

## نیازسنجی آموزشی و شناسایی مهارت‌های حسابرسان مستقل؛ مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی ایران بر اساس مدل کاتز

صابر شعری آناقیز<sup>۱\*</sup>

نظام‌الدین رحیمیان<sup>۲</sup>

جمشید صالحی صدقیانی<sup>۳</sup>

ابوطالب خراسانی<sup>۴</sup>

(تاریخ دریافت: ۱۳۹۶/۰۳/۰۱؛ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۶/۰۷/۱۵)

### چکیده

تحقیق حاضر به منظور بررسی نیازهای مهارتی حسابرسان مستقل؛ مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی در سازمان بورس و اوراق بهادار تهران انجام گردیده است. در این تحقیق، به منظور ارزیابی مهارت‌های موردنیاز از «مدل مهارت‌های کاتز» که شامل مهارت‌های «فنی»، «انسانی» و «ادراکی» است، استفاده شده است. این پژوهش از نوع «توصیفی-پیمایشی» است. جامعه آماری متشکل از کلیه حسابرسان مستقل؛ مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی شاغل در شرکت‌های موجود در بازار بورس تهران در سال‌های ۱۳۸۲ تا ۱۳۹۲ می‌باشد. تعداد نمونه‌های این تحقیق ۴۵۶ نفر بودند. ابزار تحقیق نیز پرسشنامه بود که پایایی آن توسط نرم‌افزار SPSS و با ضریب آلفای کرونباخ ۰/۹۲ محاسبه گردید. نتایج تحقیق نشان داد در سؤال یک میزان نیاز افراد جامعه تحقیق به مهارت فنی بیش از سایر نیازها می‌باشد. در سؤال دوم رابطه‌ای بین تحصیلات و نیازهای مهارتی افراد وجود ندارد. نتایج سؤال سوم عدم وجود رابطه بین سنوات خدمت و نیازهای مهارتی افراد را نشان داد. همچنین نتایج سؤال چهارم نشان دهنده عدم وجود رابطه بین حوزه فعالیت تخصصی با نیازهای مهارتی افراد را نشان داد. **واژه‌های کلیدی:** نیازسنجی آموزشی، حسابرسان مستقل، مدیران مالی، تحلیل‌گران مالی، مدل کاتز.

<sup>۱</sup>-دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی(ره). تهران، ایران. نویسنده مسئول: [accountingsheri@yahoo.com](mailto:accountingsheri@yahoo.com)

<sup>۲</sup>-استادیار، گروه حسابداری، موسسه عالی خاتم، تهران، ایران

<sup>۳</sup>-استاد، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی(ره). تهران، ایران

<sup>۴</sup>-دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی(ره). تهران، ایران

## ۱- مقدمه

وقوع تحولات سریع و شگرف فن‌آوری از یک‌سو و نیاز حرفه حسابداری و حسابرسی به حفظ و بهبود مستمر جایگاه خویش در جامعه از سوی دیگر موجب گردیده است که حسابداران و حسابرسان شاغل، نیازمند آموختن دانش و مهارت شغلی جدید و نو باشند تا بر مبنای آن، خدمات مؤثرتری به حرفه خود و در نهایت جامعه به‌عنوان مخاطب اصلی در مبحث گزارشگری مالی ارائه نمایند (شعری آناقیز و همکاران، ۱۳۹۶).

در حرفه‌های دانش‌محور از جمله حسابداری و حسابرسی، نظام‌های آموزش به دلیل ایفای نقش کلیدی در سیاست‌گذاری‌های دانشی و تعمیق حوزه‌های فن‌آوری؛ در زمره نظام‌های اصلی محسوب می‌شوند و موظفانند تا علاوه بر ایجاد زیرساخت‌های جامع لازم، با شناخت و تحلیل اثربخش نیازهای آموزشی، دانش فنی و مهارت‌های موردنیاز متخصصان از جمله حسابداران و حسابرسان را تأمین نمایند.

میزان اعتبار آموزش‌های حرفه‌ای حسابرسی و حسابداری از دو بعد کمی و کیفی قابل ارزیابی است. به این ترتیب که از یک‌سو باید قادر باشد نیازمندی‌های فنی و تخصصی حرفه را مرتفع نماید و از سوی دیگر برای حفظ پویایی حرفه بر ورود نوآوری و دانش روز در حرفه تأثیرگذار باشد. اتخاذ چنین استراتژی موجب می‌شود تا آموزش‌های مالی و حسابرسی خصوصاً از جنبه افشاء اطلاعات گزارشگری مالی متقلبانانه که در سال‌های اخیر در سطح بین‌الملل و ملی گسترش فزاینده‌ای داشته و هزینه‌های فراوانی به جوامع وارد ساخته و کاهش سطح رفاه عمومی را به دنبال داشته است. از این‌رو نیازسنجی به‌عنوان سرمایه‌گذاری مفید در توسعه کیفی نیروی انسانی تخصصی تلقی شده، به‌گونه‌ای که در سطح فردی به ارزشمندی و تعالی شاغلین در حرفه و در سطح حرفه نیز منجر به بهبود و توسعه گردد.

این بهبود مستمر نه تنها به رویارویی با تهمی دات و فرصت‌ها ضروری است. بلکه به توانمندی مدیران مالی؛ حسابرسان و تحلیل‌گران مالی در رسیدگی و اظهارنظر حرفه‌ای خصوصاً در کشف تقلبات احتمالی بالقوه در متن صورت‌های مالی حسابرسی شده به روش‌های فراتر از روش‌های معمول حسابرسی خواهد افزود. برای این منظور لازم است تا به تناسب حوزه فعالیت و فضای کاری معیارهایی برای ارزیابی شایستگی‌ها و مهارت‌های مورد انتظار از مدیران مالی و حسابرسان تعریف گردد. تا بر مبنای آن در مورد برنامه‌های آموزش اشخاص دست‌اندرکار خصوصاً حسابرسان در حوزه کشف تقلب تصمیم‌گیری شود.

اجرای آموزش‌های حرفه‌ای نه تنها به کیفی سازی تحلیل‌های مالی و گزارش‌های حسابرسی مورد استفاده مخاطبین و استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی کمک می‌نماید، بلکه هزینه‌های مربوط به انجام فعالیت‌های مالی و حسابرسی را نیز کاهش می‌دهد. انجام این مهم مستلزم آن است که آموزش گزارشگری مالی متقلبانه به‌طور خاص و آموزش حسابرسی به‌صورت عام به‌عنوان عامل اثربخش، که قابلیت تلفیق با راهبردهای نظارت مالی را دارد، در نظر گرفته شود. برای این کار باید با دیدگاهی نو به تعریف نیازهای آموزشی حسابرسان و مدیران مالی پرداخت و این امکان را برای نظام آموزشی فراهم آورد تا با سنجش مهارت‌های موردنیاز حسابرسان، چارچوبی برای ارزیابی کیفیت کاری آن‌ها تعریف نموده و مسیر رشد حرفه‌ای‌شان را بر اساس نتایج به‌دست‌آمده طرح‌ریزی نماید.

تحقیق حاضر به عنوان تحقیق تکمیلی انجام شده تحت عنوان "اثرات به‌کارگیری استانداردهای حسابرسی در افشای اطلاعات گزارشگری مالی متقلبانه" (شعری آناقیز و همکاران، ۱۳۶۹)، به‌منظور بررسی میزان مهارت‌های موردنیاز مدیران مالی و حسابرسان شاغل در شرکت‌های موجود در سازمان بورس و اوراق بهادار تهران انجام گردیده است. در این تحقیق، به‌منظور ارزیابی مهارت‌های موردنیاز از «مدل مهارت‌های کاتز»<sup>۱</sup> که شامل مهارت‌های «فنی»، «انسانی» و «ادراکی» است استفاده شده است. براین اساس، در ابتدا بر پایه مبانی نظری و پژوهش‌های انجام‌شده وضعیت آموزش‌های فنی و حرفه‌ای حسابداری و حسابرسی به‌صورت کل‌نگر و در چارچوب مدل مهارتی کاتز مرور می‌گردد. در ادامه نیز مهارت‌های موردنیاز با پیمایش و نظرخواهی از جامعه آماری مورد مطالعه، تحلیل و بررسی می‌شود.

تغییر، مهم‌ترین پدیده‌ای است که حرفه‌های مختلف از جمله حرفه حسابرسی و گزارشگری مالی با آن روبرو هستند. از دیدگاه حرفه‌ای تغییر به مفهوم دگرگونی و تحول در حرفه است که امکان استمرار یا بقای فعالیت حرفه را مشخص می‌سازد. پیچیدگی فزاینده تغییرات محیط پیرامونی بالأخص در حوزه گزارشگری مالی متقلبانه و به‌تبع آن نیازمندی‌های دانشی ایجاد می‌کند که از اشخاص ماهر و کارآمد در حرفه حسابداری و حسابرسی استفاده شود. انجام این مهم مستلزم داشتن مهارت‌های کاری است و نقصان هر یک از مهارت‌ها احتمال موفقیت فرد و نهایتاً احتمال موفقیت حرفه را به‌عنوان یک کل کاهش داده و پاسخگویی حرفه به جامعه خصوصاً در مواقع وجود

<sup>1</sup>-Robert Katz

سوء جریانات مالی و وجود گزارشگری مالی متقلبانه را با چالش جدی مواجه ساخته و کارکرد این حرفه‌ها در جامعه به‌عنوان حافظ اموال و دارایی‌های آنان را بشدت زیر سؤال برده و موجب سلب اعتماد عمومی می‌گردد.

به اعتقاد «آلپندر»<sup>۱</sup> برای هم‌گرایی سازنده با تغییرات محیطی لازم است تا چهار متغیر «نیروی انسانی»، «تجهیزات و فناوری»، «قوانین و مقررات» و «فرهنگ‌سازمانی» به‌طور مداوم مورد بهسازی قرار گیرند. در حرفه حسابداری و حسابرسی که آموزش به‌عنوان عنصری ضروری در یادگیری و افزایش بهره‌وری و سوددهی در نظر گرفته می‌شود لازم است، تا نیازهای آموزشی مورد شناسایی و در صورت لزوم مورد بازطراحی قرار گیرند.

تاکنون پژوهش متعددی در این زمینه در حرفه‌های مختلف از جمله حرفه‌های مهندسی انجام شده است که به گزیده‌ای از آن‌ها اشاره می‌شود (هداوند، ۱۳۹۰).

### نیازسنجی آموزشی

آموزش در هر سازمانی برحسب داده‌های نیازسنجی صورت می‌گیرد. در برنامه‌ریزی آموزش کارکنان، تعیین نیاز آموزشی، بعد از شناخت دقیق سازمان با توجه به واحدها و نمودار سازمانی و همچنین شناخت سازمان از نظر نیروی انسانی و از طریق تجزیه و تحلیل شغل صورت می‌گیرد. در واقع اولین قدم برای آماده نمودن برنامه‌های آموزش و توسعه منابع انسانی عبارت است از تعیین نیازهای آموزشی افراد. حتی فرآیند تعیین اهداف نیز که یکی از مراحل اساسی فرآیند آموزش را شکل می‌دهد وابسته به مرحله نیازسنجی می‌باشد. هدف‌ها عمدتاً از طریق نیازسنجی آموزشی به دست می‌آیند. معمولاً انتظار می‌رود که نتیجه و حاصل فرآیند نیازسنجی، مجموعه‌ای از مهارت‌ها، دانش‌ها و نگرش‌های جدید باشد که کارکنان برای مسئولیت‌های حرفه‌ای خود بدان‌ها نیاز دارند. بنابراین می‌توان گفت که منظور اصلی از مطالعات نیازسنجی، دستیابی به هدف‌های دقیق و واقعی در فرآیند برنامه‌ریزی آموزشی کارکنان است. هدف‌ها از اهمیت و نقش محوری در برنامه‌ریزی آموزشی کارکنان برخوردارند (امین زاده، ۱۳۹۲).

فرآیند نیازسنجی از طریق جمع‌آوری اطلاعات از افراد ذی‌ربط و تحلیل آن‌ها، به شناسایی نیازهای افراد، گروه‌ها، افراد، گروه‌ها و سازمان‌ها کمک قابل ملاحظه‌ای می‌کند (cox, 2003). که نتیجه آن از سویی رضایت‌مندی سازمان‌ها از وضعیت موجود و از سویی دیگر صرفه‌جویی و تخصیص هرچه بهتر منابع و امکانات به مهم‌ترین نیازها و اولویت‌ها است. نیازسنجی آموزشی در

<sup>۱</sup>.Alpander

عمل یک ابزار گردآوری اطلاعات است و چنانچه به‌درستی اعمال شود، سازمان‌ها را از یک موضع واکنشی و مبهم در فعالیتهای آموزشی خارج نموده و در یک موضع فراکنشی و شفاف قرار می‌دهد و اطلاعات دقیقی را پیرامون دانش و مهارت‌های مورد نیاز کارکنان ارائه می‌نماید (Barbazette, 2006). در تعریف دیگر نیازسنجی عبارت است از اینکه نیازسنجی یک فرآیند تشخیصی است که متکی بر گردآوری داده‌ها و همکاری و مذاکره افراد با یکدیگر به منظور شناسایی و فهم شکاف بین یادگیری و عملکرد است تا از این طریق اقدامات عملی آینده تعیین شود. مثال‌هایی از اقداماتی که می‌تواند در نتیجه نیازسنجی اجرا شود شامل، پیشنهادهایی به منظور بهبود یا افزایش مشوق‌ها و انگیزه‌ها، تهیه اطلاعات بهتر، مدیریت بهتر افراد و کارکنان، افزایش طرح‌های کاری، تدارک تکنولوژی و ابزارهای ضروری و لازم و در نهایت اجرای آموزش یا برنامه‌های یادگیری می‌باشد (kavita gupta, 2007).

## ابعاد مدل کانتز

### مهارت

توانایی‌های قابل پرورش حساب‌برسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی که به عملکرد مؤثر آن‌ها منجر می‌شود. «رابرت کانتز» مهارت‌های موردنیاز کارکنان را در سه دسته فنی، ادراکی و انسانی طبقه‌بندی نموده و اغلب مهارت‌های کاری را اکتسابی فرض می‌نماید. وی معتقد است کارکنان برای انجام بهتر وظایف خود نیاز به فراگیری این مهارت‌ها از طریق آموزش می‌باشند.

### مهارت‌های فنی<sup>۱</sup>

به توانایی شخص در برخورداری از دانش تخصصی در مواجهه مؤثر با موضوعات حوزه کاری خود.

### اهم روش‌های کسب مهارت‌های فنی:

- کارورزی
- آموزش
- تجربه کاری
- از مهم‌ترین مهارت‌های فنی موردنیاز حساب‌برسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی می‌توان به دانش مرتبط با علوم و فن‌آوری روز خصوصاً در حوزه کشف و افشاء گزارشگری مالی متقلبانه می‌باشد.

<sup>۱</sup>-Technical skills

## مهارت‌های ادراکی<sup>۱</sup>

به توانایی فرد در فهم و درک پیچیدگی‌های محیط در تنظیم فعالیت‌های اجرایی برای تحقق اهداف و راهبردهای تعریف‌شده اشاره می‌نماید.

### پیش‌نیاز کسب مهارت‌های ادراکی

کسب مهارت‌های ادراکی مستلزم فراگیری نظریه‌های علوم رفتاری به‌ویژه موارد زیر است:

- تئوری‌های سازمان
  - تئوری‌های مدیریت
  - تئوری تصمیم‌گیری
- و کاربرد عملی تک‌تک آن‌ها است.

## مهارت‌های انسانی<sup>۲</sup>

شامل توانایی در همکاری و تشریک مساعی با دیگران در تحقق اهداف پیش‌بینی‌شده می‌باشد. لازمه آن ابتدا کسب شناخت فردی از تمام جنبه‌های بااهمیت و در ثانی ارتباط و تعامل مؤثر با دیگران خصوصاً در حوزه‌های مختلف کاری می‌باشد. البته نیاز به مهارت‌های فوق‌الذکر در بخش‌ها و رده‌های مختلف سازمانی حسابرسی؛ مدیریت مالی و تحلیل‌گری مالی با یکدیگر متفاوت می‌باشد. برای مثال، حسابرسانی که در واحدهای صف مشغول هستند به دلیل آنکه مسئولیت اجرا و پایش مستمر برنامه‌های فنی و عملیاتی حسابرس بر عهده آنان است به مهارت‌های فنی قابل ملاحظه‌ای نیاز دارند. در مقابل حسابرسانی که در سطح مدیریتی فعالیت می‌کنند باید به مهارت‌های ادراکی مجهز باشند، چرا که وظایف اصلی آن‌ها بیشتر در بخش‌های مربوط به تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و ساماندهی امور حسابرسی می‌باشد.

---

<sup>۱</sup>-Conceptual Skills

<sup>۲</sup>-Human Skills

## جدول ۱: خلاصه‌ای از پژوهش‌های صورت گرفته در زمینه موضوع

ردیف	نام محقق	سال	موضوع	نتیجه پژوهش
۱	پی رابینز <sup>۱</sup>	۲۰۰۵	نیازهای آموزشی کارکنان فنی شرکت جنرال موتورز	کارکنان شرکت علاوه بر نیازهای فنی، متقاضی فراگیری مهارت‌های مدیریتی نیز بوده‌اند.
۲	ماراسکی و ویتمن <sup>۲</sup>	۲۰۰۳	بررسی نیازهای آموزشی و مهارتی کارکنان شرکت «آی.بی.ام»	نیازهای کارکنان به ترتیب شامل آشنایی با دانش فنی و مهارت‌های ادراکی است.
۳	هرمن کان <sup>۳</sup>	۲۰۰۳	نیازهای آموزشی مهندسان ۲۵۰ شرکت بزرگ آمریکا	نیازهای کارکنان شامل ارائه نتایج عملکرد به سازمان، پرورش مهارت‌ها و توجه به مسئله روز آوری دانش بوده است
۴	فریمن <sup>۴</sup>	۲۰۰۳	صنعت الکترونیک	برای تدوین و اجرای مناسب یک برنامه در صنعت الکترونیک به آموزش‌های صنعتی و حرفه‌ای که مهارت‌های مورد نیاز کارکنان را تمام و کمال برآورده سازند، احتیاج است.
۵	شی پر <sup>۵</sup>	۲۰۰۲	بررسی نیازهای آموزشی شرکت بریتیش پترولیوم	کارکنان شرکت B.P در زمینه آموزش‌های تخصصی مرتبط با صنعت نفت و نیز مهارت‌های مربوط به مدیریت پروژه‌های نفتی نیاز به آموزش مستمر دارند.
۶	لیندا روبرسون <sup>۶</sup>	۲۰۰۲	بررسی مهارت‌های ادراکی کارکنان پروژه‌های فناوری اطلاعات شرکت	عواملی مانند روابط مناسب شغلی، طی آموزش‌های حین کار و مدیریت مناسب کارکنانی که رهبری گروه را بر عهده‌دارند، می‌تواند در موفقیت پروژه‌های فناوری اطلاعات مؤثر باشد.
۷	ویچر و وایلد <sup>۷</sup>	۲۰۰۲	نیازسنجی آموزشی کارکنان زیراکس	کارکنانی که از آموزش‌های مدیریتی و مهارت‌های ارتباطی برخوردار بوده‌اند، در مقایسه با سایرین دارای عملکرد بهتری است.

<sup>1</sup>-Pirabeans

<sup>2</sup>-Muraski and Whiteman

<sup>3</sup>-Herman kahn

<sup>4</sup>-Freeman

<sup>5</sup>-Shipper

<sup>6</sup>-Lynda Ruberson

<sup>7</sup>-Visscher & Wild

## ادامه جدول ۱: خلاصه‌ای از پژوهش‌های صورت گرفته در زمینه موضوع

ردیف	نام محقق	سال	موضوع	نتیجه پژوهش
۸	معظمی گودرزی، فتحی واجارگاه و حکیم‌زاده	۱۳۹۳	نیازسنجی آموزشی کارشناسان ستادی گروه شغلی مالی و اقتصادی شرکت خودروسازی سایپا با تأکید بر الزامات استاندارد بین‌المللی آموزشی ایزو ۵۱۰۰۱	نتایج به‌دست‌آمده از بررسی تک‌تک سؤالات پرسشنامه نشان می‌دهد که در پست‌های کارشناسان، مالی و حسابداری، دانش ساختار و محتوای زبان انگلیسی و در پست کارشناس عملیات بازرگانی، مهارت آگاه بودن از عکس-العمل دیگران و درک عکس‌العمل دیگران در مقابل اعمال ما به‌عنوان نخستین اولویت نیاز آموزشی به شمار می‌روند شایسته است آموزش شرکت خودروسازی سایپا برای اثربخشی هر چه‌بهرتر دوره‌های آموزشی خود اهداف آموزشی دوره‌ها را مطابق با نیازهای آموزشی کارشناسان مربوطه برنامه‌ریزی و طراحی کند.
۹	رحیمیان و طباطبایی مزدآبادی	۱۳۹۳	تحلیل شکاف و نیازسنجی مهارت-های عمومی و تخصصی کارشناسان مالی و اقتصاد شهری شهرداری تهران	نتایج پژوهش حاکی از آن بود که وضعیت موجود نیازهای آموزشی در حد متوسط و وضعیت مطلوب نیازهای آموزشی در حد بالا ارزیابی شد، بین وضعیت موجود و مطلوب نیازهای آموزشی (عمومی و تخصصی) تفاوت معناداری وجود داشت. اولویت-بندی مهارت‌های عمومی کارشناسان مالی و اقتصادی شهرداری تهران (شکاف آموزش‌های عمومی) به ترتیب شامل: آمار، آیین نگارش، ارتباطات، مدیریت و برنامه‌ریزی و رایانه است. اولویت‌بندی مهارت‌های تخصصی کارشناسان مالی و اقتصاد شهری شهرداری تهران، (شکاف مهارت‌های تخصصی) به ترتیب شامل: حسابداری، مالی شرکتی و سرمایه‌گذاری می‌باشد.
۱۰	تیار کهریزی	۱۳۸۵	نیازسنجی آموزش مدیران و کارکنان بیمه‌های اموال و مسئولیت در صنعت بیمه حوزه استان تهران در سال ۱۳۸۳	نتیجه بیانگر این موضوع است که کلیه کارکنان در بخش وظایف تخصصی، توان تسلط خوبی دارند آنان در بخش سؤالات عمومی، در دو مورد اعلام نیاز کرده‌اند.
۱۱	عباس زادگان و اسدی	۱۳۸۴	نیازسنجی آموزشی کارکنان مشاغل فنی، مالی و اداری شرکت بیمه ایران (استان تهران)	نتایج حاصل از آزمون بیانگر این موضوع بود که بین دیدگاه نمونه‌های تحقیق برحسب متغیرهای تعلیل کننده تفاوت معناداری وجود دارد.
۱۲	جلیلی	۱۳۸۴	نیازسنجی آموزش نمایندگان شرکت بیمه ایران در استان تهران	نتیجه نشان می‌دهد بین آموزش‌های مطلوب موجود تفاوت زیادی وجود دارد و باید هر چه سریع‌تر نسبت به رفع این مشکل و انطباق این دوره‌ها با نیازهای آموزشی هماهنگی به عمل آید.

منبع: (مطالعات نگارندگان)

## ۲- روش تحقیق

هدف تحقیق حاضر بررسی نیازهای مهارتی حسابرسان مستقل؛ مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی می‌باشد. تحقیق از نوع «توصیفی-پیمایشی» است. جامعه آماری متشکل از کلیه حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی شاغل در شرکت‌های موجود در بازار بورس تهران در سال‌های ۱۳۸۲ تا ۱۳۹۲ می‌باشد. از آنجا که بررسی تمام افراد جامعه ممکن نبود؛ لذا با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده، نمونه‌ای به‌اندازه حدوداً ۶۰۰ نفر انتخاب شد و پرسش‌نامه‌های تهیه‌شده در اختیار آنان قرار گرفت که از این تعداد ۴۵۶ نفر به پرسش‌نامه‌ها پاسخ داده‌اند.

همچنین به‌منظور فراهم آوردن اطلاعات لازم برای بررسی سؤال‌های تحقیق، پرسش‌نامه ای متشکل از ۴۰ سؤال بسته پاسخ تدوین و بر اساس مقیاس «لیکرت» درجه‌بندی گردید. در طرح پرسش‌نامه برای کاهش ابهامات، علاوه بر کارشناسان و خبرگان حرفه از نظرات تعدادی از استادان دانشگاهی که در موضوع «آموزش حسابداری و حسابرسی» صاحب‌نظر می‌باشند نیز استفاده شده است. اعتبار پرسش‌نامه از طریق محاسبه ضریب «آلفای کرونباخ» ۰,۹۲ برآورد شده است که نشان از پایایی مناسب پرسش‌نامه دارد. پس از جمع‌آوری پرسش‌نامه‌ها و تنظیم جدول‌های فراوانی، برای بررسی نتایج میانگین هر سؤال محاسبه شد.

به‌این ترتیب که ابتدا میزان فراوانی هر یک از گویه‌ها در هر محور (مهارت فنی، انسانی و ادراکی) تعیین گردید با توجه به نمره‌های به دست آمده، محاسبه میانگین و سایر شاخص‌ها انجام و نهایتاً مهارت‌های مورد نیاز از نظر حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی به ترتیب و بر اساس هر گویه مشخص گردید. همچنین اطلاعات به‌دست آمده به وسیله آمار توصیفی (محاسبه فراوانی، درصد، میانگین، انحراف از استاندارد و رتبه) و آمار استنباطی (آزمون t تک متغیره، تحلیل واریانس یک‌طرفه، کروسکال والیس و فریدمن) استفاده گردید.

سؤالاتی که در این پژوهش پاسخ داده می‌شود، عبارتند از:

- آیا بین نوع تحصیلات و مقاطع تحصیلی مختلف حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی با نیازهای مهارتی آنان ارتباط برقرار است؟
- حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی تا چه میزان به مهارت‌های فنی، ادراکی و انسانی نیاز دارند؟
- آیا بین میزان سابقه خدمتی حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی با نیازهای مهارتی آنان رابطه معنی‌داری وجود دارد؟

- میزان ارتباط حوزه فعالیت تخصصی حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی با نیازهای مهارتی آنان چگونه است؟

### ۳- یافته‌های پژوهش

در این بخش از تحقیق پس از جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل داده‌های پرسشنامه؛ نتایج کلی پژوهش به تفکیک سئوالات تحقیق بیان می‌شود.

آیا بین نوع تحصیلات و مقاطع تحصیلی مختلف حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی با نیازهای مهارتی آنان ارتباط برقرار است؟

جدول ۲: توزیع میانگین نمرات نیاز حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی به مهارت‌های فنی، انسانی و ادراکی در نیازسنجی آموزشی کارکنان حوزه افشای گزارشگری مالی متقلبانه

$\mu$	df	Sig	میانگین رتبه	سطح تحصیلات
۹۰٫۹۹	۳	۰٫۹۵	۵۸/۵۳۳	کارشناسی
			۵۶/۰۵۲	کارشناسی ارشد
			۷۷/۴۳۶	دانشجوی دکتری
			۸۵/۸۷	دکتری

منبع: (یافته‌های نگارندگان)

در سطح ۵٪  $P < H$  مشاهده شده معنادار نیست و این موضوع مؤید آن است که بین نیازهای حسابرسان، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی و نوع تحصیلات آن‌ها رابطه معناداری وجود ندارد. علت این امر آن است که تمامی تخصص‌های مالی نیازمند به کسب مهارت‌های مختلف شغلی می‌باشند و در این رابطه تفاوتی بین نوع و سطح تحصیلات وجود ندارد.

جدول ۳: مقایسه میانگین نیاز حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی به مهارت‌های فنی و ادراکی با توجه به نوع تحصیلات در نیازسنجی آموزشی کارکنان حوزه افشای گزارشگری مالی متقالبانه

P	F	دکتری		دانشجوی دکتری		کارشناسی ارشد		کارشناسی		موضوع
		$\bar{x}^-$	s	$\bar{x}^-$	s	$\bar{x}^-$	s	$\bar{x}^-$	S	
۰/۶۱۹	۰/۴۱۷	۰/۴۹۶	۲/۰۴	۰/۴۲	۲/۱۴	۰/۴۷	۲/۰۳۷	۰/۴۳	۲/۱۲	فنی
۰/۱۹۸	۱/۰۸	۰/۴۹۸	۲/۰۹	۲/۹۶	۱/۹۸	۰/۵۵	۱/۰۹	۰/۴۹	۱/۹	ادراکی

منبع: (یافته‌های نگارندگان)

در جدول مذکور F در سطح  $P < ۵\%$  معنادار نیست. لذا بین نیاز حسابرسان مستقل به آموزش مهارت‌های فنی و ادراکی و سطح تحصیلات آن‌ها تفاوت معناداری وجود ندارد. دلیل این موضوع آن است که تجربه و مهارت کاری از اهمیت خاصی برای حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی برخوردار است. و مضافاً اینکه داشتن تجربه کاری در برخورد با انواع تغییرات محیطی از اهمیت بالایی برخوردار است.

حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی تا چه میزان به مهارت‌های فنی، ادراکی و انسانی نیاز دارند؟

جدول ۴: مقایسه میانگین نیاز حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی به مهارت‌های فنی و ادراکی

موضوع	میانگین	انحراف معیار	میانه	نما	ضریب تغییرات	T
مهارت فنی	۲/۰۹۹۵	./۴۳۷	۲/۲۰۴	۲/۱۸۵	۱۹/۶	۵/۹۳
مهارت ادراکی	۲/۰۰۴۵	./۴۷۹	۱/۹۹۵	۲/۲۸	۲۲/۴	۲/۱۷۵
مهارت انسانی	۱/۷۳۸	./۴۲	۱/۷۲	۱/۶۲	۲۱/۶	./۷۵۴

منبع: (یافته‌های نگارندگان)

در موضوع مهارت فنی، مقدار میانگین نسبت به میانه و نما کوچک‌تر است و مقدار t مشاهده شده از مقدار بحرانی جدول در سطح خطای ۱٪ بزرگ‌تر است. لذا میزان نیاز حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی به مهارت فنی در سطح بالا ارزیابی می‌گردد.

آیا بین میزان سابقه خدمتی حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی با نیازهای مهارتی آنان رابطه معنی‌داری وجود دارد؟

جدول ۵: مقایسه میانگین نمره حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی با در نظر گرفتن سنوات خدمتی در نیازسنجی آموزشی کارکنان حوزه افشای گزارشگری مالی متقلبانه

P	F	۵۱ و به بالا		۴۱-۵۰ سال		۱-۴۰ سال		موضوع
		$\bar{x}$	S		s	$\bar{x}$	s	
۰/۷۳۹	۰/۲۱۴	۰/۳۰۱	۱/۹۶	مهارت فنی	۲/۰۲	۰/۳۰۱	۱/۹۶	مهارت فنی
۰/۷۴۲	۰/۲۰۶	۰/۴۱۵	۲/۰۱	مهارت ادراکی	۲/۰۱	۰/۴۱۵	۲/۰۱	مهارت ادراکی
۰/۴۵۰	۰/۷۵۲	۰/۳۹۸	۱/۹۵	مهارت انسانی	۱/۷۸	۰/۳۹۸	۱/۹۵	مهارت انسانی

منبع: (یافته‌های نگارندگان)

در جدول فوق، F در سطح  $P < 5\%$  معنادار نمی‌باشد و رابطه معناداری بین نیازهای مهارت‌های حسابرسان مستقل با میزان سنوات خدمت آن‌ها وجود ندارد. دلایل اصلی آن مربوط است به تغییرات محیطی و تغییرات فنی و تکنولوژی مثل حسابرسی سیستم‌های کامپیوتری و وجود سامانه‌های پیچیده نرم‌افزارهای مالی ... می‌باشد.

میزان ارتباط حوزه فعالیت تخصصی حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی با نیازهای مهارتی آنان چگونه است؟

جدول ۶: مقایسه میانگین نمره حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران با در نظر گرفتن حوزه فعالیت تخصصی آن‌ها در نیازسنجی آموزشی کارکنان حوزه افشای گزارشگری مالی متقلبانه

P	F	تحلیل‌گر مالی		مدیر مالی		حسابرس		موضوع
		$\bar{x}$	S		S	$\bar{x}$	s	
۰/۳۰۱	۰/۹۱۶	۰/۵۵۲	۲/۰۱	۰/۴۲۱	۲/۱۵	۰/۳۹۷	۲/۱۷	مهارت فنی
۰/۳۹۲	۰/۸۱۵	۰/۵۳۳	۱/۹۶	۰/۴۵۰	۱/۹۲	۰/۴۱۵	۲/۰۴	مهارت ادراکی
۰/۶۱۵	۰/۷۱۲	۰/۵۰۲	۱/۸۲	۰/۴۳۵	۱/۶۶	۰/۴۰۴	۱/۹۷	مهارت انسانی

منبع: (یافته‌های نگارندگان)

در سطح  $P < 5\%$  عدد F مشاهده شده معنادار نیست و این موضوع مؤید آن است که بین نیازهای حسابرسان، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی و حوزه فعالیت تخصصی آن‌ها رابطه معناداری وجود ندارد. علت این امر آن است که تمامی تخصص‌های مالی نیازمند به کسب مهارت‌های مختلف شغلی می‌باشند و در این رابطه تفاوتی بین حوزه‌های تخصصی وجود ندارد.

## جدول ۷: رتبه‌بندی آموزش‌های حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی به مهارت‌های

سه‌گانه

موضوع	میانگین رتبه	Sig	Df	$X_2^2$
مهارت فنی	۲/۱۲	۰,۰۰۰	۱	۵۶,۵۱
مهارت ادراکی	۱/۶۵			
مهارت انسانی	۱/۳۵			

منبع: (یافته‌های نگارندگان)

بر اساس جدول مذکور، رتبه‌بندی حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی در میزان نیاز به مهارت‌های سه‌گانه برابر نمی‌باشد.

## ۴- بحث و نتیجه‌گیری

یافته‌های این تحقیق نشان داد که حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی ایران در زمینه کسب مهارت‌های فنی و تخصصی به میزان زیاد به آموزش‌های عمومی و تخصصی نیاز دارند در این زمینه بیشترین عناوین مورد نیاز شامل یادگیری و آموزش در زمینه های فناوری اطلاعات آموزش‌های حقوقی و قانونی، آموزش‌های مربوط به به‌کارگیری استانداردهای حسابداری و حسابرسی بوده است. خصوصاً آموزش‌های که بتواند حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی را در کشف و افشاء هرگونه تقلبات مالی احتمالی کمک نماید. آن تعداد از حسابرسان مستقل و مدیران مالی که در سطوح مدیریتی فعالیت می‌کردند علاوه بر مهارت‌های فنی و تخصصی نسبت به یادگیری مهارت‌های ادراکی اعلام نیاز داشته‌اند که مهم‌ترین نیاز آموزشی آن‌ها عبارتند از: از مدیریت گروه‌ها و کمیته‌های حسابرسی و روش‌های مدیریت مؤسسات حسابرسی بوده است. تحلیل اطلاعات حاصل از مقایسه میانگین نمرات حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی در زمینه مهارت‌های فنی، ادراکی و انسانی نیز مؤید آن است که بین نیازهای نامبردگان با مقاطع و گرایش‌های تحصیلی، سابقه کار و حوزه‌های فعالیت تخصصی رابطه معناداری وجود ندارد. اشخاص تحت پژوهش در این تحقیق در زمینه یادگیری مهارت‌های فنی بیشترین نیاز به آموزش را احساس کرده‌اند که علت آن تحولات گسترده و شگرف در حوزه‌های فناوری اطلاعات، قانون‌گذاری و ... می‌باشد.

**اهم آموزش‌های پیشنهادی بر اساس نتایج تحقیق:**

آموزش‌های تخصصی و عمومی که برای حسابرسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی ایران بر اساس تحقیق شناسایی شد به شرح زیر هستند.

**الف) آموزش‌های تخصصی:****جدول ۸: آموزش‌های تخصصی مورد نیاز بر اساس تحقیق**

نوع دوره	معیار ارزیابی	ساعت	آموزش شغلی
تخصصی	اهداف تعیین شده	۱۲۰	آموزش حسابرسی و بازرسی تقلب
نیمه تخصصی	اهداف تعیین شده	۸۰	آموزش قوانین مقررات مالی و محاسباتی
تخصصی	اهداف تعیین شده	۲۰	آموزش و راهنمای به کارگیری استانداردهای حسابداری و حسابرسی
تخصصی	اهداف تعیین شده	۴۰	آموزش تهیه صورت‌های مالی بر مبنای IFRS
تخصصی	اهداف تعیین شده	۳۵	آموزش تحلیل بنیادی در خصوص تفسیر شاخص‌ها و نسبت‌های مالی
تخصصی	اهداف تعیین شده	۴۰	آموزش ارزیابی سهام شرکت‌ها
نیمه تخصصی	اهداف تعیین شده	۲۵	آموزش حسابرسی داخلی
تخصصی	اهداف تعیین شده	۳۰	آموزش بازار سرمایه

منبع: (یافته‌های نگارندگان)

**ب) آموزش‌های عمومی****جدول ۹: آموزش‌های عمومی مورد نیاز بر اساس تحقیق**

نوع دوره	معیار ارزیابی	ساعت	آموزش شغلی
عمومی	اهداف تعیین شده	۱۶	آیین نگارش و مکاتبات اداری
عمومی	اهداف تعیین شده	۱۶	آیین‌نامه مدیریت اموال سازمان
عمومی	اهداف تعیین شده	۱۶	حفاظت اسناد و گفتار
عمومی	اهداف تعیین شده	۱۶	گزارش‌نویسی تخصصی
عمومی	اهداف تعیین شده	۱۶	مدیریت زمان
عمومی	اهداف تعیین شده	۱۶	آشنایی با حقوق مردم و ارباب رجوع در نظام اداری
عمومی	اهداف تعیین شده	۱۶	تهیه خبر و گزارش‌گیری

منبع: (یافته‌های نگارندگان)

### محدودیت‌های تحقیق

- دشواری در دسترسی به مدیران و صاحب‌نظران جهت انجام مصاحبه و در نتیجه محدود بودن ابزار پژوهش به پرسشنامه؛
- استفاده از ابزار پرسشنامه و استفاده از مقیاس لیکرت و احتمال پاسخ متوسط در پاسخ‌دهندگان از دیگر محدودیت‌های پژوهش حاضر می‌باشد؛
- همچنین نبود پرسشنامه استاندارد در این زمینه.

### پیشنهاد‌های کاربردی

- احصاء نیازهای شغلی کارکنان به‌درستی و توسط خبرگان و مجریان؛
- مشخص کردن شایستگی‌های مورد نیاز حساب‌برسان مستقل، مدیران مالی و تحلیل‌گران مالی؛
- ارائه راه‌حل‌های کاهش فاصله بین سطح موجود و سطح مطلوب شایستگی‌های کارکنان؛
- استفاده از فنون نیازسنجی نوین در حوزه مربوطه.

### ۵- منابع

- امین زاده، رامین. (۱۳۹۲). *فرایند برنامه‌ریزی آموزش کارکنان*. مدیر آموزشی مجتمع آموزشی، پژوهشی، فرهنگی فراز پیشرو البرز.
- پاشا تیار کهزیری، شهربانو. (۱۳۸۳). نیازسنجی آموزش مدیران و کارکنان بیمه‌های اموال و مسئولیت در صنعت بیمه حوزه استان تهران در سال ۱۳۸۳. *پژوهشنامه بیمه*، بهار ۱۳۸۵، شماره ۴، ۸۱.
- جلیلی، رضا. (۱۳۸۳). نیازسنجی آموزش نمایندگان شرکت بیمه ایران در استان تهران. *پژوهشنامه بیمه*، زمستان ۱۳۸۳، شماره ۷.
- رحیمیان، حمید و طباطبایی مزدآبادی، سید محسن. (۱۳۸۳). تحلیل شکاف و نیازسنجی مهارت‌های عمومی و تخصصی کارشناسان مالی و اقتصاد شهری شهرداری تهران. *فصلنامه اقتصاد و مدیریت شهری*، دوره ۲، شماره ۸، صص ۶۷-۷۸.
- سید محمد، عباس زادگان و نجمه، اسدی. (۱۳۸۴). نیازسنجی آموزشی کارکنان مشاغل فنی، مالی و اداری شرکت بیمه ایران (استان تهران). *پژوهشنامه بیمه*، زمستان ۱۳۸۴، شماره ۸۰.
- شعری آنالیز، صابر، رحیمیان، نظام‌الدین؛ صالحی صدقیانی، جمشید و خراسانی، ابوطالب. (۱۳۹۶). بررسی و تطبیق میزان دقت نتایج حاصل از مدل‌های بنییش و تعدیل‌شده بنییش بر اساس محیط اقتصادی ایران در کشف و افشای گزارشگری مالی متقلبانه. *فصلنامه چشم‌انداز مدیریت مالی*، شماره ۱۸، صص ۱۰۵-۱۲۳.
- فتحی و اجارگاه، کوروش. (۱۳۸۱). *نیازسنجی آموزش (الگوها و فنون)*. تهران، انتشارات آبیژ.

- گلدشتاین، ایروین ال. (۱۳۸۰). *نیازسنجی آموزشی در سازمان ما*. ترجمه غلامرضا محمد زاده شریف، مشهد، رواقی همر،
- معظمی گودرزی، مصطفی؛ کورش فتحی واجارگاه؛ رضوان حکیم زاده و حمید مستوفی. (۱۳۹۳). نیازسنجی آموزشی کارشناسان ستادی گروه شغلی مالی و اقتصادی شرکت خودروسازی سایپا با تأکید بر الزامات استاندارد بین‌المللی آموزشی ایزو ۱۰۰۱۵، نخستین همایش ملی علوم تربیتی و روان‌شناسی، مردودشت، شرکت اندیشه‌سازان مبتکر.
- نجفی، اسدالله. (۱۳۸۹). بررسی فعالیت‌های آموزش مهندسی شرکت‌های چندملیتی واقع در ایران، فصلنامه آموزش مهندسی ایران، دوره ۱۲، شماره ۴۷، ۱۳۸۹.
- هداوند، سعید. (۱۳۸۹). توسعه شایستگی‌های مدیریتی، عامل بهبود عملکرد سازمان در محیط‌های استراتژیک. *فصلنامه توسعه مدیریت منابع انسانی و پشتیبانی*، سال پنجم، شماره ۲، صص ۸۱-۱۰۱.
- هداوند، سعید. (۱۳۹۰). بررسی مهارت‌های مورد نیاز مهندسان در برنامه‌های آموزش مهندسی با استفاده از مدل مهارتی کاتز. *نشریه علمی پژوهشی فناوری آموزش*، سال ششم، دوره ۶، شماره ۱، صص ۹-۱۶.

- Bailley, D. APRIL. (2000). Learning needs analysis. *Training Journal*, ABI/INFORM Global.
- Baker M. (1991). *Training Effectiveness Assessment*. Naval Air Warfare center Training System Division.
- Barbazette, Jean (2006). Training Needs Assessment: Methods, Tools, and Techniques, February 2006, Pfeiffer.
- Cook, S. (2005). Learning Needs Analysis Methods. *Training Journal*, PART.1
- Cook, S. (2005). Linking Learning Needs Analysis to business need. *Training Journal*, PART.2.
- Cox, D., lawver, David e., baker, m., doerfert, d. (2003). Critical water curriculum needs as perceived by agricultural science teachers in programs located within the boundaries of the Ogallala aquifer. *Journal of Agricultural Education*, 45(4), 22-33.
- Freeman, G. (2003). Electronic Government. *BMJ*, 22(327), 1219-1221.
- Hermann, k. (2003). CB1 Cannabinoid Receptors and On-Demand Defense against Excitotoxicity. *Science 03 Oct 2003*, 302(5642), 84-88.
- Kavita, G., Catherine, M & Sleezer, D. (2007). *A practical Guide to Needs Assessment*. Published by Pfeiffer.
- Linda, R. (2002). Investigating Skill Cognitive Personnel of Enterprise Information Technology Projects. *Human Resource Management Journal*, 8(2), 29-50.
- Paul, J. & Taylor, P.W. (1998). A new integrated framework for training needs analysis. *Human Resource Management Journal*, 8(2), 29-50.
- Shipper, F., & Davy, J. (2002). A model and investigation of managerial skills, employees' attitudes, and managerial performance. *The Leadership Quarterly*, 13(2), 95-120.

Wichers, M & Wild, H. (2002). Xerox Staff Training Needs Assessment. *the British Journal of Psychiatry*, 202(6) 407-412.