکیفیت‌تر در جهت قدرتمند ساختن حرفه‌ی حسابداری، ایجاد ارزش افزوده بیشتر برای اهالی حرفه، مقبولیت بیشتر آن در نزد جامعه و ارتقای اثربخشی فرایند تعیین صلاحیت حسابداران رسمی خواهد شد. اجزای فرایند تعیین صلاحیت حسابداران

رسمی شامل آموزش، آزمون و تجربه کاری در شکل ۲ آورده شده است که در ادامه به تشریح بخش‌های مختلف آن می‌پردازیم.

۱. بخش آموزش

الف. آموزش دانشگاهی

داشتن مدرک تحصیلی حداقل کارشناسی (لیسانس)، از دانشگاه‌های مورد تأیید وزارت علوم، تحقیقات و فناوری در رشته‌ی حسابداری یا رشته‌های مشابه یا مدرک حرفه‌ای شناخته شده از مجامع معتبر بین‌المللی به‌عنوان پیش‌نیاز آموزشی شرکت در آزمون حسابدار رسمی محسوب می‌شود. منظور از رشته‌های مشابه رشته‌هایی هستند که با تأیید هیأت تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی، حداقل ۱۸ واحد از دروس آن‌ها حسابداری، حسابرسی و مدیریت مالی باشد. پذیرش مدارک تحصیلی بالاتر از کارشناسی منوط به گذراندن حداقل ۱۸ واحد دروس حسابداری، حسابرسی و مدیریت مالی در طول دوره‌های تحصیلی یادشده است.

فراگیری مهارت‌های عملی همراه با آموزش تئوری: یکی از نقاط ضعف سیستم آموزش دانشگاهی، عدم آموزش مهارت‌های عملی به همراه آموزش تئوری در دانشگاه است. دروس حسابداری و حسابرسی به طور پیوسته در حال تغییر و تحول است، اما منابع دانشگاهی در کشور ما متناسب با این تحولات به‌روزرسانی نمی‌شوند. همچنین در صورتی که فرد همراه با یادگیری مباحث علمی حسابداری و حسابرسی در زمان تحصیل، با کاربردهای عملی مباحث هم آشنا شود و کار با نرم‌افزار را فراگیرد، پس از پایان تحصیلات دانشگاهی آمادگی بیشتری برای شروع فعالیت حرفه‌ای در وی وجود خواهد داشت.

زبان انگلیسی: آشنایی با زبان انگلیسی از سوی حسابداران رسمی می‌تواند تأثیر به‌سزایی در ایجاد آمادگی لازم برای پذیرش صاحبکاران بین‌المللی، امکان استفاده از منابع علمی دسته اول، تعامل سازنده بین‌المللی و ایجاد تحول در حرفه داشته باشد. باتوجه به این که بررسی سطح دانش زبانی داوطلبان از طریق آزمون تأثیر

مناسبتی نخواهد داشت، می‌توان با الزام داوطلبان به ارائه‌ی مدارک معتبر زبان انگلیسی داخلی و یا بین‌المللی و تعیین سطح حداقلی مناسب برای آن، به افزایش دانش داوطلبان کمک کرد.

ب. آموزش حین خدمت (آموزش حرفه‌ای مستمر): آموزش‌های داوطلبان آزمون حسابدار رسمی در مرحله‌ی کسب تجربه‌ی کاری ادامه می‌یابد. متأسفانه آموزش‌های حین خدمت بیش‌تر حالت شکلی دارند. لازم است به تدریج این آموزش‌ها از حالت شکلی خارج و حالت کیفی پیدا کند. مؤسسات حسابرسی معمولاً شیوه‌های آموزشی صحیح را به کار نمی‌گیرند و در انتهای دوره به صدور تأییدیه برای فرد شرکت‌کننده در خصوص صلاحیت‌های مورد آموزش در آن دوره می‌پردازند، بدون این‌که دوره آموزشی به هدف خود دست‌یافته باشد. دوره‌های آموزشی کیفی می‌توانند در آموزش برخی صلاحیت‌ها و توانمندسازی افراد تأثیرگذار باشند.

آموزش مهارت‌های نرم: آموزش و آزمون مهارت‌های نرم به حسابدار رسمی این امکان را می‌دهند تا مهارت‌های ضروری برای تصمیم‌گیری، حل مسئله، مدیریت فردی، ارتباطات و رهبری را به دست آورد. یک حسابدار رسمی برای موفقیت در حرفه به‌شدت به مهارت‌های نرم نیاز دارد. مهارت‌های

نرم به چهار حوزه تقسیم می‌شوند:

• مهارت‌های حل مسئله و

تصمیم‌گیری: حسابداران باتکیه بر مهارت‌های حل مسئله و تحلیل قوی و ظرفیت‌شان برای نوآوری و تفکر یکپارچه، و نیز توانایی ایجاد ارتباط بین «جزء» و «کل» و جداسازی جزء از کل، به تشخیص و مدیریت اولویت‌ها به راهکاری مناسب دست پیدا می‌کنند.

• مهارت‌های رفتاری و مدیریت

فردی: حسابداران رسمی باید توانایی مدیریت عملکرد خودشان، گرفتن بازخورد از دیگران، تأمل درباره بازخوردها و اقدام برای بهبود رفتارشان را از خود نشان دهند و بتوانند محدودیت‌هایشان را تشخیص داده و در صورت لزوم، مشورت بگیرند.

• مهارت‌های ارتباطی شفاهی و

نوشتاری: حسابداران رسمی باید از طریق شنیدن، درک کردن، حرف زدن و نوشتن به‌طور شفاف و از طریق هنر متقاعدسازی و مذاکره، با دیگران ارتباط برقرار کنند. حسابداران رسمی باید بتوانند مسائل پیچیده را به‌طور شفاف و ساده به اطلاع تمام سطوح سازمان برسانند.

• مهارت‌های کار گروهی و

رهبری: حسابداران رسمی توانایی کار درون گروه، گروه‌سازی و رهبری گروه‌ها را دارند و لازم است صلاحیت هدف‌گذاری، برنامه‌ریزی و سازماندهی،

همکاری، مدیریت فرایند، همدلی، انعطاف‌پذیری، پاسخ به بازخوردها و مدیریت تعارض را در خود پرورش دهند.

در خصوص آموزش مهارت‌های نرم می‌توان انجام این آموزش‌ها را به مراکز مورد تأیید مانند مرکز آموزش جامعه‌ی حسابداران رسمی (ماحر) و یا مرکز آموزش حسابداران خبره (پکت) سپرد. برای هر یک از مهارت‌های پیش‌گفته محتوا، سرفصل‌ها و ساعت آموزش مشخص تعیین شده و از داوطلبان خواسته می‌شود تا حین کسب تجربه کاری، این مهارت‌ها را نیز فراگرفته و گواهی آن را به‌عنوان یکی از آموزش‌های موردنیاز برای تبدیل وضعیت به‌عنوان حسابدار رسمی ارائه نمایند.

آموزش قوانین جامعه‌ی

حسابداران رسمی: در حال حاضر این مجموعه مقررات قابل توجه بوده و مواردی مانند اساس‌نامه جامعه، هیأت تشخیص، آیین‌نامه‌ی تبصره‌ی ۴، آیین‌نامه‌ی نحوه‌ی همکاری مؤسسات با همدیگر، اساسنامه‌ی نمونه‌ی شاغلین و غیر شاغلین، و آیین‌نامه‌ی انضباطی را در برمی‌گیرد؛ بنابراین گذراندن دوره‌ی آشنایی با محیط مقرراتی حرفه و جامعه‌ی حسابداران رسمی یکی از آموزش‌های کلیدی است که مناسب است پیش از تبدیل وضعیت به‌عنوان حسابدار رسمی با موفقیت سپری شود.

جدول ۲. پیشنهادهای بخش آموزش

پیشنهادهای بخش آموزش	
بخش آموزش	انتقال تجربیات هیأت در خصوص نیازهای آموزشی فعالان حرفه‌ای به دانشگاه‌ها در جهت گنجانده شدن این موارد در برنامه درسی دانشگاه‌ها
	برقراری دوره‌های کارشناسی ارشد با محوریت آماده کردن افراد برای حسابدار رسمی
	تشکیل واحد آموزش در مؤسسات حسابرسی
	آموزش رفتار اخلاقی و آیین رفتار حرفه‌ای
	آموزش مهارت‌های نرم شامل مهارت‌های حل مسئله و تصمیم‌گیری، مهارت‌های رفتاری و مدیریت فردی، مهارت‌های ارتباطی شفاهی و نوشتاری، و مهارت‌های کار گروهی و رهبری
	آموزش مجموعه مقررات جامعه‌ی حسابداران رسمی



آموزش رفتار اخلاقی و آیین رفتار حرفه‌ای: حسابداران رسمی برای این‌که صادقانه، درست، مطمئن و با اعتماد به نفس و مستقل کار کنند و در عین حال بر ابهام و تضاد منافع غلبه کرده و از منافع عمومی حفاظت کنند، به توانایی‌های اخلاقی خود و آیین رفتار حرفه‌ای تکیه دارند. لازم است حسابداران رسمی به واسطه‌ی رفتار اخلاقی که نمودی از شهرت حرفه است و به افزایش این شهرت کمک می‌کند، فراتر از پایبندی به قوانین رفتار حرفه‌ای عمل کنند. توصیه می‌شود آموزش‌های مربوط به رفتار اخلاقی و آیین رفتار حرفه‌ای به عنوان یکی از آموزش‌های پیش از تبدیل وضعیت به عنوان حسابدار رسمی در یکی از مراکز آموزشی مورد تأیید گذرانده شود. پیشنهاد‌های مربوط به بخش آموزش در جدول ۲ ذکر شده‌اند.

۲. بخش آزمون

امتحان حسابدار رسمی شامل مهارت‌های ۱. حسابداری؛ ۲. حسابرسی؛ ۳. قانون مالیات‌ها؛ و ۴. سایر قوانین

است. به منظور بهبود فرایند آزمون و اثربخشی آن، بر مبنای یافته‌های پژوهش پیشنهاد‌های زیر ارائه می‌گردد.

الف. تدوین راهنمای جامع آزمون

در راهنمای جامع آزمون به این موارد پرداخته خواهد شد: محتوای آزمون، مهارت‌ها، سرفصل‌ها، جزئیات دروس و مباحثی که در آزمون مورد سؤال واقع خواهند شد و از حسابداران رسمی انتظار می‌رود در مورد آن‌ها آگاهی داشته باشند، تا افرادی شایسته دریافت عنوان حسابدار رسمی تلقی شوند. این اطلاعات در اختیار داوطلبان، مدرسان، و سایر ذی‌نفعان قرار خواهد گرفت. از این‌رو هدف‌هایی که برای راهنمای جامع آزمون می‌توان متصور بود عبارت‌اند از: ۱. کمک به داوطلبان در آماده ساختن خود برای امتحان، با مشخص ساختن مباحث و مهارت‌هایی که ممکن است از آن‌ها سؤال شود؛ ۲. آگاه ساختن مدرسان و اساتید، درباره دانش و مهارت‌هایی که داوطلبان برای انجام وظیفه، به عنوان حسابداران رسمی به آن‌ها نیاز دارند.

ب. تدوین شیوه‌نامه‌ی برگزاری

آزمون

بر مبنای یافته‌های پژوهش، پیشنهاد‌های زیر در خصوص تدوین شیوه‌نامه‌ی آزمون، فرایند طراحی سؤالات و موارد مرتبط با آن مطرح می‌شود:

۱. مشخص شدن ویژگی‌های طراحان سؤالات آزمون: در شیوه‌نامه‌ی آزمون، ویژگی‌های افرادی که می‌توانند طراح سؤالات آزمون باشند به تفصیل، مشخص شود. مثلاً این افراد مناسب است به چه میزان تجربه‌ی کار حرفه‌ای و سابقه‌ی دانشگاهی داشته باشند.

۲. مشخص شدن ویژگی‌های آزمون استاندارد: در شیوه‌نامه‌ی آزمون، ویژگی‌های آن شامل ویژگی‌های بخش تستی و بخش تشریحی مشخص شوند. در این قسمت لازم است تا ویژگی‌های یک آزمون استاندارد مشخص شوند. این‌که برای آزمون چه میزان زمان باید در نظر گرفته شود. طراحان سؤال اجازه دارند تا چه میزان از سؤالات محاسباتی استفاده کنند و پاسخگویی به هر سؤال به طور استاندارد به چه میزان محاسبه و زمان نیاز دارد.

۳. انتشار پاسخ‌های تستی و تشریحی: مناسب است جواب سؤالات مطرح شده در آزمون، چه سؤالات تستی و چه سؤالات تشریحی پس از پایان برگزاری آزمون به‌عنوان پاسخ‌های اولیه منتشر شده و از داوطلبان و فعالان حرفه‌ای مانند اساتید و صاحب‌نظران خواسته شود، تا اگر نسبت به پاسخ‌های ارائه شده انتقادی دارند، موارد موردنظر خود را به همراه استدلال موردنظر، به هیأت تشخیص ارسال کنند.

۴. رسیدگی به اعتراضات: موارد مطرح شده مورد بررسی قرار گرفته و در خصوص پذیرش یا رد آن‌ها تصمیم‌گیری شود. در خصوص سؤالات اشتباه، پاسخ‌نامه‌ی قطعی، ملاک تصحیح بخش

تستی و تشریحی آزمون قرار داده شود.

۵. طراحی دودسته سؤال از هر درس: بهتر است از هر درس دودسته سؤال طراحی شود. به این صورت که دو گروه به‌عنوان طراحان سؤال در هر درس مشخص شده و از هر گروه خواسته شود تا سؤالات خود را با توجه به موارد مطرح شده در شیوه‌نامه، طرح و ارائه کند.

۶. حذف سؤالات نامناسب: سؤال‌های طرح شده توسط هر گروه، در اختیار گروه دیگر قرار گیرد و از آن‌ها خواسته شود تا به سؤالات پاسخ دهند و پاسخ‌های خود را به همراه مدت زمانی که برای پاسخ‌گویی به هر سؤال و مجموع سؤالات صرف کرده‌اند، ارائه نمایند. همچنین اگر سؤالی وجود دارد

که در مورد آن اختلاف وجود دارد و یا مشکلی دارد، در این مرحله حذف شود.

۷. محاسبه‌ی زمان مناسب: با توجه به شرایط امتحان و استرس داوطلبان در زمان امتحان و نیز تسلط کامل طراحان به مباحث، بیست تا بیست و پنج درصد به زمان اعلامی از سوی آنان اضافه شده و به‌عنوان زمان استاندارد آزمون مدنظر قرار گیرد.

۸. ارائه‌ی مجموعه‌ای از سؤالات به سازمان سنجش: در نهایت مناسب است مجموعه‌ای از سؤالات گردآوری شده و برای سازمان سنجش ارسال و مشخص گردد از هر گروه چه تعداد سؤال باید در آزمون مطرح گردد.

۹. ارائه‌ی گزارش سالانه: هر ساله

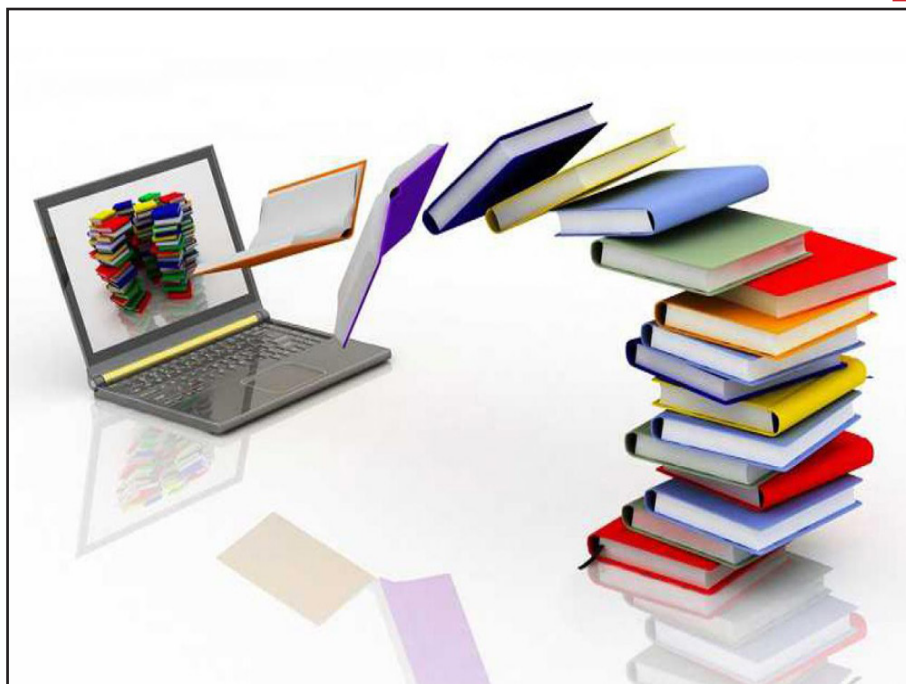
جدول ۳. نقاط ضعف بخش آزمون

نقاط ضعف	
آزمون	عدم تناسب زمان آزمون با میزان دشواری سؤالات
	ترکیب نامناسب سؤالات (سؤالات باید ترکیبی از پرسش‌های آسان، متوسط و سخت باشد)
	وجود سؤالات گمراه‌کننده – وجود سؤالات با پاسخ دوگانه – وجود سؤالات با پاسخ هیچ‌کدام
	نبود بانک سؤالات آزمون حسابدار رسمی*
	مشخص نبودن مباحث، سرفصل‌ها و جزئیات دروس مورد سؤال
	عدم ارائه‌ی پاسخ‌های تشریحی سؤالات تستی و تشریحی
	عدم طراحی سؤالات بعضی دروس توسط افراد حرفه‌ای
	حالت تشریحی داشتن و راه‌حل‌های طولانی برخی سؤالات تستی
	برگزاری متمرکز آزمون در تهران
	مناسب نبودن محیط برگزاری آزمون (از نظر سالن امتحانی، نوع صندلی‌ها، نور، گرما، امکانات رفاهی مناسب)
	روی نمودار بردن نمرات
	عدم تصحیح بخش تشریحی آزمون در صورت عدم کسب حدنصاب نمره تستی

*گفتنی است اکنون بانک سؤالات آزمون‌های حسابدار رسمی منتشر شده و در دسترس است (فصلنامه‌ی حسابدار رسمی)

جدول ۴. پیشنهاد‌های مربوط به معافیت‌های شرکت در آزمون

پیشنهادها	
معافیت‌های آزمون	بازنگری یا حذف معافیت دارندگان مدرک دکتری تخصصی حسابداری از شرکت در دو درس آزمون
	رتبه بندی دانشگاه‌ها و حذف معافیت برای فارغ التحصیلان دانشگاه‌های با کیفیت پایین و حفظ معافیت برای فارغ التحصیلان دانشگاه‌های با کیفیت بالا
	بازنگری یا حذف معافیت دارندگان مدارک حرفه‌ای سایر مجامع حرفه‌ای شامل: انجمن حسابداران خبره انگلستان و ولز (ICAEW)، انجمن حسابداران رسمی انگلستان (ACCA)، انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA)، انجمن حسابداران خبره استرالیا و نیوزیلند (CA-ANZ) و انجمن حسابداران رسمی استرالیا (CPA Australia) و انجمن حسابداران خبره حرفه‌ای کانادا (CPA Canada) از شرکت در دو درس آزمون



گزارشی در خصوص فرایند، ارزیابی، و انتقادات به آزمون آن سال، پیشنهادها، میزان رعایت شیوه‌نامه‌ی آزمون و سایر موارد تهیه و در اختیار افراد تصمیم‌گیرنده قرار داده شود تا با بررسی نقاط ضعف، از تعداد آن‌ها کاسته شده و رفته‌رفته فرایند آزمون قوی‌تر گردد. نقاط ضعف مطرح شده در خصوص فرایند آزمون در جدول ۳ بیان شده است.

ج. معافیت‌ها

معافیت‌هایی در فرایند آزمون حسابدار رسمی وجود دارد شامل: معافیت دارندگان مدرک دکتری تخصصی حسابداری از دو درس از آزمون، و معافیت دارندگان مدارک حرفه‌ای مجامع حرفه‌ای مورد پذیرش از دو درس از آزمون.

معافیت دارندگان مدرک دکتری تخصصی حسابداری: دارندگان مدارک دکتری تخصصی حسابداری از شرکت در دروس حسابداری و حسابرسی آزمون معاف هستند. در گذشته تعداد افراد دارای دکتری حسابداری خیلی کمتر بوده است و عمده افراد دارای مدرک دکتری به‌عنوان هیأت‌علمی جذب دانشگاه می‌شده‌اند. در صورتی که آموزش‌های دانشگاهی که این افراد طی می‌کنند، مناسب باشد، این معافیت نه‌تنها آسیبی به حرفه نمی‌زند، بلکه مفید و مطابق با هدف اولیه‌ی خود که ورود و جذب افراد نخبه‌ی دانشگاهی به حرفه است، عمل خواهد کرد. اما آنچه در عمل مشاهده می‌شود این است که بسیاری از دانشگاه‌هایی که سطح علمی پایینی دارند اقدام به پذیرش دانشجویان دکتری نموده و معافیت دارندگان مدرک دکتری این‌گونه دانشگاه‌ها از آزمون صحیح نیست. برخی از خبرگان پیشنهاد می‌کنند که می‌توان دانشگاه‌های کشور را بر مبنای کیفیت آن‌ها رتبه‌بندی کرده و معافیت را برای فارغ‌التحصیلان دانشگاه‌های برتر، حفظ

و برای دانشگاه‌های با کیفیت پایین حذف کرد. همچنین برخی دیگر از خبرگان پیشنهاد می‌کنند که معافیت دارندگان مدرک دکتری تخصصی حذف و مشوق‌هایی مانند کاهش سابقه کار موردنیاز برای آنان لحاظ گردد.

معافیت دارندگان مدارک حرفه‌ای مجامع حرفه‌ای مورد پذیرش: دارندگان مدارک حرفه‌ای مجامع حرفه‌ای مورد پذیرش، از شرکت در آزمون دروس حسابداری و حسابرسی معاف هستند. پذیرش مدارک عضویت در سایر مجامع حرفه‌ای منوط به طرح موضوع در هیأت تشخیص و اتخاذ تصمیم در مورد آن‌ها است. برخی خبرگان معتقدند که معافیت در هر شکلی منجر به ایجاد تبعیض بین داوطلبان و ناصحیح است؛ چه این معافیت مربوط به مدیران، دارندگان مدرک دکتری و یا مدارک حرفه‌ای مورد پذیرش باشد. این که تعداد افراد کمی، یا تعداد افراد زیادی مشمول این تبعیض بشوند، تفاوتی در ماهیت آن به وجود نخواهد آورد. پیشنهادهای مربوط به معافیت‌های آزمون در جدول ۴ ذکر

شده‌اند.

د. اضافه‌شدن آزمون سایر مهارت‌های موردنیاز حسابدار رسمی به‌عنوان بخشی از آزمون باتوجه‌به تشابه مباحث بخش قوانین مالیاتی و بخش سایر قوانین می‌توان سؤال‌های این دو بخش را در یک بخش واحد تحت عنوان قوانین در هم ادغام کرد. به‌این ترتیب آزمون دارای سه بخش حسابداری، حسابرسی و قوانین خواهد بود که در واقع ترکیب فعلی آزمون حسابدار رسمی می‌باشد. بخش چهارم آزمون می‌تواند به مباحث بسیار ضروری مفاهیم کسب‌وکار اختصاص یافته و به‌عنوان بخش مجزایی از آزمون مورد سنجش واقع شود. بخش مفاهیم کسب‌وکار می‌تواند دربرگیرنده مباحث زیر باشد:

- فناوری اطلاعات: در این مبحث می‌توان به موضوع‌های مختلف مرتبط با فناوری اطلاعات از جمله موضوع‌های زیر پرداخت: درک راهبری عملیات فناوری اطلاعات در کسب‌وکار؛ شناسایی سامانه‌های اطلاعاتی استفاده‌شده برای

پردازش، گردآوری و پایش داده‌ها؛ تفکیک مناسب وظایف، سطوح اجازه دسترسی، امنیت داده‌ها، و ...

• نظام راهبری شرکتی: در این مبحث می‌توان به موضوع‌های مختلف مرتبط با نظام راهبری بنگاه از جمله موضوع‌های زیر پرداخت: مباحث کلیدی مرتبط با نظام راهبری بنگاه؛ نقش راهبری شرکتی در سازمان؛ تدوین راهبردها، تبدیل راهبردها به اهداف؛ اقدام‌های تجاری خاص و پیاده‌سازی آن‌ها؛ و ...

• مفاهیم اقتصادی: در این مبحث می‌توان به موضوع‌های مختلف مرتبط با مفاهیم اقتصادی از جمله موضوع‌های زیر پرداخت: دانش مفاهیم اقتصادی و تحلیل که نشان‌دهنده‌ی درک تأثیر چرخه‌های کسب‌وکار بر عملیات تجاری یا صنعتی واحد تجاری است؛ تعیین تأثیر بازار بر محیط کسب‌وکار، مانند جهانی‌شدن؛ تعیین دلایل تجاری برای

معاملات و پیامدهای حسابداری‌شان و ماهیت اقتصادی زیربنایی آن‌ها؛ و ...

• مالی شرکتی (مدیریت مالی): در این مبحث می‌توان به موضوع‌های مختلف مرتبط با مالی شرکتی از جمله موضوع‌های زیر پرداخت: ارزیابی تأثیر عواملی مانند ریسک، اهرم، هزینه سرمایه، نرخ رشد، سودآوری، ساختار دارایی و قراردادهای وام بر ساختار سرمایه شرکت؛ محاسبه سنجه‌های مرتبط با مؤلفه‌های سرمایه در گردش مانند نسبت جاری، نسبت سریع، چرخه‌ی تبدیل وجه نقد، نسبت گردش مالی؛ تعیین تأثیر تصمیم‌های تجاری بر سرمایه‌ی در گردش؛ درک مدل‌های رایج استفاده‌شده برای تصمیم‌گیری و ارزش‌گذاری مالی؛ و ...

پیشنهاد‌های مربوط به بخش آزمون در جدول ۵ ذکر شده‌اند.

۳. بخش تجربه‌ی کاری

سابقه‌ی کار مناسب از منظر خبرگان مورد مصاحبه ۶ سال است. به‌این‌ترتیب که فرد با داشتن ۳ سال سابقه حسابرسی بتواند در آزمون شرکت کند و با داشتن ۶ سال سابقه حسابرسی بتواند عنوان حسابدار رسمی را کسب کند. اکثریت مصاحبه‌شوندگان با وجود شرط ۳ سال سابقه برای تبدیل وضعیت به‌عنوان شریک مؤسسه حسابرسی مخالف هستند و این امر را موجب خروج بسیاری از نیروهای مستعد و آتیه‌دار از حرفه‌ی حسابرسی و نیز بروز بعضی بی‌اخلاقی‌ها و رویه‌های ناصحیح می‌دانند. طبق آمار تارنمای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، در تیر ماه ۱۴۰۲، این جامعه دارای ۲,۹۹۰ عضو است که ۱,۱۱۱ نفر از آنان را اعضای غیر شاغل تشکیل می‌دهند. پیشنهاد‌های زیر در خصوص سابقه کاری از سوی

جدول ۵. پیشنهاد‌های بخش آزمون

پیشنهادهای بخش آزمون	
بخش آزمون	تدوین شیوه‌نامه‌ی برگزاری آزمون به شرح ذکر شده
	دو بار برگزاری آزمون در سال
	برگزاری هم‌زمان آزمون در تهران و شهرستان‌های منتخب
	ادغام بخش قوانین مالیاتی و بخش سایر قوانین تحت عنوان بخش قوانین
	تدوین راهنمای جامع آزمون (شامل مباحث، سرفصل‌ها و جزئیات دروس مورد سؤال)
	توجه به ترکیب مناسب سؤالات متشکل از سؤال‌های آسان، متوسط و سخت و متناسب‌سازی زمان آزمون
	عدم طرح سؤالات گمراه‌کننده - عدم طرح سؤالات با پاسخ دوگانه - عدم طرح سؤالات با پاسخ هیچ‌کدام
	ایجاد بانک سؤالات بر روی وب‌سایت هیأت تشخیص صلاحیت
	ایجاد بخش خودآزمایی بر روی وب‌سایت هیأت تشخیص
	از استاندارد‌ی که در سال جاری لازم‌الاجرا شده، لزوماً سؤال طرح نشود
	عدم طرح سؤال از موارد خاص با کاربرد خاص مانند احکام برنامه توسعه که حسابرسان با آن‌ها سروکار ندارد
	عدم طرح سؤال از مباحثی که در قانون آمده ولی در حال کاربردی ندارند
	حرکت به سمت فراهم ساختن امکان برگزاری آزمون به‌صورت برخط در آینده
	ارائه‌ی پاسخ‌های تشریحی سؤالات تستی و تشریحی
	طراحی سؤالات توسط افراد حرفه‌ای با سابقه دانشگاهی
	استفاده از کیس‌های واقعی در آزمون
	سرکشی میدانی نماینده‌ی هیأت تشخیص از محل برگزاری آزمون پیش از برگزاری و حین برگزاری آزمون و اطمینان از مساعد بودن شرایط عمومی برای برگزاری شایسته‌ی آزمون

جدول ۶. پیشنهادهای بخش تجربه‌ی کاری

پیشنهادهای بخش تجربه‌ی کاری	
بخش تجربه کاری	حذف شرط ۳ سال سابقه‌ی کار پس از دریافت کارت عضویت برای تبدیل وضعیت به شریک مؤسسه
	تلاش در جهت افزایش کیفیت تجربه‌ی کاری به‌وسیله‌ی افزایش نظارت بر مؤسسات حسابرسی در جهت جلوگیری از صدور گواهی‌های اشتغال ساختگی
	حرکت به سمت کاهش مجموع تجربه‌ی کاری موردنیاز از ۶ سال فعلی به‌واسطه‌ی برگزاری دوره‌های آموزش حین خدمت و افزایش کیفیت آموزش دانشگاهی
	حرکت در جهت کاهش میانگین سنی حسابداران رسمی
	بخشودگی یک‌ساله برای دارندگان مدرک کارشناسی ارشد و بخشودگی دوساله برای دارندگان مدرک دکتری تخصصی در مجموع سابقه‌ی کار موردنیاز
	دریافت توصیه‌نامه از مؤسسه با امضای فرد مرتبط - تأیید صلاحیت اخلاقی فرد در توصیه‌نامه

گواهی‌های اشتغال ساختگی برای افرادی است که در مؤسسات حسابرسی هیچ فعالیتی ندارند. افزایش نظارت بر مؤسسات حسابرسی، الزام داوطلبان به دریافت توصیه‌نامه از مؤسسات حسابرسی با امضای فرد مرتبط و تلاش برای گسترش ارزش‌های اخلاقی راهکارهایی است که از سوی خبرگان در این زمینه مطرح می‌گردد. پیشنهادهای مربوط به بخش تجربه‌ی کاری در جدول ۶ ذکر شده‌اند.

مطالعه، ارزیابی و نیازسنجی برای برآورد میزان موردنیاز حسابدار رسمی در جامعه

در خصوص تعداد حسابدار رسمی موردنیاز، نه از سوی جامعه‌ی حسابداران رسمی و نه از سوی نهادهای اقتصادی کشور، مطالعه‌ای صورت نگرفته و آمار صحیحی وجود ندارد. نیاز است تا مطالعه‌ی دقیقی در این خصوص صورت گیرد. با استفاده از مطالعات مناسب و برآوردهای صحیح می‌توان به تدوین چشم‌اندازی بلندمدت برای حرفه پرداخت تا در چشم‌انداز تعریف شده، مشخص گردد جامعه به چه تعداد حسابدار رسمی نیاز دارد؟ چه تعداد خروجی از حرفه وجود دارد؟ ترکیب جمعیتی حرفه چگونه است؟ و تعداد ورودی مناسب به چه میزان باید باشد؟

رسمی، در طول فرایند کسب تجربه از طریق برگزاری دوره‌های حین خدمت، بر کیفیت و غنای سابقه‌ی کاری کسب شده توسط داوطلبان افزوده شده و می‌توان، مدت‌زمان سابقه کاری موردنیاز برای تبدیل وضعیت به‌عنوان حسابدار رسمی را کاهش داد.

ج. پذیرش سابقه کار به‌صورت ساعتی

برخی از اساتید پیشنهاد می‌کنند ترتیبات قانونی لازم فراهم شده و به‌جای الزام افراد به کار تمام‌وقت در مؤسسات حسابرسی، سوابق کاری به‌صورت ساعتی محاسبه شده و سوابق کار ساعتی افراد از سوی هیأت مورد پذیرش قرار گیرند. کاهش تقلب و سهولت بیش‌تر در کسب سابقه از مزایای این پیشنهاد برشمرده شده است. همچنین برخی خبرگان پیشنهاد می‌کنند برای دارندگان مدارک تحصیلی بالاتر تخفیف‌هایی در میزان سابقه‌ی کار در نظر گرفته‌شود. به‌عنوان مثال می‌توان برای دارندگان مدرک کارشناسی ارشد یک سال و برای دارندگان مدرک دکتری تخصصی دو سال در مجموع سابقه کار، تخفیف قائل شد.

د. جلوگیری از گواهی‌های سابقه کار صوری

یک از معضلات مطرح شده در خصوص سابقه‌ی کاری، صدور

خبرگان مطرح می‌شود:

الف. حرکت به سمت عدم نیاز به سابقه کاری برای شرکت در آزمون

برخی از خبرگان پیشنهاد می‌کنند که افراد باید اجازه داشته باشند تا به‌محض دریافت مدرک کارشناسی در آزمون شرکت کنند و سابقه کار موردنیاز را صرف‌نظر از طول زمان آن، پس از قبولی در آزمون به دست آورند. این افراد معتقدند در صورتی که فرد دچار ضعف دانشی باشد، قادر به گذراندن آزمون نخواهد بود و از این منظر مشکلی به وجود نمی‌آید؛ بلکه با توجه به آمادگی بالاتر که به‌واسطه شرکت در آزمون بلافاصله پس از پایان تحصیلات دانشگاهی در فرد وجود دارد، و زمان بیش‌تری که به‌واسطه سن پایین‌تر می‌تواند برای کسب آمادگی صرف کند، با سهولت بیش‌تری در آزمون پذیرفته می‌شود.

ب. حرکت به سمت کاهش سال‌های سابقه‌ی کاری موردنیاز

در صورت افزایش کیفیت آموزش‌های دانشگاهی و کاربردی‌سازی آموزش‌ها، و یا جبران ضعف داوطلبان در آموزش‌های دانشگاهی از طریق برگزاری دوره‌های ضمن خدمت زیر نظر جامعه‌ی حسابداران رسمی، می‌توان سال‌های سابقه کاری مورد نیاز برای شرکت در آزمون را کاهش داد. به‌واسطه آموزش مهارت‌های فنی و مهارت‌های نرم موردنیاز حسابداران

پی‌نویس:

۱- مقاله‌ی حاضر در برگیرنده بخشی از تحقیقات مربوط به رساله دکتری رشته حسابداری با عنوان «ارائه‌ی مدلی برای ارزیابی و ارتقاء اثربخشی فرایند پذیرش حسابدار رسمی در ایران» است. این پژوهش با حمایت وزارت امور اقتصادی و دارایی انجام شده است. از هیأت تشخیص

منابع

- آیین‌نامه تعیین صلاحیت حسابداران رسمی و چگونگی انتخاب آنان، مصوب ۱۳۷۴/۵/۲۲ هیأت‌وزیران و اصلاحیه‌های ۱۳۸۱/۷/۱۴، ۱۳۸۹/۸/۱۹ و ۱۳۹۶/۱۱/۲۱ هیأت‌وزیران.
- سرمد، زهره؛ بازرگان، عباس؛ حجازی، الهه، (۱۳۹۹). روش‌های تحقیق در علوم رفتاری، انتشارات آگاه.
- مدیریت آموزش و تحقیقات (۱۳۹۰). استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری، سازمان حسابرسی، نشریه ۱۹۹.
- مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران (۱۳۹۷). مجموعه قوانین و مقررات جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، نشر جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، چاپ هفتم، صص ۱-۶۰.
- هیأت تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی، آگهی دعوت به شرکت در آزمون برای انتخاب حسابدار رسمی سال ۱۴۰۱، صص ۱-۶.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), (2020). Maintaining the Relevance of the Uniform CPA Examination, www.aicpa.org, pp. 1-22.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), (2016). Uniform CPA Examination Blueprints - Approved by the Board of Examiners, www.aicpa.org, pp. 1-98.
- Blin, D. M., Perreault, S., & Zheng, Z (2016). Do accounting faculty characteristics impact CPA exam performance? An investigation of nearly 700,000 examinations, Issues in Accounting Education, 31(3), 291-300.
- Boone, J., J. Legoria, D.L. Seifert, and W.W. Stammerjohan, (2006). The Associations among Accounting Program Attributes, 150-hour Status, and CPA Exam Pass Rates. Journal of Accounting Education, 24 (4), pp. 202-215.
- Chartered Professional Accountants Canada (CPA Canada), (2020). The Chartered Professional Accountant Competency Map, www.cpacanada.ca.
- CPA Australia, (2019). The CPA Program, https://www.cpaaustralia.com.
- Eames, Michael, Suzanne Luttmann, Susan Parker (2018). Accelerated vs. traditional accounting education and CPA exam performance, Journal of Accounting Education, Volume 44, Pages 1-13.
- Freeman, Michelle S., (2018). The CPA exam is changing: are professors ready, The accounting educators' journal, v.

صلاحیت حسابداران رسمی وزارت امور اقتصادی و دارایی و نیز خزانه‌دار کل کشور بابت حمایت از این رساله کمال تشکر و قدردانی به‌عمل می‌آید.

2- Certified Public Accountant (CPA)

3- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)

28, pp. 1-32.

- Japanese Institute of Certified Public Accountants (JICPA), (2019). Becoming a CPA, https://jicpa.or.jp.
- Korean Institute of Certified Public Accountants (KICPA), (2020). National CPA Examination, www.kicpa.or.kr.
- Menk k. Bryan; Nagle, Brian M.; Rau, Stephen E, (2017). Does Earning a Graduate Degree Impact CPA Exam Performance, Academy of Business Research Journal, 1, pp. 27-42.
- Naglea Brian M.; Menk, K. Bryan; Rau, Stephen E, (2018). Which Accounting Program Characteristics Contribute to CPA Exam Success? A study of Institutional Factors and Graduate Education, Journal of Accounting Education, Volume 45, pp. 20-31.
- National Association of State Boards of Accountancy (NASBA), (2021). The Candidate Bulletin: Roadmap to CPA Success, www.nasba.org.
- Self, Stanley; Weaver, Daniel; Proctor, Jon; Hicks, Melanie, (2013). Candidate Performance on the Certified Public Accountant Exam: Empirical Analysis, International Journal of Education Research, Vol. 8 Issue 1, p76-88.
- Shin, Haeyoung, Michael Lacina, B. Brian Lee, Shanshan Pan (2020). Schools' CPA review course affiliations and success on the uniform CPA examination, Journal of Accounting Education, Volume 50.
- Singapore Accountancy Commission, (2019). Singapore Chartered Accountant Qualification, https://www.sac.gov.sg/scaq.
- Strauss, Anselm L., & Corbin, Juliet (1998). Basics of Qualitative Research: Grounded Theory Procedures and Techniques, Sage Publications.
- Strauss, Anselm L., & Corbin, Juliet (2008). Basics of qualitative research: Techniques and procedures for developing grounded theory, 3rd ed. Thousand Oaks, Sage Publications.
- Union of Chambers of Certified Public Accountants of Turkey, (2020), The Regulation of Examination, www.turmob.org.tr
- Wirtschaftsprüferkammer (WPK). (2020). Access to the Profession. www.wpk.de.