



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مخبر الاقتصاد، المالية وإدارة الأعمال (ECOFIMA)



أطروحة دكتوراه

مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث

## تقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر - دراسة ميدانية-

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وتدقيق

للطالبة: طرايفي نضيرة

مديرة الأطروحة: زيرق سوسن      أستاذة التعليم العالي      جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

أمام أعضاء اللجنة

أ.د. مزياني نور الدين      أستاذ      رئيسا      جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

أ.د. زيرق سوسن      أستاذ      مقرا      جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

د. بلقاسم كحلولي أحلام      أستاذ محاضر قسم "أ"      عضوا      جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

د. عمارة مريم      أستاذ محاضر قسم "أ"      عضوا      جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

أ.د. تغليسية لمين      أستاذ      عضوا      المدرسة العليا للتجارة القليعة

د. لخشين عبير      أستاذ محاضر قسم "أ"      عضوا      جامعة عبد الحفيظ بوالصوف ميله

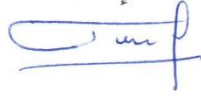
السنة الجامعية 2026/2025

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## الإقرار

أنا الممضي أسفله الطالبة طرايفي نضيرة أقر بأن هذه الأطروحة الموسومة ب: "تقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر-دراسة ميدانية-"، هي عمل أكاديمي خاص بي، وأنه لم يتم تقديم أي جزء منه أو كله في أي مكان آخر لنيل درجة علمية.

الإمضاء



## إهداء

إلى أمي غاليتي حفظها الله وأكرمها

إلى روح أبي الطاهرة رحمه الله وأسكنه الفردوس الأعلى

إلى أخي سندي...وأخواتي قرة عيني

إلى أبناء وبنات أخواتي ربيع قلبي

إلى جميع أحبائي

أهدي هذا العمل المتواضع



## شكر وتقدير

الحمد لله الذي كان في عوني لإتمام هذا العمل

أتقدم ببالغ الشكر لأستاذتي الفاضلة سوسن زيرق على توجيهاتها المستمرة،  
ودعمها المعنوي الدائم.

كما أتقدم بجزيل الشكر إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة نظير  
قبولهم الاطلاع على هذه الأطروحة ومناقشتها.

وكل الشكر لكل من قدم لي ولو قدرا يسيرا من الدعم شكل لي معنى عميقا.

## ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم دور التعليم المحاسبي كمفهوم شامل للتعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني، والتعليم المحاسبي المهني المستمر في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية. حيث تم تناول الجانب المفاهيمي لكل من الكفاءة المهنية والتعليم المحاسبي من خلال ما نصت عليه معايير التعليم المحاسبي الدولية من متطلبات. كما تم إجراء مقارنة بين ما تتضمنه النصوص التشريعية والتنظيمية فيما يتعلق بمهنة المحاسبة في الجزائر ومتطلبات الكفاءة والتأهيل المهني وبين ما جاءت به معايير التعليم المحاسبي الدولية.

ومن ناحية أخرى تناولت الدراسة تقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بالاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات المرتبطة بمتغيرات الدراسة، بتوزيع الاستمارات على ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، مع اعتماد عينة تبلغ 350 مفردة. وتمت معالجة البيانات المجمعة باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) كأداة، مع توظيف أساليب الإحصاء الوصفي والاستدلالي بما فيها الانحدار البسيط والمتعدد لتحليل البيانات.

أظهرت نتائج الدراسة وجود تقييم إيجابي عام للتعليم المحاسبي كمسار شامل يتضمن ثلاث مراحل تتمثل في التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني، والتعليم المحاسبي المهني المستمر، مع تدرج واضح في قيمة كل مرحلة ووجود مستوى مرتفع للكفاءة المهنية المدركة مع تميز في المهارات المهنية. كما أثبتت نتائج الدراسة أن للتعليم المحاسبي في مجمله تأثيرا إيجابيا على الكفاءة المهنية، حيث تفسر المتغيرات المستقلة مجتمعة ما نسبته (22.7%) من التغيرات في الكفاءة المهنية. إلا أن هذا التأثير تقوده المراحل التطبيقية المتمثلة في التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر، بينما يبقى تأثير التعليم المحاسبي العام محدود، ويصبح غير واضح عند إدراجه مع متغيري التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر كونه يفسر جزءا ضئيلا من التغير في الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

بناء على هذه النتائج، أوصت الدراسة بضرورة إجراء تحسينات على مستوى التعليم المحاسبي العام وتعظيم تأثير كل من التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر للرفع من الكفاءة المهنية، بالاعتماد على معايير التعليم المحاسبي الدولية كمرجعية للتطوير.

**الكلمات المفتاحية:** تعليم المحاسبي، تعليم محاسبي عام، تعليم محاسبي مهني، تعليم محاسبي مهني مستمر، كفاءة مهنية، معايير التعليم المحاسبي الدولية، مهنة المحاسبة.

## Abstract

This study aims to evaluate the role of accounting education as a comprehensive concept of general accounting education, professional accounting education, and continuing professional accounting education in raising the professional competence of accounting practitioners in Algeria, in light of international accounting education standards. The conceptual aspect of both professional competence and accounting education was addressed through the requirements stipulated in international accounting education standards. A comparison was also made between what is included in the legislative and regulatory texts regarding the accounting profession in Algeria and the requirements for competence and professional qualification and what is included in the international accounting education standards.

On the other hand, the study dealt with evaluating the role of accounting education in raising the professional competence of accounting practitioners in Algeria by relying on the questionnaire as a tool for collecting data related to the study variables, by distributing forms to accounting practitioners in Algeria, with the adoption of a sample of 350 individuals. The collected data was processed using the Social Sciences Statistical Package (SPSS) program as a tool using descriptive and inferential statistics methods, including simple and multiple regression, to analyze the data.

The results of the study showed a general positive evaluation of accounting education as a comprehensive path that includes three stages: general accounting education, professional accounting education, and continuing professional accounting education, with a clear gradation in the value of each stage and the presence of a high level of perceived professional competence with excellence in professional skills. The results of the study also proved that accounting education as a whole has a positive impact on professional competence, as the independent variables combined explain (22.7%) of the changes in professional competence. However, this effect is driven by the applied stages represented by professional accounting education and continuing professional accounting education, while the effect of general accounting education remains limited and becomes unclear when included with the variables of professional accounting education and continuing professional accounting education, as it explains a small part of the change in the professional competence of accounting practitioners in Algeria.

Based on these results, the study recommended the need to make improvements at the level of general accounting education and maximize the impact of both professional accounting education and continuing professional accounting education to raise professional competence, relying on international accounting education standards as a reference for development.

**Keywords:** accounting education, general accounting education, professional accounting education, continuing professional accounting education, professional competence, international accounting education standards, accounting profession.

## Résumé

Cette étude vise à évaluer le rôle de la formation comptable en tant que concept global englobant la formation comptable générale, la formation comptable professionnelle et la formation comptable professionnelle continue dans le renforcement de la compétence professionnelle des praticiens de la profession comptable en Algérie, à la lumière des normes internationales en matière de formation comptable. L'aspect conceptuel de la compétence professionnelle et de la formation comptable a été abordé à travers les exigences stipulées dans les normes internationales de la formation comptable. Une comparaison a également été effectuée entre le contenu des textes législatifs et réglementaires relatifs à la profession comptable en Algérie et les exigences en matière de la compétence et de qualifications professionnelles, d'une part, et le contenu des normes internationales de la formation comptable, d'autre part.

D'autre part, l'étude a porté sur l'évaluation du rôle de la formation comptable dans l'amélioration de la compétence professionnelle des praticiens de la profession comptable en Algérie, en s'appuyant sur un questionnaire comme outil de collecte des données relatives aux variables de l'étude, distribué aux praticiens en Algérie, avec un échantillon de 350 personnes. Les données collectées ont été traitées à l'aide du logiciel (SPSS) comme outil. Des méthodes statistiques descriptives et inférentielles, notamment la régression simple et multiple, ont été utilisées pour analyser les données.

Les résultats de l'étude ont montré une évaluation globalement positive de la formation comptable en tant que parcours complet comprenant trois étapes : la formation générale en comptabilité, la formation comptable professionnelle et la formation comptable professionnelle continue, avec une gradation claire de la valeur de chaque étape et la présence d'un niveau élevé de compétence professionnelle perçue avec une excellence dans les compétences professionnelles. Les résultats de l'étude ont également prouvé que la formation comptable dans son ensemble a un impact positif sur la compétence professionnelle, car les variables indépendantes combinées expliquent (22,7%) des changements dans la compétence professionnelle. Cependant, cet effet est déterminé par les étapes appliquées représentées par la formation comptable professionnelle et la formation comptable professionnelle continue, tandis que l'effet de la formation comptable générale reste limité et devient flou lorsqu'il est inclus avec les variables de la formation comptable professionnelle et de la formation comptable professionnelle continue, car il explique une petite partie de l'évolution de la compétence professionnelle des praticiens de la profession comptable en Algérie.

Sur la base de ces résultats, l'étude a recommandé d'apporter des améliorations au niveau de la formation comptable général et de maximiser l'impact de la formation comptable professionnelle et de la formation comptable continue afin d'améliorer la compétence professionnelle, en s'appuyant sur les normes internationales de la formation comptable comme référence pour le développement.

**Mots clés :** formation comptable, formation comptable générale, formation comptable professionnelle, formation comptable professionnelle continue, compétence professionnelle, normes internationales de la formation comptable, profession comptable.

## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
أ	البسملة
ب	الإقرار
ج	إهداء
د	شكر وتقدير
هـ	الملخص باللغة العربية
و	الملخص باللغة الإنجليزية
ز	الملخص باللغة الفرنسية
ح	فهرس المحتويات
س	قائمة الجداول
ص	قائمة الأشكال
ق	قائمة المختصرات
ش	قائمة الملاحق
02	مقدمة
الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق	
20	تمهيد
21	المبحث الأول: مهنة المحاسبة وتنظيمها على الصعيد الدولي
21	المطلب الأول: النظرية الاجتماعية للمهن
21	1. منطلقات علم اجتماع المهن
22	2. مفهوم المهنة
25	المطلب الثاني: ماهية مهنة المحاسبة
26	1. ظهور مهنة المحاسبة ومفهومها
26	2. أنواع المهن المحاسبية
27	3. الأدوار ضمن مهنة المحاسبة
30	المطلب الثالث: تنظيم مهنة المحاسبة
30	1. طبيعة تنظيم المحاسبة
31	2. الحاجة إلى التنظيم
31	3. الأطراف الفاعلة في التنظيم
33	4. أشكال تنظيم مهنة المحاسبة

37	المطلب الرابع: المعايير الدولية لمهنة المحاسبة
37	1. الاتحاد الدولي للمحاسبين ومجالسه المستقلة
38	2. المعايير المنظمة لمهنة المحاسبة على الصعيد الدولي
42	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للكفاءة المهنية
42	المطلب الأول: الكفاءة في الأوساط المهنية
42	1. مفهوم الكفاءة المهنية
45	2. مقومات ومراحل الكفاءة المهنية
47	3. مكونات الكفاءة المهنية
49	المطلب الثاني: مؤشرات ومناهج الكفاءة المهنية
49	1. مؤشرات الكفاءة المهنية
50	2. المناهج إلى الكفاءة المهنية
52	المطلب الثالث: تقييم الكفاءة المهنية
52	1. معايير تقييم الكفاءة المهنية
55	2. صعوبات تقييم الكفاءة المهنية
56	المبحث الثالث: الاتجاهات المؤثرة في الكفاءة المهنية للمحاسبين
56	المطلب الأول: الاتجاهات الحديثة لمهنة المحاسبة
56	1. تحديات مهنة المحاسبة
58	2. محركات التغيير في مهنة المحاسبة
64	المطلب الثاني: الكفاءة المهنية في ضوء مفهوم المحاسب المستقبلي
64	1. تطوير المواهب كأولوية لمهنة المحاسبة
66	2. الكفاءة المهنية للمحاسب المستقبلي
69	المطلب الثالث: الكفاءة ضمن استعدادات الهيئات المهنية
69	1 الكفاءة المهنية ضمن فرص مهنيي المحاسبة
70	2 الكفاءة المهنية ضمن استراتيجيات مهنة المحاسبة
72	الخلاصة
الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية	
74	تمهيد
75	المبحث الأول: مدخل إلى التعليم المحاسبي
75	المطلب الأول: محطات دولية للتغيير في التعليم المحاسبي
75	1. تقرير بيرري 1952 (The Perry Report)

75	2. تقرير كوهين 1978 (Cohen Report)
76	3. تقرير بيدفورد 1986 (Bedford Report)
76	4. الورقة البيضاء للثمانية الكبار (Path-finding White Paper)
77	5. مجهودات الاتحاد الدولي للمحاسبين
79	المطلب الثاني: ماهية التعليم المحاسبي
79	1. مفهوم التعليم المحاسبي
81	2. أهمية التعليم المحاسبي
81	3. أهداف التعليم المحاسبي
82	المطلب الثالث: أنواع ومداخل التعليم المحاسبي
82	1. أنواع التعليم المحاسبي
85	2. مداخل التعليم المحاسبي
89	المبحث الثاني: التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة
89	المطلب الأول: ماهية التعليم القائم على الكفاءة
89	1. منطق التعليم القائم على الكفاءة
91	2. خصائص برامج التعليم القائم على الكفاءة
92	3. أشكال التعليم القائم على الكفاءة
93	4. النهج القائم على المعرفة والنهج القائم على الكفاءة في التعليم
97	المطلب الثاني: ماهية التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة
97	1. مفهوم التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة
97	2. الغاية من التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة
97	3. فوائد وتحديات النهج القائم على الكفاءة في التعليم المحاسبي
99	4. تصنيف بلوم في التعليم المحاسبي
100	المطلب الثالث: إطار الكفاءة في التعليم المحاسبي
100	1. ماهية إطار الكفاءة
103	2. استخدام إطار الكفاءة في التعليم المحاسبي
106	المبحث الثالث: معايير التعليم المحاسبي الدولية لتعزيز الكفاءة المهنية للمحاسبين
106	المطلب الأول: الإطار النظري للتعليم المحاسبي الدولي
107	1. الأهداف ونطاق التطبيق
108	2. المفاهيم التعليمية
109	3. إصدارات مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي

111	المطلب الثاني: معايير التعليم المحاسبي الدولية
111	1. متطلبات الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني (IES1)
113	2. التطوير المهني الأولي
123	3. التطوير المهني المستمر (IES 7)
127	4. الكفاءة المهنية للشركاء المسؤولين عن التدقيق (IES 8)
128	الخلاصة
<b>الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل</b>	
130	تمهيد
131	<b>المبحث الأول: توصيف منظومة مهنة المحاسبة القانونية في الجزائر</b>
131	المطلب الأول: التطورات في منظومة التشريعات المهنية
131	1. المرحلة الممتدة من 1962 إلى 1991
133	2. المرحلة الممتدة من 1991 إلى 2010
135	3. المرحلة الممتدة من 2010 إلى يومنا هذا
140	<b>المطلب الثاني: الهيئات المشاركة في تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر في ضوء القانون 10-01</b>
140	1. وزارة المالية
140	2. المجلس الوطني للمحاسبة
144	3. الهيئات المهنية
146	<b>المطلب الثالث: ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر</b>
146	1. أصناف ومهام ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر
149	2. حقوق وواجبات ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر
151	3. مسؤوليات ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر
154	<b>المبحث الثاني: المسار التعليمي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر</b>
154	<b>المطلب الأول: متطلبات الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني في الجزائر</b>
154	1. التعليم المحاسبي المهني في الجزائر قبل الإصلاح
156	2. التعليم المحاسبي المهني في الجزائر في ضوء الإصلاح
165	<b>المطلب الثاني: التطوير المهني الأولي للمهن المحاسبية في الجزائر</b>
165	1. برنامج التعليم المحاسبي المهني
165	2. التبرص المهني
169	3. الاختبار النهائي والحصول على الشهادة



174	المبحث الثالث: موقع الكفاءة في برنامج التعليم المحاسبي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر
174	المطلب الأول: إطار الكفاءة لممارسة المهن المحاسبية في الجزائر
174	1. إطار كفاءة ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفق القانون 01-10
178	2. تصنيف مكونات كفاءة ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر
184	المطلب الثاني: المفاهيم التعليمية بين معايير التعليم المحاسبي الدولية والإطار التنظيمي الجزائري
184	1. ميادين الكفاءة
190	2. نتائج (مخرجات) التعلم
192	الخلاصة
الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر	
194	تمهيد
195	المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية وإجراءاتها
195	المطلب الأول: منهج الدراسة، مجتمع وعينة الدراسة
195	1. منهج الدراسة
195	2. مجتمع الدراسة
195	3. عينة الدراسة
197	المطلب الثاني: أداة الدراسة وأساليب المعالجة الإحصائية
197	1. تصميم وبناء أداة الدراسة
201	2. أساليب المعالجة الإحصائية
203	المطلب الثالث: اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة واختبار التوزيع الطبيعي
203	1. اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة
205	2. التحقق من اعتدالية التوزيع (التوزيع الطبيعي)
206	المبحث الثاني: نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة
206	المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة
209	المطلب الثاني: نتائج التحليل الوصفي للمتغير المستقل الأول
209	1. التحليل الوصفي لبعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية
211	2. التحليل الوصفي لبعد الوسائل (الملموسات)
212	3. التحليل الوصفي لبعد المناهج

215	4. التحليل الوصفي لبعد الكفاءات من هيئة التدريس
216	5. التحليل الوصفي لبعد تعاون الشركاء
217	6. التحليل الوصفي لبعد المساندة (الاستشارة)
219	7. التحليل الوصفي لبعد التقييم والمراقبة
220	8. حوصلة التحليل الإحصائي الوصفي للمتغير المستقل الأول
221	المطلب الثاني: نتائج التحليل الوصفي للمتغير المستقل الثاني
221	1. التحليل الوصفي لبعد الخبرة العملية
223	2. التحليل الوصفي لبعد التقييم
224	3. حوصلة التحليل الإحصائي الوصفي للمتغير المستقل الثاني
225	المطلب الثالث: نتائج التحليل الوصفي للمتغير المستقل الثالث
229	المطلب الرابع: خلاصة تحليل المتغيرات المستقلة
230	المطلب الخامس: نتائج التحليل الوصفي للمتغير التابع
230	1. التحليل الوصفي لبعد الكفاءة التقنية
233	2. التحليل الوصفي لبعد المهارات المهنية
235	3. التحليل الوصفي لبعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية
236	4. حوصلة التحليل الإحصائي الوصفي للمتغير التابع
237	المبحث الثالث: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشة النتائج
237	المطلب الأول: اختبار فرضيات المستوى لمتغيرات الدراسة
238	1. اختبار الفرضية المتعلقة بمستوى تقييم التعليم المحاسبي
242	2. اختبار الفرضية المتعلقة بمستوى تقييم الكفاءة المهنية
245	المطلب الثاني: اختبار فرضيات علاقة التأثير
246	1. اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير التعليم المحاسبي العام على الكفاءة المهنية وأبعادها
253	2. اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير التعليم المحاسبي المهني على الكفاءة المهنية وأبعادها
261	3. اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على الكفاءة المهنية وأبعادها
268	4. اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير المتغيرات المستقلة مجتمعة على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر
271	المطلب الثالث: اختبار الفرضية المتعلقة بالفروق حول استجابات أفراد العينة لمستوى الكفاءة المهنية.
276	المطلب الرابع: مناقشة نتائج الدراسة

276	1. مناقشة نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة
283	2. مناقشة نتائج اختبار فرضيات الدراسة
291	الخلاصة
293	الخاتمة
302	قائمة المراجع
323	الملاحق

## قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية	15
02	معايير تحليل وضعيات تقييم الكفاءات المهنية	52
03	العوامل المؤثرة على مهنة المحاسبة	63
04	سلبيات المنهج التقليدي ومزايا المنهج الحديث في التعليم	85
05	مقارنة بين النهج القائم على المعرفة والنهج القائم على الكفاءة في التعليم	93
06	مقارنة بين المفردات المستخدمة في كتابة تعبيرات الأهداف والنتائج	95
07	المفاهيم التعليمية ضمن الإطار المفاهيمي لمعايير التعليم المحاسبي الدولية	108
08	معايير التعليم المحاسبي الدولية وفق إصدار 2019	110
09	مخرجات التعلم للكفاءة التقنية حسب معيار التعليم الدولي رقم 2	113
10	مخرجات التعلم للمهارات المهنية حسب معيار التعليم الدولي رقم 3	116
11	مخرجات التعلم للقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية حسب معيار التعليم الدولي رقم 4	117
12	الأخطاء المهنية في الجزائر والعقوبات التأديبية المتعلقة بها	153
13	الإجازات والشهادات والخبرة لممارسة المهن المحاسبية في ظل القانون 91-08	155
14	المتطلبات المتعلقة بالقدرة المعرفية ضمن مسابقة الدخول إلى معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب في الجزائر	162
15	الشهادات المقبولة لولوج التربص المهني لممارسة مهنة المحاسب المعتمد	164
16	الامتحان النهائي المنظم بصفة انتقالية للخبير المحاسب	172
17	تصنيف مكونات كفاءة الخبير المحاسب وفق القانون 10-01	179
18	تصنيف مكونات كفاءة محافظ الحسابات وفق القانون 10-01	180
19	تصنيف مكونات كفاءة المحاسب المعتمد وفق القانون 10-01	182
20	الكفاءة التقنية بين معايير التعليم المحاسبي الدولية وبرنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر	185
21	المهارات المهنية بين معايير التعليم المحاسبي الدولية وبرنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر	188
22	القيم والأخلاقيات والمواقف بين معايير التعليم المحاسبي الدولية وبرنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر	189

191	تصنيف المجالات المعرفية ضمن الأهداف التعليمية للمقاييس المدرجة في برنامج التعليم المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر	23
195	توزيع ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حسب الصنف المهني	24
198	عدد عبارات الاستبيان حسب متغيرات الدراسة	25
199	أبعاد وعبارات الاستبيان ومصادرها	26
199	توزيع الدرجات حسب مقياس ليكرت الخماسي	27
200	تفسير المتوسطات الحسابية باستخدام مقياس ليكرت الخماسي	28
203	معاملات الثبات لألفا كرونباخ والصدق الذاتي للاستبيان	29
204	معاملات الارتباط بيرسون بين الأبعاد/العبارات ومحاورها	30
205	نتائج الالتواء والتفرطح لاختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة (n=350)	31
206	وصف عينة الدراسة (n=350)	32
209	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الأول (معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية)	33
211	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الثاني (الوسائل (الملموسات))	34
212	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الثالث (المناهج)	35
215	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الرابع (الكفاءات من هيئة التدريس)	36
216	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الخامس (تعاون الشركاء)	37
218	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد السادس (المساندة (الاستشارة))	38
219	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد السابع (التقييم والمراقبة)	39
220	نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل (التعليم المحاسبي العام)	40
221	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الأول (الخبرة العملية)	41
223	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الثاني (التقييم)	42
224	نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل (التعليم المحاسبي المهني)	43
226	نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل الثالث (التعليم المحاسبي المهني المستمر)	44
229	ترتيب المتغيرات المستقلة حسب متوسطاتها الحسابية	45
231	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الأول (الكفاءة التقنية)	46
233	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الثاني (المهارات المهنية)	47
235	نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الثالث (القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية)	48
236	نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر)	49
238	الصياغة الإحصائية للفرضية الفرعية (1-1) وفرضياتها الجزئية	50

239	نتائج اختبار (t) للتعليم المحاسبي	51
242	نتائج اختبار (t) للكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر	52
246	الصياغة الإحصائية للفرضية الفرعية (1-2) وفرضياتها الجزئية	53
247	معاملات الارتباط لسبيرمان بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها	54
248	جدول تجميعي لتقديرات تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط للفرضية (1-2) وجزئياتها	55
249	جدول تجميعي لمعاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية (1-2) وجزئياتها	56
251	نتائج تحليل علاقة التأثير بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر	57
253	الصياغة الإحصائية للفرضية (2-2) وجزئياتها	58
254	معاملات الارتباط لسبيرمان بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها	59
255	جدول تجميعي لتقديرات تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط للفرضية (2-2) وجزئياتها	60
256	معاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية (2-2) وجزئياتها	61
258	نتائج تحليل علاقة التأثير بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر	62
261	الصياغة الإحصائية للفرضية (3-2) وجزئياتها	63
261	معاملات الارتباط لسبيرمان بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها	64
262	جدول تجميعي لتقديرات تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط للفرضية (3-2) وجزئياتها	65
263	معاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية (3-2) وجزئياتها	66
265	نتائج تحليل علاقة التأثير بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر	67
268	نتائج الانحدار المتعدد لتأثير المتغيرات المستقلة على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر	68
272	الصياغة الإحصائية لفرعيات فرضية الفروق	69
273	نتائج اختبار "t" و ANOVA للفروق في مستوى الكفاءة المهنية حسب المتغيرات الديمغرافية	70

## قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	نمذجة الكفاءة والموارد	49
02	التبادلات بين مهنة المحاسبة والمجتمع	62
03	التعلم من أجل الكفاءة	94
04	تصنيف بلوم: المجالات المعرفية	99
05	المدخلات لأطر الكفاءة للتعليم المهني	101
06	مكونات إطار الكفاءة	102
07	سيرورة عمل إطار الكفاءة	103
08	توسيع نطاق نظرية التراصف الاستراتيجي للتعليم الوظيفي والمهني	105
09	مكونات الإطار النظري للتعليم المحاسبي الدولي	107
10	الكفاءة المهنية في إطار معايير التعليم المحاسبي الدولية	118
11	محددات مستوى الكفاءة المهنية للمحاسب المهني	120
12	دواعي مسؤولية المحاسب المهني في التطوير المهني المستمر	124
13	تطوير المحاسب المهني	127
14	اللجان المشاركة في تنظيم مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب	160
15	نموذج التعليم المحاسبي المهني المؤهل للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات وفق إصلاحات القانون 01-10	173
16	إطار الكفاءة لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر في ضوء القانون 01-10	175
17	معادلة ستيفن ثامبسون لحساب العينة	196
18	النموذج التصوري للدراسة	198
19	مخطط تشتت البواقي المعيارية مقابل القيم المتوقعة للتحقق من افتراض تجانس التباين	270

## قائمة المختصرات

المختصر	معنى المختصر
IFAC	الاتحاد الدولي للمحاسبين
IASB	المجلس الدولي لمعايير المحاسبة
PCAOB	مجلس الرقابة على محاسبة الشركات
WTO	منظمة التجارة العالمية
CPE	التعليم المهني المستمر
IFIAR	المنتدى الدولي لمنظمي التدقيق المستقلين
OECD	منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية
CFRR	مركز إصلاح التقارير المالية
NGO	منظمة غير حكومية
IESBA	مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين
IASB	مجلس معايير الإبلاغ المالي الدولية
IASC	لجنة المعايير المحاسبية الدولية
IAS	المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	معايير الإبلاغ المالي الدولية
IAASB	مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية
IAESB	مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية
SIC	لجنة التفسيرات الدائمة
IFRIC	لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية
ISA	معايير التدقيق الدولية
ISAE	المعايير الدولية لعمليات التأكد
ISRE	معايير مراجعة الالتزامات
ISQC	المعايير الدولية للرقابة على الجودة
IPSAS	المعايير الدولية للرقابة على الجودة
IES	معايير التعليم الدولية
RPA	أتمتة العمليات الروبوتية
ACCA	جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين
CPA CANADA	هيئة المحاسبين المهنيين القانونيين في كندا



المعهد الجنوب إفريقي للمحاسبين المهنيين	SAIPA
معهد المحاسبين القانونيين المعتمدين في أسكتلندا	ICAS
جمعية فنيي المحاسبة	AAT
هيئة المحاسبين القانونيين في أستراليا ونيوزلندا	CAANZ
أهداف التنمية المستدامة	PDG
لجنة الأوراق المالية والبورصة	SEC
جمعية المحاسبة الأمريكية	AAA
لجنة تغيير التعليم المحاسبي	AECC
الجمعية الدولية للتعليم المحاسبي والبحث	IAAER
الإرشاد الدولي للتعليم	IEG
أمانة الأمم المتحدة للتجارة والتنمية	UNCTAD
التطوير المهني الأولي	IPD
التعلم القائم على المشكلات	PBL
التعليم القائم على الكفاءة	CBE
منظمة الأمم المتحدة للتربية والعلم والثقافة	UNESCO

## قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	استمارة الاستبيان	323
02	قائمة المحكمين	331
03	مخرجات برنامج SPSS	331

# مقدمة

### تمهيد

تبرز أهمية المحاسبة كلغة مشتركة للأعمال من خلال الخدمات التي تحررها والتي تهدف في خطواتها الأخيرة إلى إمداد أصحاب المصلحة بمعلومات تتوفر على الخصائص التي تجعل منها مصدرا لقيمة مضافة بالشكل الذي يحدث فرقا في عملية اتخاذ القرار.

من هذا المنطلق تعمل الهيئات المهنية الفاعلة على المستوى الدولي، التي جعلت من الجمع بين المحاسبين الممارسين أحد أهدافها، على تأسيس قاعدة تحتية متينة تعتمد على جملة من المعايير المحتكم إليها لضبط مسار العمل المحاسبي وتوجيهه نحو الهدف المنشود بما يسهم في بناء الثقة في المهنة عبر جودة الخدمات التي تؤديها. ولأن العنصر البشري يمثل جزءا أساسيا وقواما هاما في نجاح نظام معلوماتي متكامل، فإن كفاءته تعتبر أساسية لبناء كفاءة النظام ككل، وهذا يجعله محورا من محاور استراتيجية التطوير.

لقد خلق التطور الحاصل في المحاسبة والتوجه نحو اعتماد معايير عالمية للمحاسبة والتدقيق إضافة إلى التحديات المستجدة بفعل التغيرات الحاصلة والمتوقعة احتياجا حتميا لتطوير التعليم المحاسبي الذي يتلقاه مهنيو المحاسبة وإعدادهم للنجاح في بيئة الأعمال المعقدة، حيث يمثل المحاسبون جوهر التطبيق الصارم والفعال للمعايير وعاملا مهما في التغيير. وحيث أن قدرة المحاسبين على الأداء المناسب في الممارسة العملية ترتبط بالكفاءة المهنية، عملت المنظمات المهنية ومنها الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) على وضع معايير دولية للتعليم، بناء على الطلب المتزايد للمجتمع الدولي، تراعى فيها الكفاءة وتهدف إلى إرساء أسس تعزيز الخلفية التعليمية للمحاسبين المهنيين بغرض تحسين جودة الخدمات المحاسبية بالشكل الذي يضمن استباقية التنفيذ بناء على تصور رؤية مستقبلية للمتطلبات المهنية في ضوء عالم متغير يميزه الانتشار السريع للعولمة وقبولها. ومن جهة أخرى، تتطلب زيادة ثقة مستخدمي التقرير المالي في جودة مخرجات التقارير وتأثيرها على صنع القرار الاهتمام بالتعليم لمواكبة الاتجاهات المعاصرة في المهنة.

والجزائر ليست بمنأى عن هذه الأحداث والتطورات، وقد تجسد تطور المهنة فيها، باعتبارها مهنة مجتمعية، عقب الإصلاحات الهيكلية والمؤسسية التي شهدتها البلاد والتي استدعتها التوجهات السياسية والاقتصادية، تلبية للانفتاح الدولي وحركة رؤوس الأموال الأجنبية وسعيها إلى الانخراط في المنظمات الرائدة وتبني المعايير الدولية بما يكسبها الشرعية والاعتراف الدولي في حدود مراعاة السيادة الوطنية وخصائص البيئة المحلية.

## 1 مشكلة الدراسة

تجد مهنة المحاسبة في الجزائر نفسها بين المتطلبات القانونية التي تفرضها البيئة المحلية ومقتضيات التطوير وفق متطلبات العولمة في بيئة الأعمال، كما أن اتجاهها لتبني المعايير الدولية يفرض عليها تطوير التعليم المحاسبي كإجراء موازي وتبني نفس المنطق في السياسات التعليمية لأن فهم دور المحاسب المهني الحديث ومتطلبات الكفاءة هو بمثابة أساس لبلورة فلسفة تعليمية تتحدد من خلالها الأهداف وتوضع الإجراءات والأساليب التي تعمل على تحقيقها، ومن ثم إجراء التقويمات المناسبة عبر إدخال تغييرات في برامج مناهج المحاسبة وكذا طرق التعلم. لكن من دون شك إن اتخاذ أية خطوة إلى الأمام في هذا الإطار يستدعي الوقوف على تقييم ما هو موجود لفهم أبعاد الظاهرة ومقارنته بما تمليه المعايير الدولية من متطلبات باعتبارها معايير يرتكز فيها مفهوم التعليم على الكفاءة، وذلك لغرض إجراء إصلاحات وضبطها مع مقتضيات البيئة المحلية. وهو الأمر الذي يقود إلى طرح الإشكالية في صيغة السؤال الرئيسي الآتي:

ما تقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية؟ ويتفرع عن هذا السؤال الأسئلة الفرعية الآتية:

- كيف يقيم ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر تعليمهم المحاسبي (بمراحله: التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني، والتعليم المحاسبي المستمر) في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية؟
- كيف يقيم ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر كفاءتهم المهنية (بأبعادها: الكفاءة التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) في ضوء متطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولية؟
- هل يوجد تأثير للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر؟
- هل يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر؟
- هل يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المستمر على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر؟
- هل يوجد تأثير لمتغيرات التعليم المحاسبي العام والتعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المستمر مجتمعة على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر؟
- هل توجد فروق في تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لكفاءتهم المهنية تعزى إلى المتغيرات

الديمغرافية (النوع، المهنة الممارسة، شكل ممارسة المهنة، الشهادة المؤهلة، التخصص، نوع مؤسسة التخرج، نوع الخبرة العملية المؤهلة، الخبرة المهنية)؟

## 2 فرضيات الدراسة

لغرض الإجابة على أسئلة الدراسة، تم تقديم الفرضيات البحثية الآتية مجمعة حسب المحاور الأساسية للأسئلة:

**الفرضية الرئيسية الأولى:** يتميز تقييم التعليم المحاسبي بمراحله (العام، والمهني، والمستمر) والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم.

1-1 يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي (العام، المهني، والمستمر) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم.

2-1 يتميز تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لكفاءتهم المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) بمستوى مرتفع وإيجابي.

**الفرضية الرئيسية الثانية:** يوجد تأثير لمتغيرات التعليم المحاسبي العام والتعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر مجتمعة على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

1-2 يوجد تأثير للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

2-2 يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

3-2 يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

**الفرضية الرئيسية الثالثة:** توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر تعزى للمتغيرات الديمغرافية (النوع، المهنة الممارسة، شكل ممارسة المهنة، الشهادة المؤهلة، التخصص، نوع مؤسسة التخرج، نوع الخبرة العملية المؤهلة، الخبرة المهنية).

## 3 أهمية الدراسة

تأتي هذه الدراسة كتدعيم وتكملة لقلّة من دراسات سابقة محلية تناولت موضوع التعليم المحاسبي في الجزائر. وتكمن أهميتها في إبراز المعالم المعتمدة في التعليم المحاسبي الدولي والتي تتجلى من خلال معايير التعليم الدولية الصادرة بشكل رئيسي عن الاتحاد الدولي للمحاسبين عبر هيئته المختصة، وتعتبر مؤشرا لجودة

التعليم الذي يتلقاه المهنيين في مجال المحاسبة؛ الأمر الذي تبرز من خلاله أهمية الدراسة خاصة مع اتجاه الجزائر لتبني المعايير الدولية وهو ما يخلق حاجة لتبني الاتجاهات التعليمية التي تدعم تطبيق هذه المعايير. كما تكمن أهمية الدراسة في تناول التعليم المحاسبي بمفهومه الأكثر شمولية وهو ما مكن من إجراء تقييم ذاتي من الناحية التطبيقية للتعليم الذي تلقاه ويتلقاه ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر بالنظر إلى متطلبات الكفاءة ضمن آخر إصدار لمعايير التعليم المحاسبي الدولية (2019)؛ ما يمكن من اقتراح إجراءات تقويمية خاصة وأن الإصلاحات في هذا المجال لم تلق بعد طريقها إلى صيغة التطبيق إلى حد كتابة هذه الأسطر.

#### 4 أهداف الدراسة

تهدف الدراسة، بشكل أساسي، إلى تقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر المحددين في نص المادة الرابعة من القانون 10-01 في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية وذلك باستخدام محتواها كمرجعية للتقييم، بغية اقتراح سبل التطوير فيه. ولهذا فإنها تسعى إلى:

- إلقاء الضوء على منهج الكفاءة المتبع في مهنة المحاسبة في الجزائر ومدى شمول التعليم المحاسبي المهني المقرر في ضوء الإصلاح القائم لأبعاد الكفاءة المحددة في معايير التعليم المحاسبي الدولية.
- إلقاء الضوء على مدى تقييم التعليم المحاسبي ومستوى الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر في ضوء متطلبات الكفاءة المتضمنة في معايير التعليم المحاسبي الدولية.
- معرفة تأثير التعليم المحاسبي بمراحله على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
- تقديم اقتراحات تطوير بناء على ما تم تقييمه بشأن التعليم المحاسبي لتدعيم دوره في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

#### 5 حدود الدراسة

يتم التمييز بين الحدود الآتية للدراسة:

- **الحدود الموضوعية:** ركزت الدراسة على تقييم التعليم المحاسبي الذي تلقاه ويتبعه ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر ومعرفة دوره في الرفع من كفاءتهم المهنية، وذلك باعتماد معايير التعليم المحاسبي الدولية كمرجعية (بالنسبة للتعليم المحاسبي: جميع المعايير معتمدة، وبالنسبة للكفاءة المهنية اعتمدت الدراسة المعيار 2 و3 و4 نظرا لخصائص العينة الشاملة لجميع أصناف ممارسي المهن المحاسبية).

- **الحدود البشرية:** يتمثل مجتمع الدراسة في ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر المحددين في القانون 01-10 وهم: الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات، المحاسبين المعتمدين. عددهم الإجمالي 3346 مهني حسب جدول المهنيين المنشور في موقع المجلس الوطني للمحاسبة. مع ملاحظة إمكانية الجمع بين مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات، ومن جهة أخرى إمكانية الجمع بين محافظ حسابات ومحاسب معتمد.
- **الحدود المكانية:** استهدفت الدراسة عينة من ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر في مختلف أنحاء الوطن.

- **الحدود الزمانية:** تطرقت الدراسة إلى تقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وذلك بتحليل محتوى واستقصاء آراء مهنيين تم إجراؤه وجمع البيانات المرتبطة به في الفترة ما بين 2021 إلى 2024.

### 6 مفاهيم الدراسة ومصطلحاتها

- **التعليم المحاسبي:** عملية منظمة ومنهجية تتضمن اتحاد التدريس والتعلم لتحقيق عوائد في المجال المحاسبي، وفي الدراسة يشير مصطلح التعليم المحاسبي إلى المسار التعليمي لمهنيي المحاسبة في الجزائر، ويؤخذ بمعناه الشامل الذي يمتد من مدخلات تدرس التخصص إلى مخرجات تمارس المهنة وتلتزم بالتعلم المستمر للمحافظة على التسمية المهنية، والذي يتضمن ثلاثة متغيرات:
- **التعليم المحاسبي العام:** التعليم واسع النطاق الذي يعنى بتطوير المعارف والمهارات والمواقف الأساسية، ويساعد الفرد في دخول برنامج التعليم المحاسبي المهني. وفي الدراسة يستخدم المصطلح لوصف التعليم المتخصص المؤهل للترشح للتدريب العملي المهني، أي التعليم العالي أو شهادة تكوين مهني حسب الحالة (المؤهلات الأكاديمية).
- **التعليم المحاسبي المهني:** التعليم والتدريب اللذان يبينان على التعليم العام، وينقلان المعرفة والمهارات المهنية والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية. في الدراسة يستخدم المصطلح لوصف التدريب العملي أو ما يسمى بالتربص المهني. (المؤهلات المهنية والخبرة العملية ذات الصلة).
- **التعليم المحاسبي المهني المستمر:** عملية التعلم والتطوير التي يتم من خلالها تطوير الكفاءة المهنية للمحاسبين المهنيين والمحافظة عليها قصد تمكينهم من الاستمرار في أداء الأدوار المنوطة بهم بكفاءة (التعليم اللاحق للتأهيل).
- **الكفاءة المهنية:** القدرة على أداء دور وفق معيار محدد. وهي دمج وتطبيق الكفاءة التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.



## 7 الدراسات السابقة والقيمة المضافة للدراسة الحالية

يمكن عرض الدراسات السابقة كالآتي:

### - دراسة (2007) ION ANDONE بعنوان

**"The competency-based approach for accounting education in Romania".**

هدفت الدراسة إلى تحفيز مجموعات أصحاب المصلحة في رومانيا وخلق الوعي فيما بينها بشأن النهج القائم على الكفاءة في التعليم المحاسبي المهني باستخدام الإطار الذي يرسمه محتوى معايير التعليم المحاسبي الدولية. توصلت الدراسة إلى نتائج في سياق توليد دروس لأعضاء هيئة المحاسبين القانونيين والمحاسبين المعتمدين في رومانيا (CECCAR) يتمثل أهمها في: انطواء المرحلة الحاسمة في عملية تنفيذ نهج قائم على الكفاءات في التعليم المحاسبي على حوار وتنسيق مستفيضة بين المجموعات الرئيسية الأربع لأصحاب المصلحة (الحكومة، ومعلمو المحاسبة، وأرباب العمل، وهيئات المحاسبة المهنية)؛ حتمية التعلم من تجارب الآخرين نظرا للقدر الكبير من الجهد والتعاون المطلوبين لتنفيذ التغيير؛ إلزامية أن تقوم كل هيئة عضو أولا بفحص رؤيتها ومهمتها وأدوارها داخل المجتمع والشروع في نهج متكامل يحدد احتياجات بيئة الأعمال على أفضل وجه؛ تمتع CECCAR بقدرتها على دفع الطريق إلى الأمام نحو نهج قائم على الكفاءة بالاعتماد على خبرة أعضائها الأكاديميين؛ شروع العديد من البلدان في تطبيق التعليم القائم على الكفاءة نظرا لبروز تعليم المحاسب المهني كمسألة رئيسية في مواجهة العولمة والتحديات الناشئة للمهنة.

### - دراسة (2015) Arie Pratama بعنوان

**"Bridging the Gap between Academicians and Practitioners on Accountant Competencies: An Analysis of International Education Standards (IES) Implementation on Indonesia's Accounting Education".**

هدفت الدراسة إلى وصف ومقارنة كفاءات المحاسب بالاعتماد على آراء كل من الأكاديميين والممارسين، وتحليل الفجوة بين الطرفين. تمثلت أداة الدراسة في استمارة استبيان مبنية على أساس ما ورد في معايير التعليم المحاسبي الدولية وجهت لعينة من الأكاديميين والممارسين بإندونيسيا. أظهرت نتائج الدراسة وجود فجوات بين الأكاديميين والممارسين فيما يخص وجهات نظرهم حول معارف، مهارات، ومواقف المحاسب؛ وهذا راجع إلى الطريقة التي يرى من خلالها كل طرف كفاءة المحاسب؛ فبينما تركز نظرة الأكاديميين على النظرية، تركز نظرة المهنين على الخبرة العملية ومتطلبات الأعمال.

- دراسة محمد السيد الناعي(2016) بعنوان " التعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة والمراجعة في الدول العربية بين الواقع والطموح: ورقة عمل مقدمة إلى مؤتمر الاتحاد العام للمحاسبين العرب القاهرة أكتوبر 2015.

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على واقع التعليم المحاسبي في الوطن العربي بصفة عامة ومصر بصفة خاصة. واقتراح متطلبات التطوير المستهدف بناء على هذا الواقع من جهة، ومن جهة أخرى بناء على الطموح المتجسد في هيكل برامج التعليم المحاسبي المطلوبة لممارسة المهنة المتضمن في محتوى معيار التعليم المحاسبي الدولي رقم 2 (IES2). توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها: فقدان التعليم المحاسبي في الوطن العربي لرافد التطوير لأسباب عدة أهمها ثبات المقررات وأساليب التدريس المعتمد أساسا على المحاضرة، ارتفاع نسب غياب الطلبة، قيام بعض أعضاء هيئة التدريس بتعليم مقررات خارج مجال اختصاصهم، نمطية الامتحانات، ضعف البحث المحاسبي، والانفصال بين المحيط الأكاديمي والمنظمات المهنية.

قدمت الدراسة توصيات أهمها: وضع إطار لتأسيس المجلس العربي للتعليم المحاسبي يعمل على الارتقاء بالبرامج التعليمية إلى مستوى المعايير الدولية، ومراعاة تنمية المهارات المهنية الواردة في IES2 بالاعتماد على التدريب.

- دراسة (2017) Darina SAXUNOVA بعنوان

**"Accountant and Auditor and Their Skills and Competencies In Contemporary Environment"**

هدفت الدراسة إلى تحليل السمات المطلوبة للأداء الجيد للعاملين في مجال المحاسبة والمالية، والتركيز على الخبرة المهنية الجديدة أو التغييرات في متطلبات أداء عمل المحاسب. استخدمت الدراسة المناهج العلمية التقليدية كالتحليل المفاهيمي، ودراسة العتبات النظرية، ثم استخدام أساليب التحليل والتوليف والاستقراء والاستنتاج. توصلت الدراسة إلى أن المدقق الكفاء الذي يتمتع بأخلاقيات عالية يجب عليه أن يكون محاسبا ذا خبرة استثنائية لديه معرفة في مجال الضرائب وأن يكون لديه مستوى جيد جدا في التحليل المالي، وبالتالي التمتع بمهارات رياضية وتقنية ومعرفة عميقة بالمحاسبة بمختلف أنظمتها إضافة إلى التشريعات الوطنية.

- دراسة (2017) Henry D. Rufino, Rhene G. Payabyab & Grace T. Lim بعنوان

**"Competency Requirements for Professional Accountants: Basis for Accounting Curriculum Enhancement"**.

هدفت الدراسة إلى تحديد متطلبات الكفاءة المهنية للمحاسبين المهنيين. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي للبحث وقامت بتجميع البيانات من خلال استمارة استبيان حول أهم الكفاءات للمحاسبين، وقد تمثل مجتمع البحث في المحاسبين المهنيين الأعضاء في المعهد الفلبيني للمحاسبين العامين المعتمدين (PICPA).

أظهرت نتائج الدراسة الاستقصائية الوصفية أن الكفاءة المعرفية والمهارات والقيم تستخدم أو تطبق بشكل دائم تقريبا من قبل المحاسبين المهنيين في أعمالهم بغض النظر عن عمليات وأشكال الأعمال التجارية والقطاع وعدد سنوات العمل ومستوى الوظائف، واعتُبرت المعرفة المحاسبية والمالية حيوية في عملهم. من ناحية أخرى، المعرفة العامة ومعرفة تكنولوجيا المعلومات تستخدم أحيانا أو نادرا في العمل. أما فيما يتعلق بالمهارات، فإن المحاسبين المهنيين يستخدمون بشكل دائم تقريبا المهارات الفكرية ومهارات التعامل مع الأشخاص ومهارات الاتصال، وتم تسليط الضوء على العمل الجماعي والتفكير التحليلي والكتابة والاتصالات الشفوية. وبالمثل، فإن القيم المهنية والأخلاقيات والأخلاق، تراعى وتمارس بشكل دائم تقريبا في تقديم الخدمات المحاسبية للعملاء. شارك المحاسبون المهنيون أيضا في مختلف أنشطة التطوير المهني المستمر لكسب وحداته، وكانت معظم الأنشطة المشاركون فيها حضور دورات تدريبية وحلقات دراسية وحلقات عمل، ولا سيما المواضيع المتعلقة بالإصدارات الحالية والحديثة بشأن معايير المحاسبة والإبلاغ المالي، بينما قلة فقط هم الذين شاركوا أو أجروا التعلم الذاتي أو التعلم مدى الحياة.

في إطار هذه النتائج، قدمت الدراسة توصيات لتعزيز المناهج الدراسية للمحاسبة.

#### - دراسة (2017) Brid Murphy بعنوان

**"Professional competence and continuing professional development in accounting: professional practice vs. non-practice".**

هدفت الدراسة إلى فهم تصورات الممارسين للكفاءة المهنية وخبرات التطوير المهني المستمر (CPD). استخدمت الدراسة المنهج الظاهراتي المقارن (phenomenographic approach) على مشاركين من أعضاء المحاسبين القانونيين في إيرلندا (CAI)، وذلك لجمع وتحليل الاعتبارات التجريبية. وضحت نتائج الدراسة التأثير الكبير للهوية المهنية على مواقف المحاسبين المؤهلين تجاه الكفاءة المهنية والتطوير المهني المستمر (CPD) مما يسبب اختلافات كبيرة في التصورات والممارسات بين المشاركين في الأدوار المهنية العملية وغير العملية؛ تضع الممارسة المهنية للمشاركين أهمية على وضعهم المهني ويشمل ذلك الشعور بالهوية المهنية والالتزام والمسؤولية المهنية التي تطبق بموجبها المعايير المناسبة على جميع جوانب الأداء؛ مما يؤثر على طريقة إدراكهم في أن الكفاءة هي القدرة على تلبية احتياجات الزبائن وضمان اتخاذ الأحكام المناسبة والتواصل حول الأمور التقنية بشكل رئيسي. وهم يدركون بوجه خاص "ترخيصهم بالممارسة" ويقومون بتقييم الكفاءة ذات الصلة والمحافظة عليها بشكل رسمي وعلى أساس منتظم؛ وتحقيقا لهذه الغاية، يكملون التطوير المهني المستمر بطريقة منتظمة ورسمية، ويحافظون على مستودعات التعلم التقنية الخاصة بهم، ويتعاملون مع شبكة خبرات مؤسستهم المهنية. المشاركون العاملون في أدوار غير عملية أقل

اهتمامًا بالجوانب الأوسع لكونك مهنيًا؛ يعتبر هؤلاء المشاركون أنفسهم محاسبين أكثر من كونهم مهنيين ويستمترون في الانتساب إلى CAI في الغالب للاستفادة من فرص التطور الوظيفي. إنهم يرون أنفسهم يعملون كأفراد في دور "محاسب" داخل منظماتهم، إنهم يعملون مع مجموعة متنوعة من أصحاب المصلحة الداخليين، ولا يتم الاحتفاظ بالمعارف المحاسبية إلا بالقدر المطلوب في سياق الأعمال الأوسع التي تصادف في الأدوار. يعتمد هؤلاء المشاركون على مؤشرات أقل رسمية للكفاءة المهنية ويقترحون أن الإنجاز في مكان العمل والسوق وسيلة قوية للتقييم، وهم يؤكدون أن الآليات الرسمية المنظمة للتطوير المهني المستمر ليست مصممة بشكل مناسب لاحتياجاتهم.

- دراسة مارية علي صوشة(2018) بعنوان "المسار التعليمي لممهني المحاسبة والمراجعة في ظل متطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولية".

هدفت الدراسة إلى تحديد مجالات التطوير الممكنة فيما يخص تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر من حيث المتطلبات التعليمية لممارسة المهنة، وذلك باتخاذ معايير التعليم المحاسبي الدولية (IESs) الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) وممارسات عدد من الهيئات العضوة به كمرجعية. معتمدة في ذلك على كل من المنهج الوصفي التحليلي في معالجة الجوانب التعريفية لمعايير التعليم المحاسبي الدولية وكذا استنباط وتحديد مجالات التطوير الممكنة، والمنهج التاريخي في عرض التطورات التي تخص مهنة المحاسبة في الجزائر. استخدمت الدراسة كأدوات، المواد المتوفرة على المواقع الإلكترونية لكل من الاتحاد الدولي للمحاسبين ومجلسه لمعايير التعليم المحاسبي الدولية (IAESB) وكذا عدد من الهيئات المهنية العضوة في IFAC.

من أهم نتائج الدراسة: مرونة معايير التعليم المحاسبي الدولية وإمكانية تطبيقها بناء على تجربة بعض الهيئات العضوة في IFAC في ظل بعض النقائص التي تعاني منها المهنة في الجزائر مقارنة بما هو كائن على المستوى الدولي ضمن مجال المقارنة المذكور، تتمثل أساسا في عدم توافق تصنيف القطاعات المهنية للمحاسبين؛ مما أدى إلى محدودية مهام المحاسب المعتمد، عدم توفر المرونة في متطلبات دخول برنامج التعليم المحاسبي المهني الخاص بالخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، عدم توفر الإفصاح الكافي عن المعلومات التي تخص المسار التعليمي لمهنيي المحاسبة والمهنة على المواقع الإلكترونية ذات الصلة، إضافة إلى عدم إلزامية التعليم المهني المستمر.

جاءت توصيات الدراسة، في سياق الاحتكام إلى محتوى معايير التعليم المحاسبي الدولية وممارسات بعض الهيئات العضوة في IFAC، لاقتراح مجالات تطوير ممكنة منها: وضع خريطة كفاءة شاملة ومخرجات تعلم لكل فئة من المحاسبين وفق ما تقتضيه معايير التعليم المحاسبي الدولية IES2، IES3، و IES4 مع إعادة

النظر في تصنيف المحاسبين المهنيين، اعتماد المرونة في متطلبات الدخول، وضع آليات مناسبة للتقييم، وضع سياسة لاعتماد جهات التدريب وسياسة إلزامية للتعليم المحاسبي المستمر مع توفير المعلومات ذات الصلة ببرامج التعليم المحاسبي المهني على مواقع الأجهزة ذات الصلة بالمهنة.

- دراسة نور الدين مزياني(2018) بعنوان "واقع برامج التعليم المحاسبي في الجامعات الجزائرية وتوافقها مع متطلبات المعيار 3 من المعايير الدولية للتعليم المحاسبي-دراسة ميدانية".

هدفت الدراسة إلى تحديد مدى اكتساب خريجي تخصص المحاسبة بالجامعات الجزائرية للمهارات المهنية المطلوبة وفقا للمعيار الدولي للتعليم المحاسبي رقم 3، من خلال البحث في مدى ملائمة معايير القبول في التخصص وكذا طرق التدريس وهذا من وجهة نظر عينة من أساتذة المحاسبة على مستوى الجامعات الجزائرية، وباستخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات المرتبطة بموضوع الدراسة.

من أهم نتائج الدراسة عدم اكتساب خريجي المحاسبة في طور الماستر بالجامعات الجزائرية للمهارات المهنية الموصوفة وفق المعيار الدولي للتعليم المحاسبي رقم 3 ضمن إصدار معايير التعليم المحاسبي الدولية لعام 2015 مما ينم عن عدم جاهزيتهم للانخراط في سوق العمل، وهو ما يعكس حالة قصور في نظام التعليم المحاسبي الجامعي في الجزائر تنسب إلى ضعف معايير انتقاء مدخلاته وعدم تطوير أساليب التدريس واعتماد المنهج التقليدي في التعليم.

جاءت الدراسة بعدد من التوصيات منها: تصميم برنامج المحاسبة ومقرراته بالاحتكام إلى معايير التعليم المحاسبي الدولية، توطيد العلاقة بين مؤسسات التعليم العالي والبيئة المهنية، الاسترشاد بالمعيار الدولي للتعليم المحاسبي رقم 1 لتحسين معايير القبول في تخصصات المحاسبة، تبني الأساليب الحديثة في التدريس، وزيادة التركيز على العمق في التأصيل النظري إضافة إلى التطبيق العملي والتدريب.

- دراسة حورية عجيبة(2019) بعنوان " مدى التوافق بين محتوى التعليم المحاسبي ومتطلبات تأهيل مهنة المحاسبة بالجزائر-دراسة ميدانية-".

هدفت الدراسة إلى تشخيص واقع التعليم المحاسبي الجامعي في الجزائر، وضع تصور لربط الفجوة بين الأكاديميين والمهنيين، ومعرفة المتطلبات التي يقتضيها تطوير التعليم المحاسبي بالجزائر من حيث مخرجاته بما يتناسب ومتغيرات مهنة المحاسبة. استخدمت الدراسة الاستبيان الموجه إلى عدد من الأساتذة والمهنيين كأداة رئيسية مع الاستعانة بالمقابلات الشخصية لنفس الفئة. من بين أهم نتائج الدراسة: ضعف سياسات القبول التي تعتمدها الجامعات الجزائرية في تخصص المحاسبة، وانعدام معايير قبول الطلبة المعتمدة في التوجيه،

عدم ارتقاء كل من البرامج المحاسبية وأساليب التعليم بالجامعات الجزائرية إلى تلبية متطلبات الممارسة المهنية، وضعف المهارات المهنية لخريجي الجامعات.

جاءت توصيات الدراسة لتحسين مخرجات التعليم المحاسبي الجامعي لممارسة العمل المحاسبي بكفاءة كالآتي: إلزامية إرساء سياسات قبول في تخصصات المحاسبة، العمل على تطوير برامج وأساليب التعليم المحاسبي الجامعي، ضرورة الاهتمام باكتساب خريجي الجامعات المهارات المهنية للعمل المحاسبي، ضرورة التركيز على مقياس الأخلاق، والعمل على تقييم مخرجات التعليم بتشكيل فرق تجمع بين الأكاديميين والمهنيين في المجال.

- دراسة رحاب خضر فضل الجليل حسين وعبد الرحمن البكري(2020) بعنوان " التعليم المحاسبي المهني المستمر ودوره في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية (دراسة حالة عينية من مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم)".

هدفت الدراسة إلى التعرف على مفهوم وأهمية مجالات ودوافع التعليم المهني المستمر، وأثره ودوره في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية. استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي في صياغة المشكلة والفرضيات والمنهج الاستقرائي في الدراسة الميدانية، وتمثلت أداة الدراسة في استمارة استبيان استهدفت عينة قصدية من العاملين بمكاتب المراجعة الخارجية. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج وهي أن التعليم المحاسبي المهني المستمر يساعد على تطوير قدرات المراجعين بما يمكنهم من أداء مهامهم بكفاءة، وجودة الأداء المهني هو الاحتمال المشترك لقيام المراجع باكتشاف الأخطاء الهامة في النظام المحاسبي للعميل وذكر ذلك في تقريره.

خرجت الدراسة بتوصيات أهمها ضرورة الاهتمام بالتعليم المحاسبي المهني المستمر للمحاسبين والمراجعين بشكل دوري لما يلعبه من دور فعال في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعين الخارجيين وعقد الدورات التدريبية والورشات لنشر الوعي التعليمي والمهني المستمر، وضرورة الالتزام بالمعايير المهنية لزيادة جودة الأداء المهني.

- دراسة Osama A. Mah'd & Ghassan H. Mardini(2020) بعنوان

"The quality of accounting education and the integration of the international education standards: evidence from Middle Eastern and North African countries"

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على تصورات كل من الأكاديميين والمهنيين بشأن نوعية التعليم المحاسبي ومدى إدماج معايير التعليم المحاسبي الدولية في البرامج المقدمة في مؤسسات التعليم العالي في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، باستخدام الاستبيان ومقابلات شبه منظمة؛ حيث تألفت البيانات من 151 إجابة و12 مقابلة

شبه منظمة مع أكاديميين وممارسين يعملون في ستة بلدان من منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا. توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها: وجود فجوة بين النظرية والممارسة وأن معايير التعليم المحاسبي الدولية غير مستخدمة في الجامعات ولم يكن لها أي تأثير يذكر على التعليم المحاسبي. وقد أوصت الدراسة بضرورة الاستفادة من نتائجها من طرف مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية (IAESB) كونها تسلط الضوء على نوعية التعليم المحاسبي وإدماج معايير التعليم المحاسبي الدولية في منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا وتوجه الانتباه إليها. وهو ما قد يلعب دورا هاما في تطوير معايير التعليم المحاسبي الدولية لتلبية احتياجات هذه المنطقة.

- دراسة (2020) Shaun Parsons, Bette Davidowitz & Paul Maughan بعنوان

**Developing professional competence in accounting graduates: An action research study**

هدفت الدراسة إلى تحديد مواضيع في تصميم البرامج يسترشد بها في التطوير الفعال للكفاءة المهنية. أجريت الدراسة في جامعة جنوب إفريقيا التي تقدم برنامجا تحضيريا مهنيا وذلك على امتداد الفترة من 2014 إلى 2017، وتمثل الأربع سنوات الأولى بعد إدخال تقييم الكفاءة المهنية (APC) من طرف معهد جنوب إفريقيا للمحاسبين المعتمدين (SAICA)، من خلال توظيف نموذج البحث الإجرائي لتقييم تصميم البرنامج وأساليب التدريس على مدى هذه الفترة.

أظهرت نتائج الدراسة أن التقييم استمر في تحفيز التعلم، بينما قدمت مادة "القيمة المضافة" مساهمة إيجابية ضئيلة، وبيّنت أن تطوير المهارات يكون أكثر فعالية عندما يكون صريحا. أسهمت ردود الأفعال الفردية والعمل الجماعي والإرشاد إيجابيا في تطوير الكفاءة المهنية، بينما كانت مساهمة المحاضرات أقل وضوحا. ووجدت الدراسة أيضا أن الأحجام الكبيرة للفصول الدراسية تمثل تحديات عملية لتنفيذ أدوات التعلم الفعالة. أوصت الدراسة بتحديد مدى قدرة المرشحين على تقييم مساهماتهم في تعلمهم، والنظر في مدى الاستجابة لردود أفعالهم، سواء في دعم تصميم التعلم الفعال أو الحد منه؛ وهذا من خلال مقارنة نتائج الدراسات المماثلة بنتائج الدراسة الحالية.

- دراسة (2022) Mohammed KAMELI & Abdelhalim MILIANI بعنوان

**"Accounting Education in Algeria: The Road to IAES"**

هدفت الدراسة إلى دراسة واقع التعليم المحاسبي والبحث العلمي في الجزائر ضمن إطار معايير التعليم المحاسبي الدولية. استخدمت الدراسة الاستبيان كأداة تم توزيعه على عينة عشوائية من أساتذة خمس جامعات جزائرية. توصلت الدراسة إلى نتائج تجسد المشاكل التي يعاني منها التعليم المحاسبي في الجزائر أهمها: أزمتا التقدم في السن للمحاسبين المهنيين، عدم وجود متطلبات للالتحاق بفصول المحاسبة في الجامعات التي لا

تمثل لقواعد معايير التعليم المحاسبي الدولية، تفاقم المشكلة بسبب مجانية التعليم في الجامعات الجزائرية، قلة ساعات دروس المحاسبة مقارنة بباقي الدول، وتعليق التعليم المحاسبي المهني لأكثر من 12 سنة. جاءت توصيات الدراسة في سياقها العام على أنه يجب مراجعة العديد من أوجه القصور مستقبلاً لتلبية معايير التعليم المحاسبي الدولية والاحتياجات الاقتصادية الجزائرية كآلاتي: إنشاء منظمة وطنية مكلفة بالتعليم المحاسبي والتحديث المستمر مع متطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولية مع الترويج لمبدأ التشاور مع جميع الجهات الفاعلة في مجال المحاسبة في الجزائر، إرساء معايير وطنية للتعليم المحاسبي، العمل على البدء الفوري لبرامج التعليم المحاسبي المهني بالتعاون مع الجامعة الجزائرية لمنع أزمة التقدم في العمر للمهنيين، تهيئة الظروف اللازمة لاستجابة البيئة المحاسبية في الجزائر إيجابياً لمتطلبات إصلاح معايير التعليم.

- دراسة (2022) Amer Morshed بعنوان

"Evaluation of practical accounting education in Jordan".

هدفت الدراسة إلى استكشاف وتقييم التعليم المحاسبي العملي للوقوف على نقاط ضعفه واقتراح سبل لبناء نقاط القوة التي توفر للسوق محاسبين فعالين من الجامعات (المصدر الرئيسي للمحاسبين). استخدمت الدراسة مقابلات شبه منظمة لفهم واستخلاص مشكلة الدراسة وبناء الاستبيان؛ والخطوة الأخيرة هي تحليل وتفسير نتائج الاستبيان استناداً إلى مقابلات منظمة، وتقسيم مجتمع البحث إلى أساندة وعناصر السوق المتمثلة في مديري أعمال وخريجي جامعات. توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها: تقديم السوق تقييماً سلبياً للتعليم المحاسبي العملي، وتشمل الأسباب نقص المدربين ذوي الخبرة المهنية؛ والمناهج التي تفتقر إلى موضوع المهارات المهنية والأخلاقية؛ والتدريب الداخلي، في حالة تقديمه، نتائج غير مرضية. جاءت توصيات الدراسة بتطوير الجزء العملي عن طريق إقامة مختبرات المحاكاة المحاسبية كبديل معقول للتدريب الداخلي إذا كانت المختبرات مؤهلة ونتائج التدريب غير مرضية.

من خلال استعراض الدراسات السابقة، يمكن استنباط المحاور الأساسية التي تناولتها كآلاتي:

- ركزت بعض الدراسات على التعليم المحاسبي من خلال الاسترشاد بما يوفره محتوى معايير التعليم المحاسبي الدولية.
- اهتمت بعض الدراسات بالنهج القائم على الكفاءة في التعليم المحاسبي، فيما اتجهت دراسات أخرى إلى العمل على وضع نموذج للكفاءة كي يركز عليه في التعليم.
- اهتمت بعض الدراسات بضرورة زيادة جودة المناهج المحاسبية في الجامعات وتحسين نوعية مخرجاتها عن طريق الاعتماد على معايير التعليم المحاسبي الدولية والاستفادة منها.



## مقدمة

- ركزت بعض الدراسات على توصيف متطلبات كفاءة المحاسبين المهنيين وربطتها بالتعليم المحاسبي.
- ركزت بعض الدراسات على أهمية التعليم المحاسبي المستمر بالنسبة للمحاسبين المهنيين.
- حاولت بعض الدراسات إلقاء الضوء سواء على توصيف كفاءات المحاسب أو نوعية التعليم المحاسبي من وجهة نظر مزدوجة تضم كلا من المهنيين والأكاديميين في المجال المحاسبي.
- ويمكن تعداد أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة في الدراسة الحالية كالآتي:
- الاستعانة بها في بناء الإطار النظري للدراسة والتعمق في المفاهيم المتعلقة بمتغيرات الدراسة.
- الارتكاز عليها لاستكشاف الفجوة البحثية وصياغة مشكلة الدراسة.
- الارتكاز عليها في تبني مفاهيم استعملت لصياغة تعاريف إجرائية لأهم المصطلحات في الدراسة.
- بناء أداة الدراسة من خلال تحديد أبعاد كل متغير من متغيراتها.
- توجيه الباحثة نحو العديد من المراجع المهمة التي استخدمت كمصادر للمعلومات في الدراسة.
- كما يمكن عرض أهم أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية في الجدول الآتي:

### الجدول رقم (01): أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

الدراسة السابقة	أوجه التشابه مع الدراسة الحالية	أوجه الاختلاف مع الدراسة الحالية
(Andone, 2007)	-الاهتمام بالنهج القائم على الكفاءة في التعليم المحاسبي المهني باستخدام الإطار الذي يوفره محتوى معايير التعليم المحاسبي الدولية.	تختلف هذه الدراسة عن الدراسة السابقة من حيث تركيزها على البحث عن مكامن الضعف في النظام التعليمي المحاسبي لمهنيي المحاسبة في الجزائر بالاعتماد على نموذج الكفاءة وفق معايير التعليم المحاسبي الدولية.
(Pratama, 2015)	-الاهتمام بمتغير الكفاءة المهنية للمحاسبين وفق ما هو وارد في معايير التعليم المحاسبي الدولية.	اهتمت الدراسة السابقة بتوصيف كفاءة المحاسب بالاعتماد على آراء كل من الأكاديميين والمهنيين في أندونيسيا لغرض معرفة الفجوة في الكفاءة المطلوبة. بينما تبحث الدراسة الحالية في تقييم ذاتي للكفاءة المهنية من قبل ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لغرض معرفة تأثير التعليم المحاسبي عليها.
(الناغي، 2016)	-دراسة التعليم المحاسبي وفق معايير التعليم المحاسبي الدولية.	ركزت الدراسة السابقة على محتوى معيار التعليم المحاسبي الدولي رقم 2 في تقييم التعليم المحاسبي في الوطن العربي عامة. في حين تركز الدراسة الحالية على ما هو وارد في معايير التعليم المحاسبي من المعيار رقم 1 إلى المعيار رقم 7 لتقييم التعليم المحاسبي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
(Saxunova, 2017)	-الاهتمام بكفاءة المحاسبين في البيئة المعاصرة.	تناولت الدراسة السابقة تحليل متطلبات الأداء الجيد للعاملين في مجال المحاسبة والمالية بصفة عامة. في حين تتناول هذه الدراسة الكفاءة المهنية لفئة خاصة من العاملين في مجال المحاسبة تتمثل في فئة المحاسبين المهنيين في الجزائر، وتربطها بمدى تأثير مساهمهم التعليمي عليها.

الدراسة السابقة	أوجه التشابه مع الدراسة الحالية	أوجه الاختلاف مع الدراسة الحالية
( Rufino et al., 2017 )	-الاهتمام بمفهوم الكفاءة المهنية للمحاسبين المهنيين.	سعت الدراسة السابقة إلى تحديد قائمة الكفاءات المطلوبة للمحاسبين المهنيين عبر عرض قائمة الكفاءات وانتقاء ما هو مستعمل منها في العمل المهني المحاسبي، وذلك لاقتراح توصيات لتعزيز المناهج المحاسبية. في حين تتناول هذه الدراسة متطلبات الكفاءة من منظور دولي أكثر اتساعاً وتبحث فيما هو مطبق منها لاقتراح تحسين التعليم المحاسبي وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية.
(Murphy, 2017)	-الاهتمام بمفهوم الكفاءة المهنية والتطوير المهني المستمر.	بحثت الدراسة السابقة في تأثير الهوية المهنية، التي تختلف بين ممارس في المهنة ذاتها وغير الممارس بمعنى العامل في أدوار أخرى داخل المنظمات، في بلورة تصورات المحاسبين حول الكفاءة المهنية وأهمية التطوير المهني المستمر. في حين تبحث هذه الدراسة في أحد جوانبها في تأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على الكفاءة المهنية للممارسين وفق تصورات مبنية على مفاهيم ومعايير دولية مطبقة على الممارسين فقط للأدوار المهنية من المحاسبين.
(علي صوشة، 2018)	-استخدام معايير التعليم المحاسبي الدولية كمرجعية للتقييم.	استخدمت الدراسة السابقة الممارسات المطبقة في عدد من الدول عبر منظماتها المهنية لاقتراح مجالات التطوير في المسار التعليمي لمهنيي المحاسبة في الجزائر والمهنة. بينما تعتمد هذه الدراسة على تقييمات الممارسين من المهنيين لتقديم مقترحات التحسين في التعليم المحاسبي.
(مزياي، 2018)	-استخدام معايير التعليم المحاسبي الدولية كمرجعية للتقييم. -التقاطع في الاهتمام بنوعية التعليم المحاسبي في مؤسسات التعليم العالي.	بحثت الدراسة السابقة في تقييم مدى اكتساب خريجي المحاسبة للمهارات المهنية. وعلى الرغم من أن هذه الدراسة تتقاطع مع الدراسة السابقة في تقييم المهارات المهنية إلا أنها تختلف عنها في الفئة التي يتمحور حولها موضوع الدراسة، وبالتالي توسع المسار التعليمي الخاضع للتقييم وكذا متطلبات الكفاءة المقيمة.
(عجيلة، 2019)	-الاهتمام بمفهوم التعليم المحاسبي.	ركزت الدراسة السابقة على تشخيص واقع التعليم المحاسبي الجامعي في الجزائر من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين. بينما تركز هذه الدراسة على تقييم التعليم الجامعي والمهني الذي تلقاه ويتلقاه المهنيين من وجهة نظرهم، إضافة إلى تشخيص محتوى التعليم المحاسبي المهني المقرر أن يخضع إليه المهنيون مستقبلاً.
(حسين & البكري، 2020)	-إدراج التعليم المهني المستمر كمتغير مستقل في الدراسة لمعرفة الدور الذي يؤديه.	ركزت الدراسة السابقة على البحث في دور التعليم المهني المستمر في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية عبر آراء عينة من العاملين بمكاتب المراجعة الخارجية بالخرطوم، من خلال ربطه بمعرفة واكتشاف المخالفات والأخطاء وكذا مخاطر المراجعة. بينما تركز الدراسة الحالية، في جزئية منها، على معرفة دور التعليم المهني المستمر بالنسبة لكل أصناف ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من خلال ربطه بأبعاد الكفاءة المهنية.

## مقدمة

الدراسة السابقة	أوجه التشابه مع الدراسة الحالية	أوجه الاختلاف مع الدراسة الحالية
Mah'd & Mardini, ) (2020	-استخدام معايير التعليم المحاسبي الدولية كمرجعية للتقييم. -التقاطع في الاهتمام بالتعليم العالي.	بحثت الدراسة السابقة في نوعية التعليم المحاسبي في البرامج المقدمة على مستوى مؤسسات التعليم العالي في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، ومدى إدماج معايير التعليم المحاسبي الدولية فيه بناء على تصورات كل من الأكاديميين والمهنيين. في حين تبحث هذه الدراسة في نوعية التعليم المحاسبي الذي تلقاه المهنيين الممارسين من وجهة نظرهم، وذلك بناء على ما هو وارد في معايير التعليم المحاسبي الدولية.
Parsons et al., ) (2020	-الاهتمام بتقييم الكفاءة المهنية وربطها بالتعليم المحاسبي المهني.	تم في الدراسة السابقة دراسة العلاقة بين التعليم المحاسبي وتطوير الكفاءة المهنية من خلال اتباع برنامج تحضير مهني على امتداد الفترة 2014-2017، وهذا بعد إدخال تقييم الكفاءة المهنية من طرف معهد جنوب إفريقيا للمحاسبين المعتمدين (SAICA). في حين تبحث هذه الدراسة في العلاقة بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية من خلال تقييم مستند إلى الممارسين من المهنيين نظرا لعدم تجسد تعليم مهني حالي وكذا غياب طرق رسمية لتقييم الكفاءة المهنية.
Kameli & Miliani, ) (2022	-دراسة التعليم المحاسبي في الجزائر باستخدام معايير التعليم المحاسبي الدولية كمرجعية.	بحثت الدراسة السابقة في موضوع التعليم المحاسبي من وجهة نظر الأساتذة، فيما تبحث الدراسة الحالية في موضوع التعليم المحاسبي من وجهة نظر المهنيين الممارسين.
(Morshed, 2022)	-تقييم التعليم المحاسبي كدعامة لتوفير مخرجات لسوق العمل.	عملت الدراسة السابقة على تقييم التعليم المحاسبي من وجهة نظر ثلاثة أطراف: الأساتذة، مديري الأعمال والخريجين وذلك في مدى توفيره مخرجات لممارسة الأدوار المحاسبية بصفة عامة. في حين تبحث هذه الدراسة في تقييم التعليم المحاسبي من وجهة نظر المهنيين الممارسين وتهتم بشريحة خاصة من المهنيين.

**المصدر:** من إعداد الباحثة بالاعتماد على الدراسات السابقة.

وتتمثل القيمة المضافة لهذه الدراسة في تمييزها عن الدراسات السابقة كونها تبحث في تأثير التعليم المحاسبي بمفهومه الشامل متعدد المراحل على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. وهي بذلك تتجاوز الطرح الجزئي السائد في الأدبيات الجزائرية، والذي غالبا ما يتناول مراحل التعليم بمعزل عن بعضها البعض. ويتمثل إسهامها النظري الأساسي في بناء نموذج متكامل يربط بين المراحل الثلاث للتعليم المحاسبي (العام، المهني، والمستمر) وبين مفهوم الكفاءة المهنية متعدد الأبعاد. وهو ما جعل أداة الدراسة التي تمثلت في استمارة استبيان موجهة إلى ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، على خلاف باقي الدراسات، تحوي ثلاثة متغيرات مستقلة يبحث في تأثير كل منها على الكفاءة المهنية بأبعادها.

لا تكتفي هذه الدراسة بإثبات وجود علاقة بين التعليم المحاسبي والكفاءة المهنية، بل يتمثل إسهامها في تفكيك هذه العلاقة وتوضيح الأدوار الوظيفية المتميزة والمتكاملة لكل مرحلة تعليمية. كما تتميز الدراسة عن الدراسات السابقة باستخدام آخر إصدار لمعايير التعليم المحاسبي الدولي لسنة 2019. وكذلك تتميز هذه الدراسة بالبحث في محتوى التعليم المحاسبي المهني المقرر تطبيقه في الجزائر وإجراء تحليل له ومقارنته بمتطلبات الكفاءة حسب معايير التعليم المحاسبي الدولية ضمن الإصدار المذكور.

### 8 هيكل الدراسة

تم تقسيم الدراسة إلى أربعة فصول تخدم تحقيق الأهداف المحددة منها، حيث خصص الأول منها للتطرق إلى الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق؛ حيث تضمن عناوين رئيسية تمثلت في: التعريف بمهنة المحاسبة وتنظيمها على الصعيد الدولي؛ الإطار المفاهيمي للكفاءة المهنية؛ والاتجاهات المؤثرة في الكفاءة المهنية للمحاسبين.

خصص الفصل الثاني للتعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية؛ حيث تم عرض محتواه ضمن التقسيمات الرئيسية الآتية: ركز المبحث الأول على عرض مختلف المفاهيم المرتبطة بالتعليم المحاسبي؛ والمبحث الثاني على التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة؛ فيما خصص المبحث الثالث لعرض معايير التعليم المحاسبي الدولية كأداة لتعزيز الكفاءة المهنية للمحاسبين.

تضمن الفصل الثالث مهنة المحاسبة في الجزائر من حيث توصيف منظومتها باستعراض التطورات في التشريعات المهنية، الهيئات المشاركة في التنظيم، إضافة إلى أصناف المهنيين، هذا كمحتوى للمبحث الأول؛ فيما خصص المبحث الثاني للمسار التعليمي لممارسي المهن المحاسبية، ليخصص المبحث الثالث لدراسة تحليلية تضمنت موقع الكفاءة في برنامج التعليم المحاسبي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بناء على النصوص التشريعية والتنظيمية ذات العلاقة ومقارنة مع معايير التعليم المحاسبي الدولية.

أما الفصل الرابع فقد خصص للدراسة الميدانية التي تبحث في دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. وتم عرض محتواه ضمن أربعة مباحث، ركز الأول منها على تقديم منهجية الدراسة الميدانية وإجراءاتها؛ وخصص المبحث الثاني للتطرق إلى نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة؛ ليخصص المبحث الثالث لاختبار فرضيات الدراسة ومناقشة نتائجها.

# الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

### تمهيد

تسعى مهنة المحاسبة كغيرها من المهن، إلى كسب ثقة العملاء والجمهور المستفيد من خدماتها من خلال تحقيق الكفاءة التي تضمن تأدية المهام ذات القيمة الاجتماعية التي تم تمييزها بها كمهنة، لذلك فهي تسعى بقدر من التنظيم إلى إرساء المعايير والضوابط التي تحقق الكفاءة، وتضمن استمرارها في نسق يشكل فيه المحاسبون المهنيون جوهر التطبيق الصارم للمعايير المهنية بالشكل الذي يلبي متطلبات المشهد المتغير باستمرار، ويبقيها في الطليعة بجذب العملاء وترسيخ مكانتها الأوسع في المجتمع.

بناء على هذا، سيتم التطرق في هذا الفصل إلى العناصر الآتية:

المبحث الأول: مهنة المحاسبة وتنظيمها على الصعيد الدولي

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للكفاءة المهنية

المبحث الثالث: الاتجاهات المؤثرة في الكفاءة المهنية للمحاسبين

### المبحث الأول: مهنة المحاسبة وتنظيمها على الصعيد الدولي

تتميز المحاسبة كمهنة بجملة من الخصائص المشتركة مع باقي المهن وجملة من الخصائص المميزة التي تعطيها حقا حصريا في تقديم نوع خاص من الخدمات موجهة لتلبية احتياجات أصحاب المصلحة، ما يجعلها تحتكم إلى مجموعة من المعايير التنظيمية تتوافق مع المعايير الدولية وتبقيها ذات صلة مع إمكانية وجود بعض الاختلافات التي تضبط لموافقة ضوابط البيئات المحلية محل النشاط.

#### المطلب الأول: النظرية الاجتماعية للمهن

من أجل الفهم النظري لمهنة المحاسبة ومقوماتها وما يميزها عن باقي الوظائف، فإن الأدبيات حول مفهوم المحاسبين المهنيين ومفهوم المهنة مستمدة جزئيا من علم اجتماع المهن. يمتد عرض هذا التنظير إلى فهم أبعاده وكيفية استفادة القائمين على تنظيم المهنة منه، أكثر من الغوص في عمق التنظير في حد ذاته.

#### 1 منطلقات علم اجتماع المهن

احتلت المهن حصة هامة في دراسات علم اجتماع المهن؛ إذ اهتمت العديد من الدراسات في الميدان المذكور بتوضيح طبيعتها، أسباب نشوئها، ووظائفها في المجتمع. ينظر المنهج السوسيولوجي في دراسته لظاهرة "المهنية" إلى المهنة على أنها مجموعة منظمة تتفاعل بشكل مستمر مع المجتمع الذي يشكل مصفوفتها، وتؤدي وظائفها الاجتماعية عبر شبكة من العلاقات الرسمية وغير الرسمية؛ مولدة بذلك ثقافتها الفرعية الخاصة التي تتطلب تعديلات عليها كشرط أساسي للنجاح في المسار المهني (Greenwood, 1957, p. 45). وفي نظرة تجسد تماسك بنية المهنة الواحدة بناء على ما تقوم عليه، وما تهدف إليه، يرى (Good (1957 أن كل مهنة هي بمثابة مجتمع مصغر دون مكان مادي، لا يرتبط أباهؤه المؤسسون إلا نادرا بالدم مع الجيل الحالي، بيد أنه يتوفر على مجموعة من الخصائص، وهو جزء من المجتمع الأكبر الذي يعتمد عليه.

على عكس معظم الدراسات السابقة للمهن، والتي ركزت على تطوير المهن منفردة، اقترح Abbott أن المهن تحتاج إلى دراسة فيما يتعلق ببعضها البعض كجزء من نظام مترابط يدعى نظام المهن، كما اقترح أن النظام ذاته يخضع لتغيير مستمر؛ حيث تسعى المجموعات المهنية المختلفة إلى اكتساب صلاحيات جديدة والدفاع عن تلك التي تمتلكها بالفعل من تحديات منافسيها (Gebreiter, 2021, p. 3).

تشير (Crompton (1990, p. 149 إلى الصدى الخاص الذي يكتسبه مفهوم "المهن" في علم الاجتماع الأنجلو أمريكي، والذي ينعكس في المعاني المرتبطة بالكلمة نفسها؛ حيث أن كلمة "Profession" في اللغة الإنجليزية لها إحياءات أخلاقية مرتبطة إلى حد ما بالحكم الذاتي الذي حققته الجمعيات المهنية في بريطانيا والولايات المتحدة الأمريكية، وهذا عكس المصطلح الوصفي الذي تكتسبه الكلمة في فرنسا مثلا والذي يترجم

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

إلى الوظيفة (Occupation). وفي نفس السياق يؤكد (Billis, 2000, p. 318) أن مصطلح "المهنة" هو تسمية محملة بالقيمة، وليست مجرد وصف. وقد تتجلى الحاجة إلى المهن في الحاجة إلى الخبراء لغرض تقديم خدمات لا يكون المستقبلون لها على دراية كافية بتقييمها (Eraut, 1994).

### 2 مفهوم المهنة

يمكن التمييز بين منطلقين لتحديد مفهوم المهنة:

- **التعريف الخارجي لمفهوم المهنة:** نظرا لصعوبة تحديد تعريف للمهنة؛ اتجه العديد من المؤلفين الدارسين للمهن إلى تحديد الخصائص والمعايير التي تميز المجموعات الوظيفية المهنية عن باقي الوظائف الطامحة لأن تصبح مهنة؛ كوسيلة لمحاولة تحديد مفهوم "المهنة" من خلالها (Greenwood, 1957; Goode, 1957; Bernard, 1963; Carey, 1969; Bellis, 2000; Baxter, 2021) يميز (Greenwood, 1957, p. 45) خمس سمات تخص المهنة: (1) النظرية المنظمة؛ (2) السلطة؛ (3) العقوبات المجتمعية؛ (4) المدونات الأخلاقية؛ و (5) الثقافة.

وفي بلورة مفهوم المهنة كمجتمع مصغر، يذكر (Good, 1957, p. 194) جملة من الخصائص التي تصنف المهنة ضمن هذا المفهوم : (1) أعضاؤها ملزمون بالإحساس بالهوية؛ (2) بمجرد دخولها لا يغادرها إلا القليل؛ (3) يشترك أعضاؤها في القيم؛ (4) تعاريف دورها تجاه كل من الأعضاء وغير الأعضاء متفق عليها، وتسري بصفة متماثلة بالنسبة لجميع الأعضاء؛ (5) توجد داخل العمل الجماعي لغة مشتركة لا يفهمها الغريب سوى جزئيا؛ (6) للجماعة سلطة على أعضائها؛ (7) وضوح حدودها بشكل معقول، رغم أنها ليست مادية أو جغرافية؛ ولكنها اجتماعية؛ (8) رغم أنها كمجتمع مصغر لا ينتج الجيل القادم بيولوجيا، ولكنه يفعل ذلك اجتماعيا من خلال التحكم في اختيار المتدربين المهنيين، وتنشئتهم عبر عملية تدريبية.

كما يذكر (Bernard, 1963, p. 672) أربع سمات أساسية لتعريف السلوك المهني: (1) درجة عالية من المعرفة والمنهجية؛ (2) التوجه الرئيسي لمصلحة المجموعة بدلا من المصلحة الذاتية الفردية؛ (3) درجة عالية من الضبط الذاتي للسلوك من خلال مدونات أخلاقية داخلية؛ و (4) نظام للمكافآت النقدية والفخرية، والذي لا يكون وسيلة لتحقيق بعض المصالح الذاتية الفردية.

من جهة أخرى، يحدد (Carey, 1969, p. 3) سبعة معايير تحكم المهن، وتميزها عن غيرها من الأنشطة؛ تتمثل هذه المعايير فيما يأتي: (1) مجموعة من المعارف المتخصصة؛ (2) عملية تعليمية رسمية؛ (3) المعايير التي تحكم القبول؛ (4) مدونة أخلاقيات؛ (5) مركز معترف به يشار إليه بترخيص أو تسمية خاصة؛ (6) المصلحة العامة في العمل الذي يؤديه الممارسون؛ (7) اعترافها بالتزام اجتماعي.



## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

يصنف (Bellis (2000, pp 318-319 قائمة العناصر المطلوبة لتوصيف المهن ضمن ثلاث فئات أساسية: (1) العناصر المعرفية التي تشمل المعرفة المتخصصة والتدريب الطويل؛ (2) العناصر المعيارية التي تضم على سبيل المثال: المعايير الأخلاقية، والالتزام بتقديم خدمة للصالح العام؛ و(3) العناصر التنظيمية مثل: الهيئات ذات الصلاحيات التأديبية التي تدعم الجانب المعرفي والمعياري.

تترسخ في هذه الخصائص فكرة مفادها أن تأسيس المهنة، واستمرارها يعتمد أساساً على أداء الخدمات ليس لمصلحتها ولكن للصالح العام؛ لذلك فإن المهن تؤدي خدمات ذات قيمة اجتماعية. وفي هذا السياق يوضح (Mcglathlin (1972, p. 3 أن المجموعات المهنية تسعى إلى تعزيز هذه الخصائص في حركة سعيها منها للوصول إلى أهدافها؛ وهو ما يجعل مفهوم المهن يتغير إلى حركة ديناميكية نحو هدف مثالي، التقدم نحوه يدعى عملية التخصص المهني.

في الواقع إن التعريف المرتكز على السمات، أو ما يعرف بالاتجاه الوظيفي الذي يجادل ممثلوه بأن المهنيين هم فئة خاصة من الوظائف يتم تكليفها بمستوى معقول وسخي من حيث المكانة والمكافآت المادية مقابل تقديم خدمات غير استغلالية بضمان يتمثل في وجود مدونة أخلاقية، والحفاظ على معايير التدريب والتأهيل وغيرها من الضمانات للمجتمع الذي يستفيد من خدماتهم (Crompton, 1990, p. 152)، بالرغم من الانتقادات التي وجهت إليه لاحقاً إلا أنه بقي خطأ رئيسياً تتمحور حوله تعاريف المهن.

- **التعريف الدلالي لمفهوم المهنة:** يميز (Marutello (1981 بين التعريف الجوهرى أو الدلالي الذي يفحص المفهوم من معناه الداخلي؛ أي ما هو القول بأن شيئاً ما هو مهنة، والذي يؤدي تحديده بدوره إلى رسم مبادئ توجيهية للأنشطة التي تقي أحياناً في المستقبل بالشروط اللازمة لتسميتها مهنة، وبين التعريف الخارجي الذي ينظر إلى السمات أو الأوصاف في تحديد مفهوم المهنة بدلاً من التركيز على فحص الجوهر الأساسي، ويرى أن السمات خارجة عن المفهوم، وأثبتت عموماً أنها غير كافية في توصيف عناصر المهن. في نفس السياق، يذكر أن الدراسات التي تبنت النهج الوظيفي، والتي سادت قبل أوائل السبعينيات (Willmott, 1986, p. 557)، وتم التأكيد فيها على السمات المميزة للمهني، تميزت بقبول غير نقدي للحسابات الذاتية للمهنيين، تجاوزتها الدراسات النقدية لاحقاً كنتيجة حتمية لعدم عقلانية تصرفات المهنيين بالرجوع إلى تفسيرات المصلحة العامة (Cooper & Robson, 2006, p. 435).

لقد أشار (Cogan (1955 إلى ثلاثة مستويات لتعريف المهنة هي على التوالي: التعاريف التاريخية واللغوية المتضمنة في المعاجم التي تهدف إلى هيكلة المفهوم، وتمييزه عن باقي المفاهيم؛ التعاريف المقنعة المصممة للدفاع عن وظيفة محددة، وتهدف إلى إقناع الأطراف الأخرى برؤية معينة بدلاً من توفير وصف

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

محاييد؛ والتعاريف التشغيلية المستخدمة لتيسير اتخاذ القرارات بشأن تنظيم وممارسة المهنة، وتعتبر بمثابة خطوط توجيهية بالنسبة للمهني الممارس، وهي في نفس الوقت طلب على ما يمكن ملاحظته وقياسه.

يطلق (Marutello, 1981, p. 249) على المستوى الأول اسم التعريف اللوجيستي، ويقدمه في شكل محاولات وصفية لرسم حدود لفظية حول المواد التاريخية والاستخدام المعتاد. من بين التعاريف المقدمة ضمنه أن المهنة هي عمل تقوم ممارسته على فهم الهيكل النظري لبعض أقسام التعلم أو العلم، والقدرات المصاحبة لهذا الفهم؛ حيث يطبق هذا الفهم وهذه القدرات على الشؤون العملية الحيوية للإنسان، وتتغير ممارسات المهنة بمعرفة ذات طابع عام وبحكمة البشرية وتجربتها المتراكمة؛ مما يؤدي إلى تصحيح أخطاء التخصص، وتعتبر المهن التي تخدم الاحتياجات الحيوية للإنسان أن أول واجب أخلاقي لها هو خدمة الإيثار للعميل (Cogan, 1955, p. 107).

يقدم التعريف الدلالي للمهنة كامتداد للتعريف اللوجيستي، بأنها تطبيق الفرد لمجموعة من المعارف أو المبادئ التي تبدو متاحة فقط للمختار الذي ثبت علميا أو عمليا أنه ينطبق على السياقات الخاصة لتحقيق نتائج معينة محددة، ويمكن التنبؤ بها إلى حد كبير، أو مأمولة على فترة زمنية قصيرة نسبيا حول مسائل حيوية جدا لأفراد معينين (Marutello, 1981).

يتضح مما سبق أن التعريف الدلالي لمفهوم المهنة يركز على الجوهر، فيما يتعلق نظيره المرتكز على السمات أكثر على الشكل؛ فالأول ينطلق من حقيقة داخلية توفر دلالات تمكن من التنبؤ بمؤشرات مستقبلية، فيما يركز الثاني على أوصاف ملاحظة لتشكيل مفهوم المهنة. في الواقع إن التعريف الدلالي للمهنة على قدر أهميته وتقديسه للجوهر، إلا أنه لا يفسر كيف لبعض الوظائف ضمن نفس المهنة ألا تصنف كمهنة، بعبارة أخرى، كيف لها أن تصنف كمهنة في بلد ما ولا تصنف كذلك في آخر. إن هذا الرأي يقود من دون شك إلى إدراك أهمية الشكل المعتمد للمهنة ضمن سمات خارجية تكسبها الشرعية وبالتالي تحدد مفهومها في بعض الحالات. هناك سمات خارجية منبثقة من مفهوم جوهري، وهناك سمات خارجية تؤثر فيه فتعدله في بعض الحالات الأمر يختلف باختلاف الجهات المتحكمة في التنظيم وسن القوانين؛ ذلك أن المهنة تمثل مفهوما يمارس ويطبق مما يجعل التأثيرات الخارجية تلعب دورا في بلورته.

يذكر (Abbot, 1988) أن التركيز في تحليل المهن على التنظيم المتمثل كالانتماء والترخيص ومدونة الأخلاق وتجاهل من كان يفعل ماذا لمن وكيف؛ يجعل طلاب المهن يفقدون رؤية حقيقة أساسية وهي المنافسة بين المهن؛ إذ تعني السيطرة على المعرفة وتطبيقها سيطرة على الغرباء الذين يهاجمون تلك السيطرة، والتحكم ينطوي على معرفة مجردة. ويبين أن المهارة العملية تنمو من نظام المعرفة المجرد، وتكمن السيطرة على العمل

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

في التحكم في التجريدات التي تولد التقنيات العملية؛ في الواقع، يمكن تفويض التقنيات نفسها إلى عمال آخرين وبالتالي هذه الخاصية للتجريد هي التي تحدد المهن بشكل أفضل، والتجريد هو النوعية التي تميز المنافسة بين المهن عن المنافسة بين المهن بوجه عام؛ يمكن لأي مهنة الحصول على ترخيص أو تطوير مدونة أخلاقية، لكن فقط نظام المعرفة الذي تحكمه التجريدات يمكنه إعادة تعريف مشاكله ومهامه، والدفاع عنها من المتطفلين، واحتواء مشاكل جديدة؛ وهو ما يميزها عن الحرف التي تؤكد على التقنية في حد ذاتها.

يبرز التجريد أو التتظير هنا كجوهر المنافسة بين المهن، لأنه يسمح لها أن تصمد على المدى البعيد لذلك لابد أن يثبت صلابته بمرور الزمن. إن النظرية تسمح للمهنة بتأسيس الإطار الذي يجعل من أعضائها على استعداد لمواجهة المشاكل المحتملة مما يجعل المهنة ككل تتخذ موقفا استباقيا.

### المطلب الثاني: ماهية مهنة المحاسبة

على الرغم من حداثة المحاسبة بالنسبة إلى المهن العريقة كالطب والقانون؛ إلا أنها اكتسبت قوة اجتماعية واقتصادية معتبرة في المجتمع.

#### 1 ظهور مهنة المحاسبة ومفهومها

**1.1 ظهور مهنة المحاسبة:** تذكر الأدبيات أن المطالبات بمهنة المحاسبة ظهرت في المملكة المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية في أواخر القرن التاسع عشر (Egan & Voss, 2022, p. 3). تأسست المهنة من خلال تشكيل ومنح الاعتماد الملكي لأول هيئة محاسبية مهنية لجمعية المحاسبين (Society of accountants) بإدنبرة (Edinburgh) عام 1854، والذي سمح للأعضاء باستخدام تسمية "محاسب معتمد"، وتلقى معهد المحاسبين والاكثواريين (Institute of Accountants and Actuaries) بغلاسغو (Glasgow) اعتمادا مماثلا عام 1855، وكذا المحاسبين في أبردين (Aberdeen) عام 1867، ومع ذلك لم يتم دمج هذه المجموعات الثلاث حتى عام 1951 بموجب اعتماد جديد يحمل اسم معهد المحاسبين القانونيين بأسكتلندا (Carey, 1969, p. 19)، ليتم بعدها في عام 1880 تأسيس معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز، وفي عام 1885 جمعية المحاسبين والمدققين التي اندمجت في وقت لاحق (عام 1957) معه (Day, 2000). في نهاية القرن التاسع عشر مع التطورات التي عرفها الاقتصاد الصناعي الأمريكي، وعلى اعتبار كبر حجم رأس المال البريطاني المستثمر فيه، تنقل المحاسبون المعتمدون البريطانيون والاسكتلنديون إلى الولايات المتحدة الأمريكية كممثلين للشركات البريطانية لفحص مثل هذه الاستثمارات؛ الأمر الذي كان سببا في تصدير المهنة من خلال فهم أعمق لطبيعة ومسؤولية العمل المحاسبي المهني وفهم أفضل من قبل البنوك والماليين لطبيعة وقيمة المحاسبة والتدقيق (Carey, 1969). يذكر (Glenn Perry (1985, p. 293 أن مهنة المحاسبة تعتبر

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

حديثاً نسبياً واللوائح التي تحكمها أحدث؛ حيث لم تكن مهنة المحاسبة موجودة في الولايات المتحدة قبل ثمانينيات القرن التاسع عشر 1880. تأسست الرابطة الأمريكية للمحاسبين العاميين (American Association of Public Accountants) كأول منظمة محاسبية مهنية في الولايات المتحدة عام 1887 لتكون بداية حقبة جديد للمحاسبة، وفي عام 1903 أصدرت شركة الولايات المتحدة للصلب (United States Steel Corporation) أولى القوائم المالية المدققة.

**2.1 مفهوم مهنة المحاسبة:** تطبق المحاسبة، كغيرها من المهن، بعض المهارات الباطنية إلى حد ما على إعطاء الخدمة، والتي غالباً ما تستند على العلم، شعارها في ذلك "دع المتلقي يؤمن بنا" (Hughes, 1961, p. 336). تعتبر مهنة المحاسبة وسيلة لتغيير وتطوير نظم المحاسبة باعتبارها أولى المعنيين بمحتواها (Damak-ayadi & Salem, 2012, p. 40). تشمل مهنة المحاسبة، ولكن لا تقتصر، على (IAESB, 2019, p. 7):

- إعداد، تحليل، والتقرير الملائم والممثل بدقة بتقديم المعلومات المالية وغير المالية؛
- المشاركة في اتخاذ القرارات، وصياغة وتنفيذ الاستراتيجيات التنظيمية؛
- تدقيق المعلومات المالية وغير المالية، وتقديم خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية الأخرى؛
- إعداد وتحليل المعلومات الضريبية ذات الصلة.

**2 أنواع المهن المحاسبية:** حسب التصنيف المعتمد من قبل IFAC يمكن التمييز بين:

**1.2 المهن المحاسبية في الممارسات العامة:** يقصد بها ممارسة المهن الحرة بالعمل في مكاتب التدقيق والمحاسبة (حنان، الحارس، وأبو جاموس، 2004، ص 40)؛ والمهن الحرة المنظمة هي حالة خاصة لسوق مغلق مع التحكم في الدخول إلى المهنة، مهام محجوزة، وضمان الكفاءة الفنية (Moysan-Louazel, 2011, p. 93). عرفت كذلك على أنها نشاط أو مجموعة من الأنشطة المهنية التي يكون الدخول إليها، ممارستها، أو إجراءات الممارسة خاضعا بشكل مباشر أو غير مباشر للأحكام التشريعية أو التنظيمية أو الإدارية، وحياسة مؤهلات مهنية محددة؛ حيث أن استعمال اللقب المهني تقيده الأحكام التشريعية أو التنظيمية أو الإدارية لأصحاب التأهيل المهني (Sterrett, 1906, p. 18).

**2.2 المهن المحاسبية في قطاع الأعمال:** تضم المهن المحاسبية في قطاع الأعمال كلا من مهنة المحاسبة الخاصة التي تتضمن العمل في منظمات الأعمال التجارية الهادفة إلى الربح، ومهنة المحاسبة في الوحدات الحكومية ومنشآت الأعمال غير الهادفة إلى الربح (حنان وآخرون، 2004، ص 41). وقد عرفها IFAC (2005, P. 2) أنها تتضمن العمل في كيان تنظيمي ذي حجم وهيكلي ملكية، سواء يهدف إلى تحقيق الربح

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

أو لا، بخلاف العمل في التدقيق الخارجي. وبالتالي يكون المحاسب المهني فيها جزءا من حيث الانتماء والدعم، من الفريق الإداري الذي يسعى لخلق قيمة لأصحاب المصلحة. بعبارة أخرى، تشمل المحاسبين المهنيين المستخدمين أو الملتزمين أو المتعاقدين إداريا أو غير إداريا، في القطاع التجاري أو الصناعي أو الخدمي، القطاع العام، التعليم، القطاع غير الربحي، الهيئات التنظيمية أو المهنية (IESBA, 2022, p. 5)؛ في هذا النوع من المهن يحوز المحاسب المهني على اللقب المهني بنفس الإجراءات التي يحوز بها المحاسب في المهن الحرة، ولكن غالبا ما يخضع للقوانين والنظام الداخلي المطبق على مستوى الوحدة التي يعمل بها باعتباره موظفا.

**3 الأدوار ضمن مهنة المحاسبة:** لمهنة المحاسبة مجموعة واسعة من الأدوار التي تتراوح من تقديم الخدمات المحاسبية إلى تقديم الخدمات الاستشارية من أجل مراقبة التخطيط، وصنع القرار للأعمال والأفراد (Damasiotis, Trivellas, Santouridis, Nikolopoulos & Tsifora, 2015, p. 539). ولا يقتصر مفهوم الدور على مجموعة الوظائف أو المهام التي يمكن أن يؤديها المحاسبون؛ وإنما يتبنى أيضا أفكارا بشأن موقعهم التنظيمي، على سبيل المثال: خبيرا تقنيا أو مستشارا إداريا أو قائدا لصنع القرار (Warren & Parker, 2009, p. 206)؛ فمن شأن الموقع التنظيمي للمحاسب أن يوسع صلاحياته إضافة إلى المهام التي تسند إليه؛ وبالنتيجة قيامه بدور أكثر تقدما. عموما، يمكن تقسيم عمل المحاسب العام تقريبا إلى فئتين: تتمثل الأولى في وضع نظم الحسابات وتركيبها؛ وهو ما يعد عملا بنائيا إنشائيا، وتتمثل الثانية في تدقيق وفحص الحسابات؛ وهو عمل ذو طبيعة تحليلية (Sterrett, 1906, pp. 18-19)، أطلق عليه (Mautz, 1965, p. 310): قلب المحاسبة المهنية. تعد أعمال الضرائب والتدقيق من بين الأعمال التي تضطلع بها مهنة المحاسبة إلى حد كبير؛ إذ توجد العديد من القواسم المشتركة بين التخصصين، أهمها: التنظيم الشديد وضمان تفاعل منتظم مع الدولة، إضافة إلى كونهما يعملان على نفس المواد الخام المتجسدة في البيانات المالية (Susskind & Susskind, 2015).

يمكن تصنيف الأدوار التي يقوم بها المحاسبون المهنيون ضمن أربعة محاور رئيسية (Machado, 2020) تجسد مسار أدوار المحاسبين الأكثر قيادية كالاتي:

**1.3 حماية المصلحة العامة:** يعرف (IFAC, 2012, p. 1) المصلحة العامة بأنها صافي المنافع المتأتية لكل المجتمع، والصرامة الإجرائية المستخدمة نيابة عنه فيما يتعلق بأي إجراء أو قرار أو سياسة.

من الملاحظ أن هذا التعريف يحمل في طياته دلالة خدمة مهنة المحاسبة للمصلحة العامة من خلال تقديم الآراء والمشورة، التي يتضمن فحواها بشكل أساسي المصادقة على معلومات، تقييم بدائل، أو إيجاد حل

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

لمشكلات لأطراف ثالثة تعتمد على هذه المعلومات لغرض اتخاذ القرار، ومن جهة أخرى تتسع الآثار المترتبة عن خدمات المهنة والعمل المحاسبي إلى دائرة أوسع تشمل المجتمع ككل باعتبارها مهنة مجتمعية، وهو ما يجعل مفهوم المصلحة العامة يمتد إلى شريحة أوسع؛ وبناء عليه فإن حماية المصلحة العامة بما يحقق منفعة هذه الأطراف يتطلب ضمان جودة الخدمات المقدمة بالشكل الذي يقدم معلومات تتوفر فيها خصائص الجودة؛ الأمر الذي يتطلب وضع المعايير والرقابة على حسن تطبيقها بالشكل الذي يحقق فعالية هذا الدور.

يحدد (IFAC (2012, pp. 3-4 مسؤوليات المحاسبين ومهنة المحاسبة ضمن الدور المركزي في حماية المصلحة العامة كما يأتي:

### - مسؤوليات المحاسبين: تتمثل في:

- توفير تقارير مالية وغير مالية سليمة لكل من أصحاب المصلحة؛ بمن فيهم المستثمرين ودافعي الضرائب ومختلف الأطراف في السوق التي تتأثر بشكل مباشر أو غير مباشر بالتقرير المالي وغير المالي من جميع المنظمات وعبر كل القطاعات وعلى امتداد جميع الأحجام متضمنة مؤسسات القطاع العام؛

- وتوفير اتصالات صادقة وفعالة مع الأطراف ذات العلاقة كالمجالس وأصحاب المصلحة والإدارة وغيرها على اختلاف طبيعة هذه الاتصالات من حيث الصلة المباشرة أو غير المباشرة بعملية حوكمة الشركات التي يخضعون للمساءلة عنها.

### - مسؤوليات المهنة: تتمثل في:

- اشتراط تطبيق المحاسبين المهنيين لمعايير عالية للسلوك الأخلاقي والحكم المهني؛
- العمل مع الجهات التنظيمية والحكومات في عملية وضع وتنفيذ معايير مهنية عالية الجودة متعلقة بالإبلاغ المالي وغير المالي، التدقيق والتأكيد، الأخلاقيات، الإبلاغ المالي للقطاع العام، والتعليم؛
- تعزيز المعايير الدولية ذات الجودة العالية لتسهيل المقارنة بين التقرير المالي والتدقيق عبر مختلف المناطق؛

- تحديد ما هو مناسب من المتطلبات والمؤهلات التعليمية بالنسبة للمحاسبين المهنيين؛
- مواصلة الحوار البناء مع الحكومات والهيئات التنظيمية والجامعات والصناعات المالية الأخرى؛
- التمكين من مواصلة النظر في الأشكال الجديدة للإبلاغ بما في ذلك صيغ الإبلاغ المالي وغير المالي؛
- وضمان وجود ترتيبات تأديبية من أجل معالجة المسائل غير الأخلاقية، انتهاك القانون، أو عدم الامتثال للوائح المهنية.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

يتضح أن حماية المصلحة العامة هو حجر الزاوية الذي يقوم عليه تركيز المهنة في تحديد أهدافها، وتصميم باقي الأدوار ضمنها، ووضع الآليات التي تسيروها بما في ذلك المعايير المهنية؛ وبالتالي بناء خطتها التي تعبر عن استراتيجياتها. إن حماية المصلحة العامة هو الدور الذي يشترك فيه جميع المحاسبين المهنيين من أجل تلبية توقعات أصحاب المصلحة وضمان وصول الخدمات التي تقدمها المهنة عبر أعضائها في صورة تدعم ثقة الجمهور.

**2.3 خلق القيمة:** يتم خلق القيمة عبر الاستخدام الفعال للموارد المالية وغيرها، بالفهم الجيد للعوامل المحركة لقيمة أصحاب المصلحة الذين تسعى مهنة المحاسبة إلى تقديم الخدمات لهم، إضافة إلى الابتكار التنظيمي (IFAC, 2005, p. 4)؛ إذ تمنح كيفية استخدام البيانات ذات النماذج المتنوعة بين منظمة وغير منظمة، مالية وغير مالية، المحاسب تأثيراً في قلب المنظمات عن طريق الاستفادة منها بتطوير رؤية البيانات إلى تحديد وتقدير الفرص الجديدة لخلق القيمة (Machado, 2020, p. 24).

يلخص (IFAC (2005, P. 4) الأدوار التي يقوم بها المحاسبون المهنيون في قطاع الأعمال مع الإشارة إلى استمرار تطورها كآليتي:

- تقديم المعلومات وتحليلها وتفسيرها للإدارة من أجل القيام بالأدوار المنسوبة إليها بكفاءة فيما يتعلق بعملية بلورة الاستراتيجية والتخطيط واتخاذ القرارات والرقابة.
- قياس الأداء، والاتصال بأصحاب المصلحة.
- تحديد التكاليف والرقابة المالية عن طريق استخدام تقنيات محاسبة التكاليف والموازنة والتنبؤ.
- تحليل العمليات وإدارة التكاليف مما يسمح بالحد من هدر الموارد المستعملة في الأعمال.

مع الإشارة إلى أن هذه الأدوار ضمن قطاع الأعمال قد تسند إلى محاسب مهني من الممارسات العامة.

**3.3 حماية القيمة:** لا يقتصر دور المحاسبين المهنيين على خلق القيمة؛ وإنما يتعداه إلى حمايتها سعياً للوصول إلى الاستدامة من خلال تلبية الاحتياجات المختلفة والمتطورة للأطراف ذات المصلحة عن طريق إدارة المخاطر، وخلق آليات الرقابة التي ترصد المصادر المحتملة للخطأ والتلاعب وتمنعها؛ وبالتالي ضمان سير الأعمال، إضافة إلى تحديد المجالات التي يمكنها تقليل التكلفة أو دفع القيمة إلى التحسن. ويعنى التدقيق وخدمات التأكيد بالأدوار التي تتولى إدارة المخاطر كمرحلة تلي قياس الأداء؛ حيث تساهم في بناء الثقة في كفاءة إدارة المنظمة مما يساعدها على جذب الاستثمارات طويلة الأجل، وهو الأمر نفسه الذي تلغيه قلة الثقة (Machado, 2020).



## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

**4.3 توصيل القيمة:** يتمثل توصيل القيمة في عملية نقل المحاسبين المهنيين لخلق القيمة وكيفية حمايتها لتلبية الشفافية التي يطلبها أصحاب المصلحة فيما يتعلق بالإبلاغ المالي وغير المالي، خاصة مع اتساع المعايير والأطر التشريعية المتعلقة بهذا الأخير والتي تغطي التأثير على الأرض والهواء والماء (Machado, 2020, p. 25)؛ حيث تتولى مهنة المحاسبة تنظيم المعلومات المقدمة من رأس المال الإنتاجي المتمثل في الشركات إلى رأس المال المالي المتمثل في المستخدمين، وتكمل بذلك الآليات التنظيمية الأخرى مثل: مجلس البورصة والإدارات المتشابهة؛ وبالتالي تعزيز شكل من أشكال التنظيم المجتمعي (D. Cooper, Puxty, 1989, p. 252). رغم أن وجهة النظر الأخيرة تغلب عليها النظرة الرأسمالية باعتبار ليس كل معلومة ناتجة بالضرورة من شركات إنتاجية؛ ولكنها تعكس الفكرة الأساسية لتوصيل القيمة عبر عملية تدفق للمعلومات ذات الصلة.

تبقى كل من طريقة بناء المحاسبون المهنيون أدوارهم، وطريقة تمثيلهم لها والقوالب النمطية مسألة يتطلب فهمها التعمق في عناصر عدة وتفكيكها؛ تتمثل هذه العناصر في ثقافتهم الوطنية والاجتماعية والمهنية المحيطة، إضافة إلى مواقفهم وكفاءاتهم وأنشطتهم وتوقعاتهم وأساليب الاتصال والمنطق الذي يمارسونه وأساليبهم الشخصية (Warren & Parker, 2009, p. 211).

### المطلب الثالث: تنظيم مهنة المحاسبة

تتجه مهنة المحاسبة كباقي المهن إلى تنظيم أنشطة أعضائها وممارساتهم في إطار وضعهم المهني الذي اكتسب صفة الرسمية بالاعتراف به من قبل الدولة؛ سعياً إلى تحقيق الهدف من إنشائها والمحافظة على ميزة المهن في حد ذاتها.

### 1 طبيعة تنظيم المحاسبة

يحتوي التنظيم على فكرة السيطرة أو الرقابة من قبل جهة عليا إذ يؤدي وظيفة توجيهية، فمن أجل تحقيق الغايات المرجوة، تفرض سلطة عليا على الأفراد التصرف بطرق معينة مع التوعد بفرض عقوبات في حالة عدم الامتثال (Ogus, 2004, p. 2)؛ لذا فتنظيم مهنة هو استجابة محددة للحاجة إلى استيفاء بعض المعايير من قبل أعضاء تلك المهنة. وتتوقف الحاجة إلى هذا التنظيم وطبيعته على المهنة المحددة وظروف السوق التي تعمل فيها (IFAC, 2007c). ينقل (Ugochukwu Uche, 2001, p.67) عن Anthony Ogus، أن التنظيم عموماً يشير إلى شكل من أشكال التدخل في أي نشاط، ويتراوح من الرقابة القانونية الصريحة إلى الرقابة غير الرسمية المتمثلة في رقابة مجموعة الأقران، ويتم من قبل الحكومة أو بعض الهيئات الرسمية.



## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

يغطي تنظيم مهنة المحاسبة عادة ما يلي: شروط الدخول والترخيص، بما في ذلك متطلبات التعليم؛ مراقبة سلوك وأداء المحاسبين المهنيين؛ المعايير بما في ذلك المعايير الأخلاقية التي يجب أن يستوفيها المحاسبون المهنيون؛ والنظم والإجراءات التأديبية لأولئك الذين يخفون في الوفاء بالمتطلبات (IFAC, 2007b, p. 4).

يتكون تنظيم المحاسبة من إطار قانوني، معايير المحاسبة والتدقيق، المعايير الأخلاقية، وتعليم وترخيص يتيح للمحاسبين التمتع بالاعتراف الرسمي كمهنيين في المجتمع (Orhan, 2013, p. 36)، إضافة إلى الإفصاح الإلزامي عن المعلومات، تنظيم الإعلان، ومعايير الجودة. وتجدر الإشارة أنه يمكن استخدام هذه الأدوات التنظيمية من قبل وكالات التنظيم الذاتي وكذلك من قبل الهيئات العامة (أو الحكومة) (Philipsen & Maks, 2005, p. 11). الإطار القانوني أساسي لتنظيم المحاسبة، وهو يحدد أنواع الكيانات المتاحة بموجب القانون، بالإضافة إلى ذلك، كثيرا ما يفرض القانون اشتراطات على الكيانات التجارية لإعداد القوائم المالية ويحدد ما إذا كان يجب تدقيقها، وعلاوة على ذلك، يحدد الإطار القانوني ظروف العمل لمدقي الحسابات وفي كثير من البلدان، يؤثر على الممارسات المحاسبية (Orhan, 2013, p. 36).

### 2 الحاجة إلى التنظيم

تعزى أهمية النظم الدولية لتنظيم المحاسبة جزئيا إلى تزايد التمويل والترابط بين الاقتصادات المتقدمة، والدور الحاسم للتدفقات المالية التي تهيم، من حيث الحجم، على تدفقات السلع والخدمات. وهذا التوسع في التدفقات المالية يساعد ويستند إلى نظم متسقة للإفصاح المحاسبي. وهكذا أصبحت المنظمات الدولية، مثل المجلس الدولي لمعايير المحاسبة (IASB) ومنظمة التجارة العالمية (WTO) والاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) أكثر بروزا (Cooper & Robson, 2006, p. 430). من جهته، يحدد IFAC (2011) عددا من الأسباب التي تعكس ضرورة التنظيم لضمان جودة الخدمات التي تقدمها المهنة في نقاط أهمها:

- ضمان الامتثال للأخلاقيات والمعايير الفنية والمهنية؛
- الحاجة إلى تمثيل المستخدمين غير المتعاقدين للخدمات المحاسبية، كالمستثمرين والدائنين.

### 3 الأطراف الفاعلة في التنظيم

يمكن التمييز بين أدوار الأطراف الآتية:

**1.3 دور الهيئات المهنية:** تتمثل في الرابطة المهنية التي تتولى تنظيم أنشطة المحاسبين، من خلال التركيز على التدريب والقبول والترخيص والأخلاقيات (Brouard, Bujaki, Durocher & Neilson., 2017, p. 228). يتم تشكيل الهيئات المهنية بوصفها وكالات لتنظيم الأعمال، أنشئت لتمثيل وتعزيز مصالح أعضائها

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

ودورهم باعتبارهم واضعي المعايير ومنفذيها، وهو الدور الذي تمنحهم إياه الدولة (Robson, Willmott, 1994, p. 530). غالبًا ما تشارك الهيئات المهنية بشكل كبير في حروب النفوذ بين الوظائف، ليس فقط من حيث الحقوق في الممارسة في مجالات محددة؛ وإنما أيضًا من حيث أوراق الاعتماد والمتطلبات التعليمية، كما غيرت هذه المتطلبات طبيعة الهيئات المهنية نفسها وعلاقاتها مع المحاسبين وشركات المحاسبة؛ أي أن الهيئات المهنية تضطلع بدور أكبر كمراقبة وتنظيم خدمات الأعضاء غير المحاسبية. يمكن أن يضعهم هذا في وضع يبدو متناقضًا من السيطرة على الأعضاء وتأديبهم من أجل تقديم أنفسهم على أنهم يتصرفون من أجل المصلحة العامة، ولكنهم يحاولون أيضًا الترويج للمهنة في منافسة مع المهن الأخرى (Cooper & Robson, 2006, p. 420). من الملاحظ أن هذا الدور يستمر في التوسع أو الانحسار وفقًا لما تقرره التشريعات السائدة في الدولة ذات العلاقة، وبالضرورة يؤدي انحساره إلى توسيع دور جهة أخرى.

**2.3 دور الشركات العالمية:** جادل كل من Robson و Cooper (2006, p. 433) أن الشركات والمنظمات غير الحكومية الدولية (NGOs) تلعب دورًا في عملية تنظيم مهنة المحاسبة والتأهيل المهني أكبر مما يتم الاعتراف به؛ حيث تشارك شركات المحاسبة متعددة الجنسيات بصورة مركزية في التنظيم. ويمتد ذلك إلى مشاركتها في عملية وضع المعايير. ويتعاضد تأثيرها الذي تغذيه وتضمنه مواقفها وعلاقاتها التجارية، على الصعيدين الوطني والدولي، على المشاركة في المجالس والمجموعات المهنية، وكذا على مشاركتها في كيفية انتشار نسخ معينة من العولمة في جميع أنحاء العالم.

ليس فقط واضعو المعايير المستقلون هم الذين يهددون دور هيئة المحاسبة في التنظيم، ولكن أيضًا ظهور شركات المحاسبة العالمية؛ كانت عضوية هيئة المحاسبة المهنية دائمًا من الأفراد، وبالتالي فإن سلطتها التنظيمية تمتد على أعضائها الفرديين، إلا أنه من المؤكد في بيئة خدمات المحاسبة، أن الشركة التي تقدم خدمات المحاسبة ليست هي الفرد، ومن ثم فهي مسؤولة عن الخدمات المقدمة. أتاح شكل الشراكة لملكية شركات المحاسبة للمهنة التنظيم الذاتي المحدود لتقديم خدمات المحاسبة، من خلال ضمان قصر ملكية شركات المحاسبة على أعضاء المهنة (Velayutham, 1999, p. 165). كما يعني ظهور شركات محاسبة عالمية أن لديها موارد أكثر من هيئات المحاسبة المعنية بالبحث والتطوير في مجال تكوين المعارف، فضلًا عن توفير برامج التعليم المهني المستمر (CPE) وقدرتها على عرض آرائها على الحكومة مباشرة. حتى أن شركات المحاسبة أنشأت جامعاتها الخاصة لتوفير التعليم والتدريب المهنيين المستمرين (Velayutham, 1999, p. 166).

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

كما أن شركات التدقيق الكبرى لها تأثير على التطور المحاسبي للبلد لأنها تحمل الخبرة والمعرفة الفنية والمهنية المعترف بها على المستوى الدولي، ناهيك عن نشاطها ذو الوتيرة العالية في عملية التوحيد الدولي (Damak-ayadi & Salem, 2012, p. 41).

**3.3 دور الحكومات:** اتجه العديد من الباحثين إلى التأكيد على أنه كثيراً ما يأتي تدخل الحكومة نتيجة الضغط العام؛ حيث يتمثل دورها في ضمان أن التنظيم يحقق هدف المصلحة العامة فيما تقدمه المهنة من خدمات (Gaffikin, 2005; O'Regan, 2010; Laughlin, 2007, p. 279). الحكومة لها دور فريد في تنظيم واضعي المعايير المحاسبية؛ حيث يمكن لها أن تسمح أو لا تسمح بشبه استقلالية لمنظمي المهنة بتنظيم المهنة عن طريق اشتراط العمل في سبيل المصلحة العامة، وعندما تنظر إلى عدم حدوث ذلك تتدخل (Laughlin, 2007, p. 279). يذكر (IFAC (2011 أن فعالية الدور التي تؤديه الحكومة في هذا الصدد يتطلب منها على وجه الخصوص:

- فهم طبيعة وخصائص القضايا التي يسعى التنظيم إلى معالجتها؛
- توفرها على نظام لمراقبة أداء الهيئة أو الهيئات المكلفة بتنظيم مهنة المحاسبة (سواء تمت قيادة التنظيم من قبل منظمة محاسبية مهنية أو من قبل الحكومة أو وكالة مستقلة، يجب أن تشمل المراقبة مدى كفاية وجودة الموارد المتاحة للمنظمة)؛
- التركيز على النتائج، في هذه الحالة الجودة الشاملة واتساق الخدمات المحاسبية؛
- والقدرة على تعديل التشريعات واللوائح التنظيمية بسرعة حينما تتطلب الظروف ذلك؛ وفي هذا إشارة واضحة على وجوب إضفاء طابع المرونة على تعديل التنظيم حينما يتطلب الأمر ذلك.

### 4 أشكال تنظيم مهنة المحاسبة

تتكلم (Anantharaman (2012, p. 56 عن نوعين أساسيين من مداخل التنظيم لمهنة المحاسبة، حسب الجهة التي تتولاه، يتمثلان في: التنظيم الذاتي (Self-regulation)، والتنظيم القانوني (Statutory regulation)؛ للنوعين نقاط قوة ونقاط ضعف. هذا مع إمكانية تغير كيفية تنظيم المهنة مع مرور الوقت\* (Adams, 2009, p229).

**1.4 مدخل التنظيم الذاتي:** يمتد مدخل التنظيم الذاتي لمهنة المحاسبة إلى تنظيم خاص تصممه وتنفذه هيئة مهنية (Orhan, 2013, p. 35)؛ حيث تعترف الحكومة بالهيئة المهنية وتفوض لها مسؤولية تنظيم

\* يذكر كمثال على تغير تنظيم مهنة المحاسبة تحول تنظيم مهنة المحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية من التنظيم الذاتي إلى التنظيم القانوني من قبل PCAOB.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

المهنة (4, 2007c, p. IFAC). فالتنظيم الذاتي معناه أن تفوض الحكومة بعض أو جميع وظائفها التنظيمية إلى هيئة تنظيمية مهنية ذات معرفة متخصصة للقيام بالمهمة (Chartered Accountants Australia and New Zealand, 2020, p. 13)؛ تتولى مثل هذه الهيئات وضع أنظمة من القواعد تراقبها وتفرضها على أعضائها (Gaffikin, 2005) وهي بذلك تقوم بتنظيم أنشطتهم. يختلف التنظيم الذاتي في القوة القانونية ودرجة الاستقلال عن الحكومة؛ حيث تتراوح من الغياب التام لتدخل الحكومة في عملية وضع القواعد إلى التنظيم الذاتي الذي يحتاج إلى موافقة الحكومة أو أي هيئة عامة أخرى (Maks & Philipsen, 2005).

### مزايا التنظيم الذاتي: من مزايا التنظيم الذاتي:

- قد يساهم التنظيم الذاتي بشكل أفضل في تطوير المهنة كون الهيئة المهنية يمكنها اكتساب درجة أعلى فيما يتعلق بالخبرة والمعرفة التقنية بالممارسات في المجال من الوكالة العامة (Orhan, 2013, p. 35).
- تكون القواعد الصادرة عن هيئة خاصة أقل رسمية من الأنظمة التنظيمية العامة؛ مما يقلل من تكلفة وضع القواعد ويسهل تكيفها السريع مع المعارف التقنية الحديثة والتغيرات الاقتصادية المتغيرة، ويسمح بإنفاذ أكثر مرونة (Orhan, 2013, p. 35). في هذا إشارة إلى تأثير المعرفة المتخصصة على سرعة الاستجابة في تغيير أو تعديل التنظيم السابق، أو في وضع تنظيمات جديدة حسب الوضع.

### مشاكل التنظيم الذاتي: من بين مشاكل التنظيم الذاتي:

- تضائل ثقة الجمهور في إجراءات التنظيم المهني الذاتي والتي يصعب تحديد سببها بالضبط؛ ولكن يلقي جزء كبير من اللوم على فشل المهنة في التوقع المسبق لمزاج الجمهور والتفاعل طبقاً لذلك، وكذلك غياب الاتصال المفتوح بين الجمهور والمهنة فيما يتعلق بشؤون المهنة. فالعملاء يطالبون بمزيد من تنظيم المهنة، خدمات مهنية أفضل، وضمانات أكثر فيما يتعلق بالكفاءة المهنية (Klein, 1978, p. 159).
- قد يؤدي التنظيم الذاتي في حالة ما إذا كان هناك خطأ في توجيهه، إلى فرض قيود كثيرة وغير مبررة على المنافسة بين مقدمي الخدمات المهنية (Parker, 2004, p. 318).
- الانطباع الذي يتلقاه الجمهور من التنظيم الذاتي بحماية المهنة لأفرادها على حساب المجتمع؛ وذلك بتجاوز التعاطف، أحياناً، الالتزام الأخلاقي للمهنة وعدم اتخاذ إجراءات مناسبة ذات صلة خوفاً من قسوتها على المهنيين (Klein, 1978, p. 160).

- قد تكون القواعد في هذا النوع من التنظيم ذاتية الخدمة ويصعب إثبات انتهاكها، بدليل الانتقادات الموجهة لتعدد البدائل المحاسبية وتقنيات القياس المسموح بها (Gaffikin, 2005).

يتضح أن التنظيم الذاتي لا مفر منه وهو موجود في أي تنظيم للمهنة، ولكن ما يختلف أو يتفاوت

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

حقيقة هو مدى استقلاليته؛ هل هو مستقل بالكامل أم هو شبه مستقل مع تفاوت درجات هذا الأخير. هذا يطرح إشكالية السلطة عن طريق الصلاحيات الممنوحة ومداها.

**2.4 مدخل التنظيم القانوني:** أطلق عليه IFAC اسم التنظيم الخارجي، تتولى فيه الحكومة\* تنظيم المهنة إما عن طريق وكالة حكومية أو عن طريق وكالة مستقلة تنسئها وتفوض لها السلطات التنظيمية (IFAC, 2007c, p. 4). عادة ما يكون هذا النوع من التنظيم مدعوما بقوانين دولة تحمل ضمن نصوصها عقوبات لعدم الامتثال (Ogus, 2004, p. 2).

**مزايا التنظيم القانوني:** من مزايا التنظيم القانوني:

- يقدم التنظيم من قبل طرف ثالث، على النقيض من التنظيم الذاتي، ضمان المحافظة على مبدأ الفصل بين السلطات (Uche, 2001, p. 70)؛ فالسلطة التي تضع التشريعات واللوائح التنظيمية تختلف عن تلك التي تنفذ وهو الأمر الذي يسمح بمراقبة أفضل للالتزام الأفراد وصرامة أكثر في تنفيذ عقوبات عدم الامتثال؛ وبالتالي فهذا النوع من التنظيم يقلل من مشاكل المواقف التي تشوب التنظيم الذاتي للمهن والناجمة عن تصورات العملاء بحماية المهنة لأعضائها، والتساهل معهم في مواقف معينة.
- حماية المصلحة العامة؛ حيث أن هذا النوع من التنظيم يستند إلى نظرية "المصلحة العامة" أو "يد المساعدة" التي تستند إلى افتراضين: الأول أن الأسواق دون عوائق غالبا ما تفشل بسبب الاحتكار أو الآثار الخارجية، والافتراض الثاني أن الحكومات معتدلة وقادرة على تصحيح إخفاقات السوق هذه من خلال هذا النوع من التنظيم (Shleifer, 2005, p. 440).
- يتخذ فيه المنظمون موقفا واضحا بشأن الأنشطة التي تعتبر مقبولة وما هو غير مقبول مع فرض عقوبات مشددة وصارمة على الأخيرة (Gaffikin, 2005).

**مشاكل التنظيم القانوني:** من بين مشاكل التنظيم القانوني:

- تميل القوانين إلى كونها بطيئة التكيف مع التطورات الجديدة والظروف المتغيرة، نظرا لأن طبيعة القانون وقوته في حد ذاتها مسألة لا ينبغي الاضطلاع بها بشكل متكرر (Uche, 2001, p. 70)؛ هذا ما يخلق تناقضا في وتيرة التغيير بين طبيعة القوانين وطبيعة المهنة المتغيرة باستمرار.
- عادة ما تكتفي القوانين بوضع المعايير الدنيا (Uche, 2001)، وقد يشكل هذا حافزا لأفراد المهنة للالتزام

---

\* يشير الاتحاد الدولي للمحاسبين بلفظ الحكومة هنا، حسب الاقتضاء في السياق، إلى جميع إجراءات الهيئة التشريعية (وضع التشريعات)، والسلطة التنفيذية (في مراقبة وتنفيذ الامتثال للتشريعات واللوائح التنظيمية).

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

بالمعايير الدنيا وعدم السعي لبلوغ المعايير ذات المستوى العالي التي من المفترض أن تحسن من جودة الخدمات المقدمة من قبل المهنة ويرفع مكانتها على المستوى الوطني والدولي.

- من الممكن أن تؤدي كثرة القواعد التي يمكن أن تنجر عن هذا النوع من التنظيم إلى فرض قيود على المنافسة (Gaffikin, 2005)؛ مما يؤدي إلى تقليل فعاليته.

**3.4 التنظيم المشترك:** تخضع المحاسبة في بعض الدول التي لديها تقليد أقوى للتخطيط المركزي، لمراقبة مباشرة من مؤسسات الدولة (D. Cooper et al., 1989)، في حين أنه في العديد من البلدان الغربية تم ترقية مهنة المحاسبة من قبل الممارسين والرابطات المهنية المستقلة إلى حد معقول من الدولة؛ حيث أنها حتى بدخولها في ترتيبات مشتركة مع الدولة لتنظيم ممارسي المحاسبة أو الممارسات المحاسبية، فإنها تفعل ذلك بوصفها كيانات مستقلة ذاتيا (Ping Hao, 1999, p. 292).

يرى (Adams (2009, p. 239 أن تنظيم المهنة ينبغي أن ينظر إليه على أنه ظاهرة تشكلها كل من المجموعات المهنية ومصالح وجداول أعمال الجهات الفاعلة في الدولة، إضافة إلى العديد من الفئات الأخرى والاهتمامات المجتمعية. في حقيقة الأمر إن هذه التركيبة التي يمكن اعتبارها مثلى\*، والسعي إلى تجسيدها واقعا بالطرق التي تحقق القدر والحد المعقول من مساهمتها عرفت مباركة العديد من الجهات خاصة بعد الأزمات التي اجتاحت العالم والتي برزت مهنة المحاسبة كطرف فاعل فيها. أدرج (IFAC (2015, p. 17، في ورقته، عنصر الشراكة كأحد مبادئ التنظيم الجيد ضمن أطر السياسات التنظيمية، اعتمادا على خطابات المنظمات الدولية حول ضرورة التعاون، سواء تعلق الأمر بالتعاون على المستوى المحلي أو التعاون على المستوى الدولي، من ضمنها تصريح المنتدى الدولي لمنظمي التدقيق المستقلين (IFIAR) أنه ينبغي لمنظمي التدقيق اتخاذ الترتيبات المناسبة للتعاون مع الجهات التنظيمية الأخرى للتدقيق، وعند الاقتضاء الأطراف الثالثة الأخرى. وعن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) أنه يجب عند وضع التدابير التنظيمية إيلاء الاعتبار لجميع التدابير الدولية ذات الصلة، والمعايير وأطر التعاون في نفس الميدان، وعند الاقتضاء آثارها المحتملة على الأطراف الأخرى. وهو الاتجاه نفسه الذي عبر عنه (IFAC (2011 من خلال اعترافه بفعالية التنظيم المشترك الذي يجمع كل من الهيئات المهنية والحكومة في تحقيق المصلحة العامة، مؤكدا بذلك على التأثيرات الإيجابية لعملية الحوار والتعاون المستمرة بين الأطراف في تحقيق الهدف المرجو من الميزج التنظيمي لمهنة المحاسبة؛ ويؤكد أنه في الواقع العملي نادرا ما تتولى الهيئات المهنية تنظيم المهنة دون وجود شكل من

\* هنا لفظ "مثلى" استخدم لوصف التركيبة في حد ذاتها كونها تمثل الأطراف ذات المصلحة مجتمعة.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

أشكال التفويض أو الإشراف من قبل الحكومة، وبالمثل نادرا ما تتولى الحكومة التنظيم دون تفاعل أو تفويض صريح أو ضمني بالسلطة للهيئات المهنية. والأمر الأكيد أن هذه العملية تحتاج في جوهرها إلى قدر كبير من المرونة.

### المطلب الرابع: المعايير الدولية لمهنة المحاسبة

تعد المعايير أحد أهم الأدوات التنظيمية. ورد في (CFRR, 2018, p. 9) أنه عندما يتعلق الأمر بالمعايير الدولية لمهنة المحاسبة، يتطلع العالم إلى الاتحاد الدولي للمحاسبين ومجالسه المستقلة لوضع المعايير من أجل التوجيه والقيادة.

#### 1 الاتحاد الدولي للمحاسبين ومجالسه المستقلة

##### 1.1 ماهية الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) هو منظمة عالمية غير حكومية (NGO) لمهنة المحاسبة، مسجلة في سويسرا، تم تشكيلها عام 1977 في المؤتمر العالمي الحادي عشر للمحاسبين (Hopper, Lassou, 2017, p. 132)، يتكون مما يزيد عن 180 عضوا وشريكا موزعين في 135 دولة وولاية قضائية، يتولون تمثيل ما يزيد عن ثلاثة ملايين محاسب مهني (IESBA, 2022, p. 2). يعتبر IFAC الصوت الدولي الرائد لمهنة المحاسبة؛ حيث يتولى الخطاب السياسي في العديد من القضايا العامة التي تهتم بالمهنة، بما فيها المسائل المتعلقة بالتدقيق والإبلاغ المالي (IFAC, 2007, p. 11).

يضطلع IFAC بمهام عدة تتمثل في:

- يتولى IFAC المسؤولية عن المعايير الدولية المتعلقة بأخلاقيات التدقيق، التعليم والتدريب في مجال المحاسبة، والمحاسبة في القطاع العام (Hopper et al., 2017, p. 132).

- يسعى الاتحاد الدولي للمحاسبين إلى حماية المصلحة العامة من خلال (IFAC, 2007a):

- وضع معايير مهنية عالمية ومدونة أخلاقيات ذات جودة للمحاسبين المهنيين، وتعزيزها، والحفاظ عليها؛
- التشجيع على تقارب المعايير المهنية، لا سيما معايير التدقيق والتأكيد، الأخلاقيات، التعليم، والإبلاغ المالي؛
- مواصلة البحث والسعي لأجل تحقيق جودة التدقيق والتسيير المالي؛
- تعزيز القيم التي تستند إليها مهنة المحاسبة من أجل ضمان استمرارها بجذب المواهب رفيعة المستوى؛
- تعزيز الامتثال للالتزامات الأعضاء؛



## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

- دعم الاقتصادات التي هي في طور النمو والناشئة عن طريق تعزيز التعاون مع الهيئات المحاسبية الإقليمية وغيرها من خلال إنشاء مهنة تلتزم بالجودة وتخدم المصلحة العامة، والمحافظة عليها.

### 2.1 مجالس الاتحاد الدولي للمحاسبين

- **مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (IESBA):** مجلس عالمي مستقل لوضع معايير تخدم المصلحة العامة من خلال وضع معايير الأخلاقيات، متضمنة متطلبات استقلالية المدقق التي تسعى إلى الرفع من مستوى السلوك الأخلاقي والممارسة لجميع المحاسبين المهنيين من خلال مدونة أخلاقية عالمية قوية قابلة للتطبيق (IESBA, 2022, p. 1).

- **مجلس معايير الإبلاغ المالي الدولية (IASB):** هيئة مستقلة لوضع المعايير في مؤسسة معايير الإبلاغ المالي الدولية، تأسس عام 2001 وقد حل محل لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC) التي كانت مسؤولة عن وضع المعايير المحاسبية الدولية (IASs) منذ عام 1973. يتولى مسؤولية وضع ونشر معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS)، والموافقة على تفسيراتها (Foley, 2014, p. 3)، التي تقدم كخدمة تحديد المعالجة المحاسبية المطبقة على العمليات والمعاملات المعطاة في حالة ما إذا كانت المعايير الموضوعية لا تحتوي على تحديدات كافية بخصوصها.

- **مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية (IAASB):** هيئة مستقلة لوضع المعايير، تخدم المصلحة العامة من خلال وضع معايير دولية للتدقيق ورقابة الجودة وغيرها من خدمات التأكيد والخدمات ذات الصلة، مع ضمان الجودة العالية لهذه المعايير، والعمل على تسهيل التقارب بين المعايير الدولية والوطنية. وبذلك، يعمل المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكيد على تعزيز جودة الممارسة وتوحيدها وثقة الجمهور في مهنة التدقيق والتأكيد على الصعيد العالمي (IAASB, n.d.).

- **مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية (IAESB):** هيئة مستقلة تتولى وضع معايير التعليم المحاسبي الدولية، إضافة إلى المواد الإيضاحية التي تدعم تنفيذها وإرشادات التطبيق الموجهة للهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين وغيرها من أصحاب المصلحة (IAESB, 2019, p. 4).

### 2 المعايير المنظمة لمهنة المحاسبة على الصعيد الدولي

تعتبر المعايير الدولية الأساس الذي تشتق منه التنظيمات المتحركة في تنظيم مهنة المحاسبة، سواء تجسد الأمر في المعايير المحلية أو التشريعات المحلية. فيما يخص المعايير المتعلقة بتنظيم مهنة المحاسبة على المستوى الدولي، يمكن تمييز ما يأتي:

### 1.2 مدونة الأخلاقيات للمحاسبين المهنيين: وضع المجلس الدولي للمعايير الأخلاقية للمحاسبين مدونة



## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

أخلاقيات المحاسبين المهنيين تتضمن المتطلبات الأخلاقية للمحاسبين.

**1.1.2 تعريفها:** تعتبر المدونة الأخلاقية بشكل عام صيغة مكتوبة بشكل رسمي وتتضمن القيم والمعايير الأخلاقية التي توجه المنظمة في أعمالها وتصرفاتها (الطائي، عبيد، ومحمود، 2020، ص 185). وقياساً على هذا التعريف، فإن مدونة الأخلاقيات للمحاسبين المهنيين هي عبارة عن صيغة مكتوبة تتضمن المعايير الأخلاقية التي يتوجب على المحاسبين المهنيين الاحتكام إليها أثناء ممارستهم المهنية والمبادئ الأخلاقية الأساسية التي يتوجب عليهم الالتزام بها في ذات السياق.

**2.1.2 أهميتها:** تتجلى أهمية وضع مدونة الأخلاقيات للمحاسبين المهنيين في:

- إضفاء نوع من الثقة على الخدمات التي تقدمها المهنة؛ حيث يأخذ السلوك المهني بعداً خاصاً في مهنة المحاسبة كونها تقدم خدماتها لأطراف متعددة قد تتضارب المصالح فيما بينها، الأمر الذي يجعل كل من المحاسب والمدقق في موقف التحلي بالسلوك الأخلاقي عند إنجاز المهمة الملقاة على عاتقهما من قبل المجتمع (الجليلي & رمو، 2012، ص 119).

- توفر المدونة إطاراً مفاهيمياً يتعين على المحاسب المهني تطبيقه مع تدعيمه بالمتطلبات والمواد التطبيقية المساعدة، وذلك بهدف تحديد التهديدات حول الامتثال وتقييمها ومواجهتها.

- تحدد المدونة المعايير الدولية للاستقلال في حالة التدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد (IESBA, 2022, p. 5)

**3.1.2 المبادئ الأساسية لأخلاقيات المحاسبين المهنيين:** يتعين على المحاسب المهني، في إطار ممارسة مهنة المحاسبة، الالتزام بالمبادئ الخمسة الأساسية الآتية (IESBA, 2022a):

- **النزاهة:** يجب على المحاسب المهني التحلي بالأمانة والصدق في جميع علاقاته الناجمة عن ممارسة المهنة وعلاقات الأعمال.

- **الموضوعية:** حيث لا يسمح للمحاسب المهني بالتحيز أو تضارب المصالح أو التأثير المفرط للآخرين لتجاوز الأحكام المهنية.

- **الكفاءة والعناية المهنية:** يتحمل المحاسب المهني مسؤولية مستمرة في اكتساب المعارف والمهارات المهنية، والمحافظة على الكفاءة بالمستوى الذي يضمن حصول العملاء على خدمات مهنية تتميز بالجودة استناداً على المعايير التقنية والمهنية والتشريعات ذات الصلة، إضافة إلى العمل الجاد وفقاً لما تقتضيه المعايير التقنية والمهنية المطبقة.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

- **السرية:** من واجب المحاسب المهني احترام سرية المعلومات المضطلع عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية؛ حيث لا ينبغي التصريح بهذه المعلومات لطرف ثالث دون تفويض صحيح ومحدد، أو باستثناء واجب قانوني أو مهني يتطلب الإفصاح عنها، كما لا يجب استعمالها لأغراض المنفعة الشخصية سواء كانت تخص طرفاً ثالثاً، أو تخص المحاسب المهني نفسه (جمعة، 2015، ص 135).

- **السلوك المهني:** يتمثل في وجوب امتثال المحاسب المهني للقوانين والتنظيمات ذات الصلة، التصرف بطريقة تتوافق مع المسؤوليات المهنية ووفق المصلحة العامة ضمن جميع الأنشطة المهنية وعلاقات الأعمال، إضافة إلى تجنب أي سلوك يعرفه المحاسب المهني، أو يتوجب عليه معرفته ومن شأنه أن يضر بسمعة المهنة.

**2.2 معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية:** تعتبر ضوابط لإنتاج معلومات تتميز بالشفافية والكمال حول الوضع الاقتصادي أو أداء مؤسسة؛ والبيئة الاقتصادية، وعلى وجه الخصوص تلك المتعلقة بالمخاطر التي تواجه المؤسسة، بهدف حماية الدائنين، المصالح العامة، وإعلام الأسواق (بن ربيع، 2015، ص 25). نميز في هذا السياق بين نوعين:

- **المعايير المحاسبية الدولية (IASs):** وهي المعايير الصادرة قبل أبريل 2001 عن IASC، وتسمى تفسيراتها SIC.

- **معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS):** وهي المعايير الصادرة ابتداء من أبريل 2001، وتسمى تفسيراتها IFRIC. إن التحول المؤسسي وكذا في تسمية المعايير المحاسبية الدولية سنة 2001 له معنيين جوهريين (Le Manh & Maillet, 2009, p. 6):

- يشير تعديل الهياكل الداخلية إلى هيمنة واستقلالية أكبر للمجلس، حيث لا يمثل أعضاؤه بعد الآن بلدانهم الأصلية؛
  - يبين التحول من تسمية IAS إلى تسمية IFRS بوضوح أن الهدف لا يقتصر فقط على توحيد المعايير المحاسبية، وإنما يتعداه فعليا إلى توحيد المعلومة المالية؛ بالتالي تشمل المعايير الدولية جميع الاتصالات المالية.
- ومن منطلق التغييرات التي تطرأ على محتوى المعايير، باعتبارها موضوع بحث مستمر، فإن أي معيار محاسبي يتغير محتواه يتم تعويضه بمعيار إبلاغ مالي.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

### 3.2 معايير التدقيق وخدمات التأكيد الدولية: يقوم IAASB في هذا المجال بوضع:

- **معايير التدقيق الدولية (ISA):** تكتب في سياق تدقيق القوائم المالية من طرف مدقق مستقل (IAASB, 11 p, 2020)، ويتم تكييفها حسب الاقتضاء عند تطبيقها على تدقيق المعلومات المالية التاريخية الأخرى (IAASB, 2021, P. 7).
  - **معايير مراجعة الالتزامات (ISREs):** لمراجعة البيانات التاريخية.
  - **المعايير الدولية لعمليات التأكيد (ISAEs):** تعالج عمليات التأكيد الأخرى بخلاف التدقيق أو تقييم العمليات المالية التاريخية (IFAC, 2007, p. 12).
- تصف هذه المعايير المبادئ والإجراءات الرئيسية للمدققين وغيرهم من المحاسبين المهنيين، وتوفر لهم الأدوات لمواجهة الطلب المتزايد والمتغير على الإبلاغ المالي (IFAC, 2007, p. 12).
- **المعايير الدولية للرقابة على الجودة (ISQCs):** للشركات والفرق المشاركة في المجالات العملية للتدقيق والتأكيد والخدمات ذات العلاقة (IFAC, 2007, p. 12).
- ### 4.2 المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS):
- يقوم بإصدارها IPSASB، وهي المعايير التي تتولى تحديد شروط الإبلاغ المالي من جانب الحكومات وغيرها من كيانات القطاع العام بغرض تحسين مصداقية وشفافية المعلومات المالية لهذه الكيانات (IFAC, 2007, p. 13).
- ### 5.2 معايير التعليم المحاسبي الدولية (IESs):
- تولى IAESB وضع معايير تعليم محاسبي دولية في إطار تعزيز ودعم برامج التعليم المحاسبي على المستوى الدولي، تشكل إطارا مرجعيا لتكوين أعضاء مهنة المحاسبة. تعالج هذه المعايير سيورة التكوين التي تؤدي إلى التأهيل، بالإضافة إلى مواصلة التطوير المهني المستمر لأعضاء المهنة مع دعمها بمبادئ توجيهية لمساعدة أصحاب المصلحة على تحقيق أفضل الممارسات في مجال التعليم المحاسبي (IFAC, 2007, p. 13).

### المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للكفاءة المهنية

يعتمد وجود المهنة واستمرارها على سمعتها والقيمة المتأتمية من الخدمات التي تقدمها وقدرتها على المنافسة وكسب ثقة جمهورها؛ لذلك فالمهنة مطالبة بضمان كفاءة أعضائها من حيث الاكتساب والحفاظ عليها؛ إذ تقوم كفاءة المهنة على الكفاءة الجماعية لأفرادها والتي تتكون من مجموع كفاءاتهم الفردية.

#### المطلب الأول: الكفاءة في الأوساط المهنية

أصبح مصطلح الكفاءة شائعاً بشكل متزايد منذ الثمانينيات من حيث النظرية والممارسة والخطاب السياسي في التعليم المهني والتدريب (Straka, n.d; Loarer, 2014).

#### 1 مفهوم الكفاءة المهنية

لا تحظى الكفاءة بتعريف ثابت ودقيق، فقد اختلف مفهومها باختلاف زاوية النظر، وباختلاف النظرة المهنية العامة أو الخاصة. عرفت لجنة التعليم (Education Committee, 1998, p.1) الكفاءة على أنها قدرة المحاسب المهني المؤهل حديثاً والخبير على أداء المهام والأدوار المتوقعة منه وفقاً للمعيار المتوقع من صاحب العمل والجمهور العام، وقد أقرت اللجنة بتطور مفهوم الكفاءة بالنسبة للمحاسب على مدى الوقت الذي يقضيه في التعلم. ويمكننا تصنيف عدد من المفاهيم الواردة للكفاءة المهنية حسب التصنيف الآتي:

**1.1 الكفاءة كتوليفة مكونات:** عرف Kane (1992) الكفاءة المهنية بأنها القدرة على استخدام المعارف والمهارات المهنية والحكم لحل المشاكل التي تنشأ في الممارسة العملية.

عرفت كذلك على أنها القدرة المثبتة على استخدام المعارف والمهارات والقدرات الشخصية والاجتماعية و/أو المنهجية في وضعيات العمل أو الدراسة، وفي التطوير المهني و/أو الشخصي (European Commission, 2006, pp 16–17).

عرفت الكفاءة على أنها مجموعة من المعارف والمهارات والقدرات والخصائص ذات الصلة التي ترتبط بأداء جانب مهم من ممارسة مهنة (HRPA, 2014, p. 4).

وعرفت الكفاءة المهنية كذلك على أنها القدرة العامة والمتكاملة والمدمجة لتقديم أداء مستدام فعال، متضمناً حل المشكلات وتحقيق الابتكار وخلق التحول في وضع مهني معين. سواء تمثل هذا الوضع في مجال وظيفة أو دور أو سياق تنظيمي أو وضعية مهمة (Mulder, 2014, p. 111).

ويقدم Hager (2017, p 207) جوهر مفهوم الكفاءة على أنه علاقة بين قدرات الممارسين وإنجاز المهام المناسبة.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

الكفاءة هي القدرة على تنفيذ المهام ذات الصلة في العالم الحقيقي بمستوى محدد من المهارة؛ فالمعرفة والفهم وحدهما لا يؤديان إلى الكفاءة، الكفاءة تتطلب التطبيق الفعال لمهارات وخصائص (صفات) معينة، والتي تكون عادة ممكنة فقط في حال اكتساب خبرة عملية محددة (Borgonovo, Friedrich & Wells., 2019, p. 3).

الكفاءة المهنية، في سياق المحاسبة، هي القدرة على إثبات المهارات التقنية والمهنية، والقيم والأخلاق والمواقف اللازمة وبمستويات كافية من الإتقان، لأداء دور محاسب مهني وفق طريقة تلبي احتياجات وتوقعات أرباب العمل والعملاء والأقران والجمهور (CFRR, 2020, p. 11).

وعلى الرغم من ضرورة المعارف التقنية إلا أنها لوحدها غير كافية، حيث أن القيمة التي يجلبها المحاسبون المهنيون للمجتمع لا تقتصر على معرفة كيفية حساب المعاملات أو تحديد الامتثال الضريبي، ولكن الأكثر أهمية من خلال ممارسة الحكم المهني، على سبيل المثال:

- المساعدة في تقييم المخاطر؛
- مراقبة وضمان جودة وشفافية التقارير المالية؛
- توفير القيادة في اتخاذ القرارات الأخلاقية؛
- تقييم المعاملات المعقدة والمسائل الناشئة لضمان استمرارية ملائمة وفائدة التقارير المالية للمستخدمين؛
- تفسير وتطبيق المعايير واللوائح ذات الصلة؛
- التعامل مع المعلومات بعقلية انتقادية وتساؤلية؛
- المشاركة في التخطيط الاستراتيجي (Borgonovo et al., 2019, p. 3). بعبارة أخرى، تعتمد الكفاءة على قدرة المهني على أداء المهام، وليس فقط على امتلاك المعرفة الكامنة في نصوص الكتب، فالمعرفة تختلف عن الكفاءة.

يعرف (IAESB (2019, p. 10 الكفاءة المهنية بأنها القدرة على أداء دور وفق معيار محدد. فهي تتجاوز مجرد المعرفة بالمبادئ والمعايير والمفاهيم والحقائق والإجراءات؛ وإنما هي دمج وتطبيق الكفاءة التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والاتجاهات المهنية.

يحدد مفهوم الكفاءة على أنه مزيج من المعرفة والمهارات العملية وطريقة التفكير والتوجه القيمي والصفات الشخصية والخلق والقيم الأخلاقية التي تنظم في مجموعها قدرة الفرد على أداء نشاط تعليمي ومهني بنجاح (Slyusarenko et al., 2021, p.2).

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

في السياق المهني، تقوم الكفاءة على قدرة المرء على أداء دور المهني، وهو ما يتطلب امتلاك المعرفة الأساسية والقدرة على تطبيق ودمج هذه المعرفة بالطريقة التي تثبت الحكم المهني والقيم. إن تطبيق ودمج المهارات، القيم، الأخلاقيات والاتجاهات المهنية هو ما يميز المحاسب المهني عن المحاسب الفني (CFRR, 2018, p. 9).

**2.1 الكفاءة كتمييز عن المفاهيم المجاورة:** تعتبر الكفاءة سببا في الأداء الفعال، ولا تعتبر مرادفا له (Klemp, 1980, p. 10).

وترى (Noël-Lemaitre (2005 أن الكفاءة تختلف عن المفاهيم المجاورة لها مثل الأداء والتأهيل، فالكفاءة تشير إلى ما يعبئه الفاعل لتحقيق هدف ما، وعناصرها كامنة جزئيا. وعلى العكس من ذلك يشير الأداء إلى ما هو مرئي ويأتي نتيجة الفعل؛ بالتالي غالبا ما يستخدم أداء النتائج كمؤشر لحيازة الكفاءة؛ فيما تختلف المعرفة في حد ذاتها عن الكفاءة فهي لا تضمنها، ومع ذلك تساهم في تحسين فهم الأفعال وتنفيذها لذلك قدمت كما سبق كأحد مكوناتها؛ بينما يشير التأهيل إلى حمل لقب يضمن التمكن من المعرفة النظرية والتقنية؛ بعبارة أخرى، يعبر التأهيل عن المستوى التعليمي وإتقان مجموعة من المعارف الواضحة والقابلة للقياس (Butlen & Dolz, 2015, p. 4).

يتضح أن التأهيل حسب هذا الاتجاه، قد يكون دائما ما لم تقرر الجهات القائمة على المهنة تحديد مقاييس معينة تتابع من خلالها قياس الكفاءة المهنية والرقابة عليها من خلال الأداء؛ كمثال فرد دخل برنامجا تعليميا محاسبيا مهنيا لأداء دور مدقق حسابات مستقبلا فأصبح بذلك محاسبا مهنيا طامحا، استطاع اجتياز مرحلة التطوير المهني الأولي بنجاح تحصل على الشهادة المهنية فأصبح مؤهلا لممارسة المهنة، لكن كفاءته التي تنعكس عبر أدائه قد تكون في المستوى وقد لا تكون وبذلك فإن تأهيله لا يعني بالضرورة كفاءته ما لم يؤخذ بسياسات التقييم الفعالة التي تقيس بصورة صادقة ما يتوجب قياسه قبل منح المؤهل وحتى بعده. على عكس الذكاء، الكفاءة واضحة وشفافة. الكفاءة في مهمة أو وظيفة تعني أن لديك بعض طرق التفكير أو التصرف التي تهتم الأداء في هذه المهمة (Sieck, 2021).

**3.1 الكفاءة المهنية كالتزام أخلاقي:** يدرج IESBA الكفاءة المهنية ضمن المبادئ الأخلاقية الأساسية إلى جانب كل من النزاهة، الموضوعية، الأمانة، والسلوك المهني. ويشرح مبدأ الكفاءة المهنية كالاتي (IESBA, 2022b, p. 20):

يلتزم المحاسب المهني بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، الذي يقتضي منه ما يلي:

- اكتساب المعارف والمهارات المهنية والحفاظ عليها بالمستوى المطلوب لضمان حصول العميل أو المنظمة

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

المستخدمة على خدمة مهنية كفوة، استناداً إلى المعايير التقنية والمهنية السائدة والتشريعات ذات الصلة، وهو ما يتطلب ممارسة الحكم السليم في تطبيق المعرفة والمهارات المهنية عند القيام بالأنشطة المهنية؛

- العمل الجاد ووفقاً للمعايير التقنية والمهنية المطبقة عند تقديم الخدمات المهنية. وبهذا فإن الكفاءة الكافية مطلوبة لمواجهة المحاسب المهني التزاماته الأخلاقية والعناية الواجبة والموضوعية والتصرف للمصلحة العامة.

مما سبق يمكن تعريف مفهوم الكفاءة المهنية للمحاسبين بأنها القدرة المثبتة على أداء دور محدد وفق تركيبة مدمجة من المعرفة والمهارات والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية، واستناداً إلى معيار محدد وفق مخرجات التعلم ومجالات الكفاءة ومستويات الإتقان التي تعتمد على مجموعة واسعة من المعايير المهنية كمعايير الإبلاغ المالي الدولية، المعايير الدولية للتدقيق، مدونة السلوك الأخلاقي، والقوانين الضريبية وغيرها، بالشكل الذي يحقق المصلحة العامة، وتقع ضمن صلب الالتزامات الأخلاقية للمحاسب المهني. على سبيل المثال، إذا كان الفرد محاسباً مهنيًا، فإن قدرته على تأسيس الثقة مع الجمهور تؤثر على الإقبال وزيادة الطلب على الخدمات المهنية التي توفرها المهنة التي يمارسها، وعليه فالقدرة على إثبات المصادقية جزء من كفاءته في هذا العمل.

### 2 مقومات ومراحل الكفاءة المهنية

**1.2 مقومات الكفاءة المهنية:** تعتمد الكفاءة المهنية على ثلاثة مقومات رئيسية تتكامل فيما بينها هي (صبيحي، 1998، ص 133):

- حصول العضو على مؤهل جامعي متخصص في مجال المهنة للدخول فيها؛ حيث تشتمل مقررات هذا المؤهل على هيكل من المعلومات المتخصصة والمتطورة؛
- قضاء فترة من التدريب والمران العملي تسبق مزاوله المهنة وتكون شرطاً لمزاومتها؛ هذا يطرح ضرورة استيفاء حد أدنى من الخبرة العملية قبل الولوج إلى عالم المهنة؛
- التدريب والتعليم المهني المستمر للعضو طوال فترة مزاوله المهنة، حتى يكون على دراية وإلمام بالتطورات المهنية والتشريعية والعلمية وكل المستجدات التي يمتد تأثيرها إلى العمل المهني.

### 2.2 مراحل الكفاءة المهنية: يمكن تقسيم الكفاءة المهنية إلى مرحلتين:

**1.2.2 بلوغ الكفاءة المهنية:** وهذا يتطلب مستوى عالي من الثقافة العامة، وبعد ذلك تعليمًا متخصصًا وتدريبًا وامتحانًا في الموضوعات المتعلقة بالمهنة (دحود، 2009، ص 88). يبدأ تحقيق الكفاءة المهنية عندما يبدأ الفرد في السعي للحصول على تسمية محاسبية مهنية، فمن المتوقع أن يتم تطوير الكفاءة في جميع أنحاء دراساته الجامعية والمهنية، وكذلك خلال الخبرة العملية المطلوبة وبرنامج التدريب. تشير معايير التعليم الدولية

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

إلى تطور الكفاءة قبل الحصول على الشهادة المخولة لممارسة المهنة، باسم التطوير المهني الأولي، وتحدد المستويات الدنيا للكفاءة المتوقعة سابقاً (CFRR, 2018, p. 9).

**2.2.2 المحافظة على الكفاءة المهنية:** إن المحافظة على الكفاءة المهنية يتطلب الوعي المستمر، وفهم التطورات الفنية والمهنية والتجارية والتكنولوجية ذات الصلة (IESBA, 2022b, p. 20)؛ يتم الأمر عبر استمرار الاطلاع على التطورات الحاصلة في المهنة، بما في ذلك الإصدارات الوطنية والدولية ذات العلاقة، وأية أنظمة ومتطلبات قانونية أخرى. بالإضافة إلى ضرورة تبني برنامج خاص مصمم لضمان الرقابة المهنية على أداء الخدمة بما يتفق مع القرارات الوطنية والدولية المناسبة (دحوح، 2009، ص 88). هناك عدد من الطرق التي يحافظ بها المحاسبون المهنيون على كفاءتهم المهنية، ربما يكون التدريب غير المنظم أثناء العمل هو الأكثر شيوعاً، وهذا يشمل عادةً القراءة والمناقشة مع الآخرين، بما في ذلك أحداث التواصل؛ بينما تميل أشكال التعلم المنظمة إلى أن تكون في شكل منتجات تعليمية، مثل حضور ورشات العمل التدريبية والحلقات الدراسية، التعلم الإلكتروني، إعداد التقارير البحثية، والدراسة من أجل الحصول على مؤهلات (CFRR, 2016). وبهذا يتم تطوير قدرات المحاسب المهني التي تتيح له المحافظة على كفاءته المهنية حتى يتمكن من أداء دوره كما ينبغي، وتتم هذه العملية برمتها من خلال التطوير المهني المستمر (جمعة، 2015، ص 140). تكمن المسائل المتعلقة بإحياء أنظمة ضمان الكفاءة أساساً في مجالات مثل (Lysaght & Altschuld, 2000, p. 102):

- أقلية المهنيين الذين يفتقدون إلى الكفاءة و/أو عدم إدراكهم لافتقارهم إليها فيما يتعلق بمهارات ومعارف محددة، وهو الأمر الذي يمكن للقائمين على المهنة معالجته بالمزيد من المراقبة وتركيز الجهود على الأفراد المعرضين لمخاطر عالية واتباع نهج استباقية لتشجيع التحسين؛
- انخفاض نشاط المحافظة على الكفاءة بين المهنيين بسبب مواجهتهم لصعوبات يخلقها المناخ الاقتصادي ومحدودية الدعم؛
- ضرورة وجود نظم مبتكرة للمحافظة على الكفاءة تستجيب لاحتياجات المهنيين المعاصرين وتعظيم مكان العمل نفسه كمنتدى للتعلم؛
- عدم وجود طرق صحيحة وموثوقة لقياس وضمان المحافظة على الكفاءة؛
- الحصول على إجماع من المهنة حول هيكل نظام للمحافظة على الكفاءة؛
- وضع خيارات للمهنيين الذين تم اعتمادهم سابقاً قبل سنوات عديدة ويتأثرون بشكل كبير بالتغيرات في نظم الاعتماد.



### 3 مكونات الكفاءة المهنية

تحدد الكفاءة المهنية للمحاسبين ضمن تركيبة من الكفاءات الأساسية التي تتجسد في المعارف والمهارات والقيم الضرورية لأداء المهام المنوطة بهم على نحو مثمر وفعال، في ظل بيئة تتميز بالتغير المستمر (Rufino, 2016, p. 19)، ويمكن تقديم هذه المكونات كالآتي:

**1.3 القدرات (Capabilities):** تشير القدرات إلى الكفاءة المحتملة التي من الممكن نقلها إلى حالات مختلفة، ويجب أن يحوزها المحاسبون المهنيون؛ حتى يكونوا قادرين على إثبات الكفاءة المهنية (IFAC, 2003, p3)، وتعرف بأنها سمة من سمات الفرد التي يقوم عليها الأداء الفعال للعمل (Klemp, 1980). وبذلك فهي مجموعة متماسكة من المعارف والمهارات والمواقف التي يمكن استخدامها في سياقات الأداء الحقيقية (Mulder, 2014, p. 111).

**1.1.3 المعرفة (Knowledge):** المعرفة هي تصنيف أو فئة من المعلومات منظمة حول مجال محدد المحتوى (Klemp, 1980, p. 9) كالمعرفة في مجال التدقيق. تعرف المعرفة كذلك على أنها تركيبة من الحقائق والمبادئ والنظريات والممارسات المتعلقة بمجال دراسة أو عمل (European Commission, 2006, p. 16). تعد المعرفة المتخصصة جزءا حيويا من الكفاءة المهنية؛ إذ تتضمن العديد من القدرات امتلاك المعرفة المطلوبة باعتبارها جزءا مركزيا فيها (Drisko, 2014, p. 416). ويعتبر التراكم المعرفي ضروريا للتمكن من معالجة المشاكل الملموسة والتفكير (der Vleuten, 1996, p. 52). تتميز المعرفة المتعلقة بالمهنة بأنها متخصصة بصفة عميقة، وهو ما يجعل الشخص العادي لا يتمكن من الحكم بنفسه على كفاءة المهني (Baxter, 2021, p. 126). إن طبيعة المعرفة النظرية التي تستند إليها المشورة والعمل المهني ليست دائما واضحة؛ حيث تكون عبارة عن مزيج من المعرفة العملية والنظرية، ويعتبر المهنيون أن الممارسة التي تتعلق بمهنتهم ينبغي أن تركز على بعض فروع المعرفة التي يكونوا على اطلاع بها بحكم الدراسة الطويلة والاطلاع والتدريب تحت إشراف مختصين عارفين بالمجال، غالبا ما يحوزون على العضوية المهنية (Hughes, 1963, pp 355-356).

**2.1.3 المهارات (Skills):** تعرف بأنها القدرة على القيام بنشاط هادف بسهولة؛ التطبيق المتقن للمعرفة والعملية على مهمة (Coit Butler, 1978, p. 7). وفي السياق ذاته، يعرفها (Klemp, 1980, p. 9) على أنها القدرة على إظهار جملة من السلوكيات والعمليات المرتبطة بهدف الأداء. تبرز المهارة هنا كجزء من القدرات يركز على المعرفة والتطبيق، وهو الأمر الذي يؤكد تعريف المهارة على أنها القدرة على التصرف

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

أو الاكتساب أو التطوير من خلال التدريب أو الخبرة، وتبرز المعرفة كجزء أساسي في المهارة إضافة إلى التدريب والخبرة (Drisko, 2014, p. 416). في هذا الصدد يصف الإطار الأوروبي للمؤهلات المهارة على أنها معرفية؛ تتجسد في استخدام التفكير سواء المنطقي منه أو البديهي أو الإبداعي، وعملية تتجسد في البراعة اليدوية واستعمال الطرق والمواد والأدوات ذات الصلة (European Commission, 2006, p. 16). وهناك من يرى أنه بمجرد تحديد الأنشطة والمسؤوليات المهنية، ستصبح المهارات الضرورية لأداء مهمة متعلقة بعمل معين واضحة (Evers & van der Heijden, 2017, p. 87).

**3.1.3 القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية (Professional values, Ethics and attitudes) :** تعرف القيم على أنها المفاهيم والمبادئ ذات الأهمية والقيمة الخاصة للفرد أو الجماعة أو المجتمع أو الثقافة (Coit Butler, 1978, p. 7). يرى (Drisko, 2014, p. 416) أن القيم توجه وتركز المهمة التي تعنى بها المهنة، من خلال تحديدها لكيفية وهدف تطبيق المهنين للمعرفة.

وتعتبر القيم أساس المواقف؛ حيث أن المواقف تمثل مجموعة من الحالات الذهنية أو التصرفات استعداداً للتفاعل مع قيمة أو غرض معين، واتخاذ إجراءات لهما (Coit Butler, 1978, p. 7). وينظر إلى الأخلاقيات والقيم المهنية على أنها الكفاءات المطلوبة لإثبات القيم المهنية والسلوك الأخلاقي والامتثال القانوني اللازمة لنموذج أعمال مستدام (IMA, 2019, p. 6).

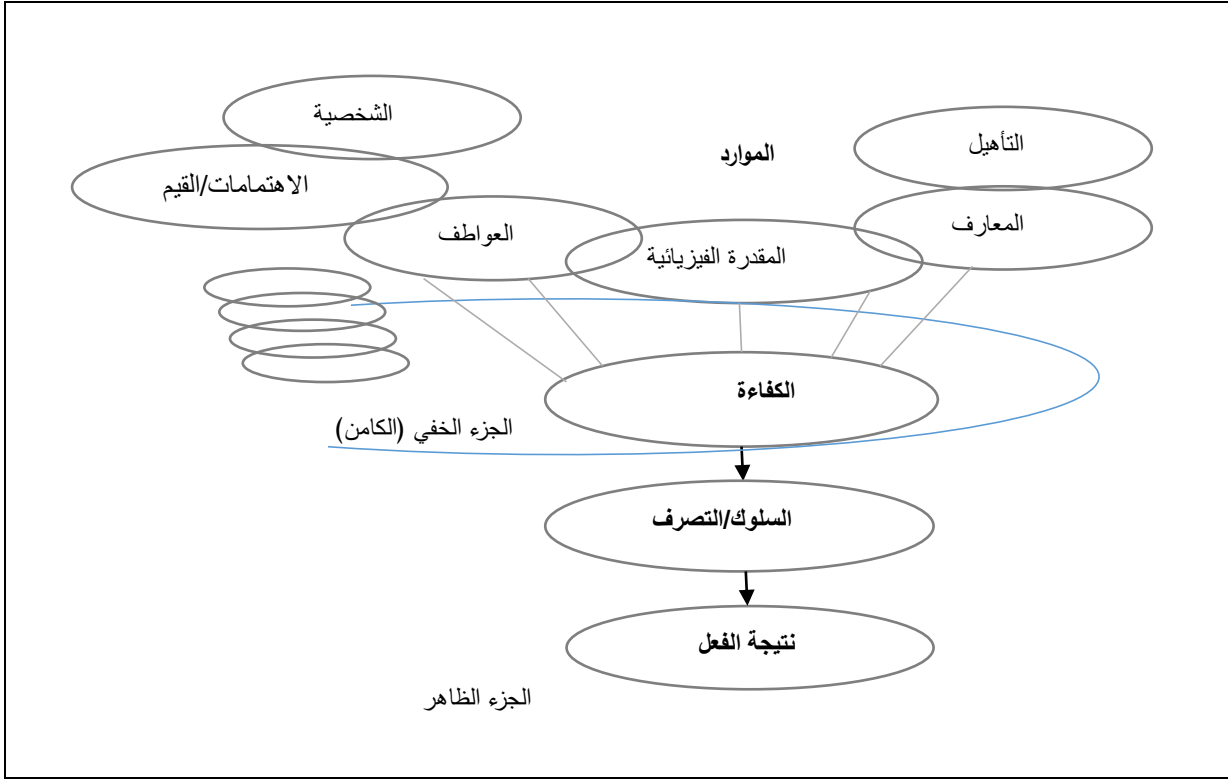
بشكل عام تشير القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية إلى السلوك المهني والخصائص التي تحدد المحاسبين كأعضاء في مهنة.

**2.3 الخبرة العملية:** تشير الخبرة العملية إلى مكان العمل وباقي الأنشطة ذات الصلة بتطوير الكفاءة المهنية (IAESB, 2019, p. 11)؛ إذ تتعلق بالمسؤوليات الوظيفية المرتبطة بأداء الدور اعتماداً على المعرفة والتجربة وتطبيق الخبرة الفنية على المسألة ذات الصلة (ACCA, 2021, p. 71). ولا شك في الحاجة إلى بعض الخبرة الحقيقية والهامة في العمل من أجل تحقيق الكفاءة في الميدان، وهو ما يخلق ضرورة دعم مسارات التدريب (Hager & Smith, 2004, p. 44).

تتدرج المكونات الثلاثة الأولى ضمن البعد المعرفي للكفاءة المهنية، والتي يتجلى تطبيقها ضمن بعد الأداء، وهو ما يمكن توضيحه عبر الشكل الآتي:

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

الشكل رقم (01): نمذجة الكفاءة والموارد



المصدر: (Loarer, 2014, p. 213).

يتمثل الجزء الخفي من الكفاءة في القدرات التي تعتبر كفاءة محتملة يتم إثباتها بالأداء؛ حيث أن إظهار القدرة ينطوي على استخدام المعرفة في حالة مرتبطة بالعمل (Education Committee, 1998, p. 4). بعض القدرات تكون عامة تبرز بشكل مختلف في حالات العمل المتشابهة والمتباينة على حد سواء، فيما العديد من المعارف التقنية والمهارات النفسية الحركية تكون محددة، وتطبق بشكل متماثل على عدد من حالات العمل مما يؤدي إلى نتائج متماثلة. ويعتبر كلا النوعين مهم للأداء الفعال، وغالبا ما يتم تطبيقها بشكل متزامن في إنجاز المهمة (Klemp, 1980, pp. 11-12).

### المطلب الثاني: مؤشرات ومناهج الكفاءة المهنية

تنبت الكفاءة من خلال عدد من المؤشرات التي تشكل في حد ذاتها منطلقا لمناهجها.

#### 1 مؤشرات الكفاءة المهنية

يرى Boyer (2014) أن هناك نوعين من المؤشرات للكفاءة: السلوك المثبت؛ ومفاده أن الفرد الذي تصرف بكفاءة في وضع معين ستكون له القدرة على تكرار ذلك في وضع مستقبلي مماثل، فيما يتمثل المؤشر الثاني في الاستعدادات الكامنة التي تتجسد في الموارد الداخلية باعتبارها شروطا مسبقة لتنفيذ الكفاءة مثل المعرفة.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

نفس الاتجاه عبر عنه (Hager, 2017, p. 208) حيث يذكر أن الكفاءة لا تلاحظ مباشرة؛ وإنما تكون مستنتجة بالضرورة من الأداء الذي يعتبر بمثابة الدليل على وجود القدرات التي يقوم عليها، ولا يمكن ملاحظتها بشكل مباشر. على أن يكون استنتاجها من الأداء وفق مقاييس محددة (Middleman, 1984, p. 149). وقد أكد (Klemp, 1980) أن نواة الكفاءة تكمن في الأداء الفعال للفرد، واعتبر هذا الأخير مؤشرا لها حيث أكد أنه رغم حيازة الفرد للعديد من السمات التي تتمثل في معرفة أو مهارة أو دافع، فإنه لا يمكن اعتبارها كفاءة ما لم تتصل صراحة بالأداء الفعال؛ فالكفاءة هي سبب في الأداء الفعال.

### 2 المناهج إلى الكفاءة المهنية

يمكن تمييز نوعين مختلفين من المناهج نحو الكفاءة، إضافة إلى نهج ثالث يجمع بينهما:

**1.2 نهج التحليل الوظيفي القائم على النواتج:** أطلق عليه (Hager, 2017, p. 204) نهج "مجموع المهام"، وهو النهج الذي ينصب تركيزه بداية على الأدوار والمهام التي يقوم بها المحاسبون فعليا في مكان العمل (IFAC, 2003, p. 8)، ويسمى كذلك بالنهج الخارجي كونه يرتبط بما يتوقع أن يتمكن فرد مؤهل في مهنة من تحقيقه في الممارسة العملية، تتجسد هذه التوقعات أحيانا تحت مسمى المعايير أو (competences) (Lester, 2017, p. 11). ويشير مصطلح (competences) إلى المهام التي يتم أداؤها في مكان العمل وفق معيار محدد (IFAC, 2003, p. 12).

وجهت لهذا النهج عدة انتقادات؛ حيث يشير مستخدمو التحليل الوظيفي إلى القدرات من حيث نتائج الأداء فقط (IFAC, 2003, p. 12)، فعلى الرغم من أن منتهجي هذا النهج يركزون على ما يجب أن يكون الشخص قادرا على فعله؛ إلا أنهم يتركون ما هو مطلوب من أجل الوصول إلى هذه النتيجة كشيء شبيه بالصندوق الأسود (Lester, 2017, p. 12)، وهو الأمر الذي وضحه (Klemp, 1980) حين انتقد النهج الذي يأخذ الكفاءة بمفهوم تحديد المهام الوظيفية ومن ثم تحديد قوائم المعارف والمهارات المتصلة بأداء هذه المهام، واعتبره قصور في الإلمام بدراسة شاملة لمجالات الكفاءة؛ كونه يركز الاهتمام على أداء المهام الفردية بدل التركيز على ما يلزم لأداء المهمة برمتها بشكل جيد، وفي هذا الصدد يعطي مثالا عما يحتاجه المهني من المعرفة التقنية والمهارة اليدوية لإنجاز مهمة متخصصة، وبالمقابل إذا ما سئل متلقي الخدمة عن تعداد الصفات الجيدة لهذا المهني فإنه سيتم الحصول على مجموعة من الخصائص المختلفة عن تلك الناجمة عن تحليل المهمة؛ وبالتالي فإن هذا النهج يغفل ما يحتاجه الأداء الكفء من قدرة إضافية لتجميع الأجزاء معا من أجل خلق استجابة ملائمة في ظروف معينة، كما أن القوائم المرجعية المحددة تخلق عيبا في النهج ذاته يتمثل في تجاهل الجانب الأوسع لكفاءة الأداء كالتخطيط أو الاستجابة الطارئة (Hager, 2017, p. 204).

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

هذا ما يبعث على القلق لدى الأفراد؛ حيث يجعل الكفاءة محددة بطبيعتها بمعنى، خاصة بممارسات الإطار الذي يحدث فيه الأداء بدلا من كونها عامة وهو ما يعتم جزء نظام المعايير القائم على تطوير المهارات (Hager & Smith, 2004, p. 36)؛ وبالنتيجة فإن التركيز على الجانب الأول دون الثاني لا يعطي مفهوم الكفاءة حقه الكامل في الشمولية، كما أنه يمكن أن يخلق تعارضا مع شرط التعليم الشامل وشهادته إذا ما حصرت الكفاءات في المعرفة والمهارات المرتبطة بمجال محدد من مجالات المهام (Bohlinger, 2008, p. 97).

**2.2 النهج القائم على المدخلات:** هو نهج قائم على القدرات؛ حيث يركز بداية على المعارف والمهارات والقيم المهنية اللازمة لإثبات الكفاءة (IFAC, 2003, p. 8)، ويطلق عليه كذلك النهج الداخلي كونه يصف سمات الشخص التي تدعم العمل المتميز كالمعرفة والمهارة والقيم والسلوكيات، والتي يطلق عليها أحيانا (competencies) (Lester, 2017, p. 11). ويتم استخدام مصطلح (competencies) في الولايات المتحدة الأمريكية في نفس معنى القدرات (IFAC, 2003, p. 12).

وجهت انتقادات للنهج القائم على المدخلات اعتبرت أن أحد أهم القيود عليه تتمثل في إهماله للعوامل السياقية؛ كونه أكثر اتجاها نحو التنمية والتطوير الشخصي، في حين أنه في السياق المهني هناك مرحلة إضافية تتجسد في الانتقال من اكتساب القدرات إلى أن تكون كفوًا؛ أي استخدام السمات المتمثلة في المعارف والمهارات والقيم والسلوكيات في حالات ووضعيّات في بيئة العمل الحقيقية أو السياق العملي (Lester, 2017, p. 13)، لذلك فإن أي جهود لتعليم السمات كحل المشاكل والتحليل، وتقييمها خارج السياق عديمة الفعالية تقريبا، والسؤال المطروح في حال وجودها كيف يتم نقلها إلى السياق العملي (Hager, 2017, p. 205).

**3.2 النهج القائم على الكفاءة:** يعتبر النهج القائم على الكفاءة نهجا يجمع بين كل من نهج التحليل الوظيفي والنهج القائم على المدخلات في مزيج واحد يجسد المفهوم الشامل والمتكامل للكفاءة، ضمن محاولة لتفادي أوجه قصور النهجين السابقين الناجمة عن التركيز على طرف دون الآخر. وفي الواقع إن أي تفسير للكفاءة يهمل العلاقة بين قدرات الممارسين وإنجاز المهام المناسبة باقتصار التركيز على أحد الأطراف دون الآخر، كما هو الحال في النهج المرتكز حصرا على المهام أو السمات، يؤدي إلى إفقار المفهوم وعدم استيعابه للثراء الكلي للمهن في معايير الكفاءة الذي يكون ممكنا فقط عند النظر إلى المفهوم في طبيعته العلائقية، وبهذا يجب اتباع منهج متكامل يفرضه منطق مفهوم الكفاءة (Hager, 2017, pp 207–208).

يتضح مما سبق، أن النهج في تحديد الكفاءة تنبثق من النظريات المتعلقة بالمهنة ومنطلق تحديد مفهومها؛ فيحدد النهج الوظيفي الكفاءة المهنية من منطلق المهام المسندة للمهنيين كسمة خارجية باعتبارهم

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

فئة خاصة من الوظائف؛ فيما يحدد النهج القائم على المدخلات الكفاءة المهنية من منطلق القدرات على اعتبار المفهوم الجوهرية للمهنة يتجسد في كونها عملاً يجمع بين تطبيق الفهم النظري والقدرات المصاحبة له على مجال من مجالات الشؤون العملية الحيوية.

### المطلب الثالث: تقييم الكفاءة المهنية

تشكل الكفاءة المهنية الهدف النهائي لعملية إعداد الأفراد لممارسة مهنة وتدريبهم عليها؛ حيث تكون بداية العملية ببناء الكفاءة المهنية عبر الإعداد الذي يتم في البيئات الأكاديمية من معاهد وكليات وغيرها، وتستمر عملية التطوير من خلال التدريب لتنتهي بقياس وتقويم الكفاءة المهنية أثناء العمل (الأسدي، المسعودي & التميمي، 2016، ص 101).

### 1 معايير تقييم الكفاءة المهنية

يجب أن يأخذ التقييم بعين الاعتبار ما يتم تقييمه، كيفية تقييمه، إضافة إلى فائدة التقييم في تعزيز التعلم في المستقبل (Epstein & Hundert, 2002, p. 228)؛ لهذا من الضروري أن يشمل تقييم الكفاءة صياغة التعاريف، تحديد المعايير، وبناء الأدوات ذات الجودة (Middleman, 1984, p. 146). من الضروري أن تكون لدى المقيمين فكرة واضحة عما تعنيه الكفاءة المهنية قبل تحديد القدرة على الممارسة، ومن ثم بالنظر إلى التعريف التشغيلي العملي، يمكن إيجاد أدوات وإجراءات القياس ووضع شروط التقييم وكذا وضع قواعد لتفسير البيانات المستمدة من أساليب القياس (McGaghie, 1991, p. 5).

يرى Loarer (2014) أن ممارسات تقييم الكفاءة المهنية لا تتصف بالاتساق؛ إذ تختلف حسب مجموعة متنوعة من الأهداف والأساليب والفاعلين، واقترح لتحليلها شبكة تتألف من خمسة معايير أساسية مرتبطة ببعضها، تحدد في جوهرها وحسب أهداف تفضيلية معينة أساليب التقييم وطرقه، قدمها كالآتي:

### الجدول رقم (02): معايير تحليل وضعيات تقييم الكفاءات المهنية

1- لاي غرض؟		- التوظيف، التنقل، المكافآت.
2- التمرکز؟	- على العمل	- المهام، المناصب، المسؤوليات...
	- على الشخص	- القدرات والمعرفة والسلوك.
3- كيف؟	- استنادا إلى التصريحات/الآراء	- من خلال استبيان.
		- من خلال محادثة مفتوحة.
		- من خلال مقابلة منظمة.
		- استنادا إلى قوائم الكفاءات.
		- استنادا إلى مرجعية.
	- استنادا على الملاحظات	- في وضعية عمل.
		- في وضعية محاكاة.
		- في وضعية اختبارات.
		- شخص أو عدة أشخاص.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

4-من قبل من؟	من طرف الآخر	-بأي صفة؟ -ما مجال الخبرة في الميدان؟ -ما هي خبرة التقييم؟
	من تلقاء نفسه	-لوحده. -بمساعدة الآخرين.
5-لصالح من؟	لصالح الآخرين	-المتلقي الخارجي. -لنفسه بذاتها
		-معرفة أفضل بالنفس.

المصدر: (Loarer, 2014, p. 211).

وفق النموذج الموضح في الجدول رقم (02)، يمكن تقديم شرح لهذه المعايير كالآتي\*:

**1.1 لأي غرض؟:** إن الغرض من تقييم الكفاءة المهنية هو تقديم مؤشر على قدرة الممتحن على استخدام المعارف والمهارات والحكم المهني لتقديم خدمات مهنية بشكل فعال على نطاق المواجهات (اللقاءات) المحددة لمجال الممارسة (Kane, 1992). يتم تقييم كفاءة الأفراد من أجل إثبات قدراتهم على ممارسة مهنتهم بشكل مستقل ووفقا للمعايير المقررة (Brailovsky, Miller&Maison, 1998, p. 178). غالبا ما يكون الغرض من تقييم الكفاءة المهنية للممارسين في مجال المحاسبة والتدقيق تحديد مدى قدرتهم على تلبية التوقعات المعقولة لأصحاب المصلحة بخصوص الخدمات التي تقدمها المهنة، وضمان مكانة المهنة وسمعتها من خلال أعضاء أكفاء يمارسون أدوارهم عبر الحدود استجابة للمسؤولية والمساءلة الاجتماعية.

**2.1 التمرکز؟:** يحدد التمرکز المحتوى الذي سيتم تقييمه كالمعارف والمهارات والمواقف وغيرها (Brailovsky et al., 1998, p. 179). يتم التركيز على العمل في الحالات التي يكون فيها المنهج المتبع هو منهج التحليل الوظيفي الذي يركز على أداء المهام والمسؤوليات والخبرات التي تم تكوينها في هذا السياق، في حين يتم التركيز على الشخص في التقييم في حالة اتباع المنهج القائم على القدرات، كما قد يتم التركيز على الجانبين معا في حالة اتباع منهج الكفاءة الذي يدمج بين المنهجين.

**3.1 كيف؟:** يحدد أسلوب التقييم حسب عوامل محددة تكون مرتبطة بالغرض من التقييم ومحور تمركزه، إضافة إلى الوسائل المتاحة والتكاليف المرتبطة بها، كما قد تكون محددة سلفا أو تتضمن تنوع الاختيار حسب الحالة:

- **التصريحات/الآراء:** تعتمد على السيرة الذاتية وما يدعي الفرد أنه فعله، أو كيف يقول أنه يتصرف في حالة مهنية أو أخرى، ويكون ذلك باستخدام وسائل تتمثل في الاستبيانات، المحادثة، والمقابلة، استنادا إلى قوائم

\* لا يبتعد هذا النموذج عما اقترحه (Brailovsky et al., 1998) حول أهم الأسئلة التي تطرح عند تقييم الكفاءة والتي

اعتبر أن كل سؤال منها يؤدي بطريقة منطقية إلى الآخر: 1. لماذا نقيم؟ 2. من الذي يتولى عملية التقييم؟ 3. ماذا نقيم؟

4. كيف نقيم؟ 5. متى نقيم؟ 6. لصالح من نقيم؟



## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

كفاءات محددة (Loarer, 2014, p. 210)؛ فالحكم على الفرد باعتباره كفاً يتطلب إطاراً مرجعياً يحدد سؤالاً (Clark, 1995, p. 568).

- **الملاحظة المباشرة:** تعتمد على وضع الفرد في وضع ملموس لحل مشكلة ما أو القيام بمهمة ما من خلال:

- **في وضعية عمل:** يوفر تقييم الأداء المهني مع العملاء الحقيقيين في وضعيات حقيقية النهج الأكثر مباشرة لتقييم الكفاءة المهنية؛ حيث يتم تصنيف الأداء من قبل مراقبين مدربين، باستخدام مرجعية (قوائم كفاءات) أو نماذج تقييم (Kane, 1992).

- **في وضعية محاكاة:** تصمم عمليات المحاكاة، في التعليم العالي والتدريب المهني، غالباً لمساعدة المتعلمين على كيفية الانخراط في الممارسة العملية (Bauer, Heitzmann & Fischer., 2022)؛ حيث تقوم تجارب المحاكاة على استخدام الإطار النظري للتعلم القائم على الممارسة (Kirkpatrick et al., 2022)، باعتبار وضعية المحاكاة، سواء كانت واقعية أو افتراضية، إطاراً لتجربة مجموعة من الظروف أو السيناريوهات التي تحاكي نظيرتها في السياق العملي الحقيقي؛ مما يسمح باختبار وتقييم الأداء والسلوك. تتيح هذه الطريقة في التقييم اختبار الكفاءة في وضعيات متعددة في ظرف زمني مختصر قد يمتد تحققها في وضعيات العمل الحقيقية على مدى زمني أبعد وذلك بناء على تجارب سابقة في السياق العملي، وأخرى افتراضية محتملة الحدوث وفقاً لمؤشرات محددة. ومع ذلك تبقى بعض الملاحظات المرتبطة بالأداء المهني لا يمكن استنباطها إلا في السياق المهني الحقيقي. فعلى الرغم من إمكانية تقييم عبر الطريقتين باستخدام الملاحظة المباشرة وقوائم الكفاءات؛ إلا أن المحاكاة تمكن المهني من أن "يظهر كيف" بينما يتمكن من خلال الأداء الحقيقي في البيئة المهنية أن "يفعل" وهو الأمر الموضح في هرم (Miller 1990, p. 563) لتقييم الكفاءة؛ حيث تهدف تقنيات التقييم على المستوى الأول إلى محاكاة حالات الحياة المهنية الواقعية، بينما يتم في المستوى "يفعل" تقييم كيفية أداء المهنيين لمهامهم اليومية ضمن إعدادات واقعية (Tigelaar & van der Vleuten, 2014, p. 1242).

- **في وضعية اختبارات:** تكتسي الاختبارات أهمية في الأعمال كونها تؤثر على مصير الأفراد في النظم التعليمية وفي أماكن العمل على حد سواء (Middleman, 1984, p. 149)، تتضمن اختبارات الكفاءة في المهن قضيتين: العلاقة بين الاختبار والكفاءة في الحياة الحقيقية وهو ما يطلق عليه صحة معايير الاختبار؛ والنتائج الاجتماعية للاختبار أي فيما إذا كان يؤثر بشكل عادل على المجموعات المختلفة (Middleman, 1984, p. 147).



## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

في كل الأحوال من الضروري ضمان جودة أداة أو وسيلة قياس الكفاءة المهنية وبنائها وفقا للمعايير اللازمة لممارسة المهنة.

**4.1 من قبل من؟:** يجب تقرير من سيقوم بالتقييم هل هو الشخص نفسه المشترك في العملية أم شخص أو أشخاص آخريين (Brailovsky et al., 1998, p. 179).

**5.1 لصالح من؟:** قد يكون التقييم ذاتيا لمعرفة أفضل بالنفس، كما قد تقيم المهنة أفرادها لمعرفة مدى تلبية التوقعات، وقد يكون التقييم لجهات أخرى في إطار مهمات معينة.

### 2 صعوبات تقييم الكفاءة المهنية

يتسم تقييم الكفاءة المهنية بالصعوبة (Brailovsky et al., 1998, p. 177) كون الممارسة المهنية نشاط معقد ومتطلب فكريا؛ وبالنتيجة ليس من السهل تحقيق الدقة الشديدة في وصفه وتقييمه (Kane, 1992).  
يعتري عملية تقييم الكفاءة المهنية عدد من الصعوبات التي يمكن تقسيمها إلى صنفين:

**1.2 الصعوبات المتعلقة بمفهوم الكفاءة المهنية:** يعتبرها (Loarer (2014 صعوبات جوهرية على اعتبار أنها متعلقة بمفهوم الكفاءة المهنية في حد ذاتها، ويعددتها كالاتي:

- الكفاءة لا ترى مباشرة.
- الكفاءة سياقية ولا يمكن تقييمها بمعزل عن ظروف تنفيذها والسياق الذي تمارس فيه، فمثلا الكفاءة والاستقلال هما العنصران اللذان لضمان نوعية عملية التدقيق، ومع ذلك، تظل كفاءة المدقق نوعا من الصندوق الأسود الذي يتم تقدير تعقيده في كثير من الأحيان بشكل غير كاف (Noël-Lemaitre, 2005).

- الكفاءة غالبا ما يكون لها بعد فردي وبعد جماعي، وينطبق ذلك بصفة خاصة على الأنشطة المضطلع بها في إطار المهن.

- الكفاءة مبنية ومتطورة وتحت تأثير التكرار والتشغيل الآلي تصبح مدمجة، هذا ما يخلق ضرورة تقييمها بشكل مستمر؛ إذ أن تقييمها ليس ثابتا ولا يتم دفعة واحدة؛ وإنما هو جزء من عملية مستمرة.

**2.2 الصعوبات المتعلقة بالظروف الخارجية:** يعدد (McGaghie (1991, p. 4 بضعة أسباب لعدم الرضى عن إجراءات تقييم الكفاءة المهنية:

- يغطي التقييم عادة مجموعة ضيقة من حالات الممارسة، على النقيض من ذلك، ما يقوم به المهنيون في الواقع معقد ولا يتطلب فقط المهارة التقنية؛ وإنما يتطلب أيضا حكما مهنيا وذكاء وقدرة على التحمل والإصرار.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

- تحيز تقييم الكفاءة المهنية إلى تقييم المعرفة المكتسبة بسبب التقاليد الراسخة لاختبار التحصيل الأكاديمي.
- على الرغم من علاقة الكفاءة المهنية بالممارسة، قد لا يكرس تقييمها سوى القليل من الاهتمام للتقييم المباشر للمهارات العملية؛ بدلا من ذلك، يتم الاعتماد على التقييم غير المباشر الذي يستند إلى انطباعات الآخرين حول اكتساب المرشحين للمهارات التي يحوزها المقيمون.
- عدم إيلاء الاهتمام لتقييم الصفات المهنية أو الشخصية.
- علم المجموعات المهنية بمشاكل القياس التي تتواجد داخل أنظمة تقييم الكفاءة المهنية.

### المبحث الثالث: الاتجاهات المؤثرة في الكفاءة المهنية للمحاسبين

تواجه مهنة المحاسبة العديد من التحديات الناجمة عن التغيرات الحاصلة سواء في المهنة في حد ذاتها أو ما يحيط بها، وهي مطالبة بالتعامل معها والاستجابة لها بتلبية الأدوار والمسؤوليات الأكثر تنوعا قصد الحفاظ على مركزها التنافسي الحالي والمستقبلي. يطرح التقدم المنتشر في بيئة التغيير أسئلة هامة حول ما يحتاج المحاسبين إلى تعلمه، وما هي المهارات الأساسية التي تبقى ضرورية، وما هي القدرات اللازمة لاستمرار النجاح المهني في ظل توقعات الجمهور المستفيد من الخدمات التي تقدمها المهنة، على اختلاف شرائحه، من المحاسبين المهنيين بأن يكونوا حلقات اتصال فعالة وموثوقة مع عمل جماعي جيد ومهارات قيادية. إنهم يحتاجون إلى محاسبين مهنيين ذوي فكر انتقادي يتجاوزون الكفاءة التقنية إلى معالجة المشهد الأوسع والأبعد.

#### المطلب الأول: الاتجاهات الحديثة لمهنة المحاسبة

تقع مهنة المحاسبة في قلب بيئة الأعمال، وتعتبر جسر اتصال بينها وبين الجمهور ذي العلاقة؛ لذلك تجد نفسها في مواجهة تحديات مختلفة ومستجدة، تدفعها إلى حتمية مواكبة التغيرات المستمرة تحت تأثير عدة قوى وعوامل قائمة وناشئة.

#### 1 تحديات مهنة المحاسبة

تتجسد التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في العديد من الموضوعات المختلفة التي يمكن تقسيمها إلى فئتين (Zebley, 1956, p. 175):

**1.1 التحديات الناشئة داخل المهنة:** إن تطبيق المعايير الدولية بكفاءة يخلق الحاجة إلى موارد بشرية مؤهلة، إلا أن هذه الأخيرة تتسم في كثير من البلدان بانخفاض جودتها، وعدم توافقها مع أفضل الممارسات الدولية (أمانة الأونكتاد، 2013، ص 13). تشكل التصرفات الصادرة عن المهنيين تحديا ناشئا داخل المهنة؛ حيث يتحدى المهني نفسه ومصلحته قصد نصرة مهنته ومبادئها، إلا أن تصرفات المهنيين بعكس ما يفترض؛ بالشكل الذي يخل بالمصلحة العامة يضر بسمعة المهنة ويولد أثارا أخرى سلبية.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

سببت الفضائح التي كانت المحاسبة طرفا فيها مثل إنرون (Enron) وورلد كوم (WorldCom) وغيرها من الفضائح المماثلة على الصعيد الدولي أضرارا شديدة تعلقة بالتصورات العامة للمحاسبين (Palmer, 1990, p. 890). الواقع أنه في كل علاقة تجارية تنطوي على مسائل تتعلق بالأموال أو الممتلكات، أو تفسير العقود المتصلة بها، يمكن استدعاء المحاسب العام لاكتشاف الوقائع والإشارة إلى علاقتها كسبب أو نتيجة؛ عند القيام بذلك، يجب أن يكون محايداً، موقفه هو موقف قاضٍ شجاع، يجب ألا يصبح أبداً المحامي الذي لديه قضية لإثباتها (Sterrett, 1906, p. 20).

**2.1 التحديات الناشئة خارج المهنة:** إن التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة لا تأتي فقط من منافسيها باعتبارها جزء مما يسمى "نظام المهن"؛ تأتي التحديات كذلك من الصحفيين والأكاديميين والسياسيين وغيرهم ممن يمكنهم تعزيز بعض الخطابات المتنافسة التي قد تعطل وتضعف قدرة المهنة على تأمين وتوسيع مجالها (Sikka & Willmott, 1995, p. 547).

يؤكد Barber (1963, p. 669) أن مجموعة من الاهتمامات الأخلاقية والفكرية والعملية المتشابكة بشكل معقد هي المسؤولة عن القدر الكبير من المناقشة والتحليل والبحث حول طبيعة ووظائف المهن في المجتمع الحديث، الذي تركّز الشواغل الأخلاقية فيه على مشكلة التوترات والتضارب بين المصالح الفردية ومصالح المجتمع.

لقد أكد Mautz (1965, p. 310) أنه لا شك أن التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال المتغيرة بسرعة لديها تداعيات هامة بالنسبة للمحاسبة، ولكن الأمر الذي تكون عليه هذه التداعيات وما الذي يجب أن يفعله المحاسب والمحاسبة لمواكبة التطورات ليس واضحاً بعد؛ بالتالي فهي تشكل تحدياً آخر للمحاسبة حيث يبدو أن هذه التطورات، بالنسبة لبعض الأشخاص، تشكل تهديداً جدياً خاصة بالنسبة للتدقيق؛ من جانب أن دقة وموثوقية الأنظمة الإلكترونية لمعالجة البيانات قد تخلق تصوراً بعد الحاجة لعمليات التدقيق الأمر الذي يزعزع ثقته في مستقبل المهنة بشكل أكبر. في ظل التطورات الحاصلة لا خوف على مستقبل المحاسبة في حد ذاتها؛ فليست المحاسبة التي ستصبح قديمة وإنما الفهم الذي يملكه بعض الأشخاص عن المحاسبة هو الذي أصبح قديماً بالفعل؛ وهو الأمر الذي من الممكن أن يشكل تحدياً هاماً داخل المهنة.

من الملاحظ أن هذا التقسيم للتحديات التي تواجه مهنة المحاسبة يركز على منطلق التحدي، ومع ذلك فإن التفاعل الدائم لمهنة المحاسبة مع المجتمع الذي تنشط فيه بغض النظر عن الحدود الإقليمية يجعل هذه التحديات، مهما كان منشؤها، تمتد إلى الطرف الآخر في علاقة تأثير مزدوج. والأمر المؤكد أن كل تحدي

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

يخلق فرصا كما يخلق تهديدات ويتطلب بطبيعته ردة فعل للمواجهة تحدد سرعتها وجديتها إمكانية تحويل التهديدات إلى فرص.

### 2 محركات التغيير في مهنة المحاسبة

تتمثل قوى أو محركات التغيير في العوامل الأساسية والمؤثرة التي تشكل نمط الأحداث، وتحدد النتائج في بيئة الأعمال والجدول الزمني قيد النظر، وهو ما يجعل المسح البيئي يلعب دورا رئيسيا من خلال تتبع الاتجاهات والأحداث في بيئة المهنة والتي يكون لها تأثيرا على أدائها حاليا ومستقبلا.

يذكر (Islam, 2017) أن مهنة المحاسبة ستواجه تغييرات كبيرة في العقود الثلاثة المقبلة، ويجب على المنظمات المهنية وأعضائها والمؤسسات التعليمية الاستجابة. ويقدم التغييرات في شكل التكنولوجيا الذكية والرقمية المتطورة، واستمرار عولمة معايير الإبلاغ/الإفصاح، والأشكال الجديدة للتنظيم التي تعتبر أيضا تحديات رئيسية للمهنة. في هذا الصدد أورد الاتحاد الدولي للمحاسبين (IAESB, 2019) عددا من القوى التي تقود التغيير في مهنة المحاسبة كالاتي:

**1.2 التوقعات العامة:** لم تعد الشركات موجودة فقط لمساهميها، مع تزايد تأثير أصحاب المصلحة الآخرين؛ حيث تؤدي البيئات الاجتماعية والسياسية المتغيرة إلى زيادة التوقعات العامة من الشركات ومن المحاسبين المهنيين والخدمات التي يقدمونها باسم مهنة المحاسبة، ويأتي هذا كنتيجة لتطور مشهد الأعمال والطلبات الداخلية والخارجية المتزايدة للحصول على معلومات كاملة وتقارير باستمرار ومهنة المحاسبة مطالب منها أن تعد أعضائها لتلبية هذه الاحتياجات والتوقعات لمجموعة واسعة من أصحاب المصلحة (ACCA, 2016, p. 21). كما أثارت الأزمات والفضائح وتداعياتها التي أشارت إلى ضلوع مهنة المحاسبة كطرف مسؤول، توقعات أصحاب المصلحة فيما يتعلق باستقلالية مدقق الحسابات؛ الأمر الذي يؤثر وسيستمر في التأثير على الكيفية التي تقدم بها المهنة خدمات التدقيق وخدمات التأكيد الأخرى (Howieson, 2003, p. 72). لقد قدمت لجنة التعليم (Education Committee, 1998) أسباب ارتباط التوقعات بمهنة المحاسبة وكفاءة ممارستها كالاتي:

- في الواقع، تتخذ المؤهلات المهنية شكلا من أشكال العقد الاجتماعي بين المهنة والجمهور العام فحواه منح بعض الامتيازات للهيئات المهنية مقابل ضمان الحد المعقول من المعايير التي تضمن حماية الجمهور من الممارسين الذين قد يلحقون الضرر به جراء عدم الكفاءة أو السلوك غير الأخلاقي.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

- بالرغم من عدم إمكانية فهم الجمهور لمجال المهني أو الحدود الدقيقة أو المستوى المطلوب من الأداء؛ إلا أنه يتوقع كفاءة المهني في جميع أنحاء هذا المجال، وهذا التوقع أمر أساسي ليس فقط لسمعة المهنة ومركزها فيما تقدمه من خدمات وإنما أيضا لمفهوم المهنة نفسها.

- تقود توقعات الجمهور الهيئات المهنية إلى تضمين جداول أعمالها تدابير لمواجهة ضرورة احتفاظ المهنيين بكفاءاتهم وتحديثها طوال مسارهم المهني.

**2.2 العولمة:** يشهد الاتجاه لتوحيد المعايير والممارسات وانسجامها على المستوى الدولي خاصة في ظل ظاهرة العولمة، وما تمخض عنها من إزالة الحدود بين الدول وانتشار الشركات متعددة الجنسيات؛ الأمر الذي يتطلب معايير تلبي الاحتياجات الدولية والتنوع الثقافي كمشهد يجعل مهنة المحاسبة عالمية تتيح لأعضائها فرص التنقل عبر الحدود وممارسة أدوارهم بمهنية.

**3.2 التقدم التكنولوجي:** تؤثر التكنولوجيا بشكل مستمر على عمل المحاسبين؛ إذ يمتد تأثيرها إلى أدوارهم المتمثلة في التركيز على الحكم، المهام الاستشارية، استخدام تحليلات البيانات، تنفيذ سلسلة الكتل، تعديل إجراءات التدقيق، حوكمة المعلومات، ووضع السياسات والمصادقة عليها (Kroon, Do Céu Alves, 2021, Martins &)، وهو الأمر الذي يستدعي تبنيها عن طريق تطبيق التكنولوجيات؛ القائمة منها والناشئة، وعدم اعتبارها تهديدا. من جهة أخرى، يعتبر ازدياد البيانات الضخمة التي تشير إلى الحجم الهائل والسرعة اللذان يميزان عملية إنشاء البيانات من مصادرها المختلفة المتمثلة في المعاملات الإلكترونية ونقرات الويب والنصوص وأنشطة شبكات التواصل الاجتماعي وغيرها من الوسائل (Fay & Negangard, 2017, p. 37)، الناتج عن الوتيرة المتزايدة في استخدام التكنولوجيا والاعتماد عليها عاملا مهما في قيادة التغيير لمهنة المحاسبة؛ حيث أصبح المحاسبون مطالبين بفك رموز هذه البيانات على ضخامتها وتنوعها بسرعة، وتلخيصها لغرض تقديمها إلى المستخدم النهائي في إطار عرض قابل للفهم (Murphy & Cai, 2019)، وبالنسبة للمدققين، تتيح التكنولوجيا فرصة الانتقال من التدقيق القائم على العينة إلى الاختبار بنسبة مئة في المئة مع القدرة على التعامل مع مجموعة بيانات ضخمة تشكل لب عملهم (Susskind & Susskind, 2015).

في ظل استيعاب تطورات الثورة الصناعية الرابعة (Industry 4.0)، يتعين على مهنة المحاسبة التحول من الممارسات الحالية والتقليدية إلى عمليات آلية وممنهجة في معظم المهام المحاسبية (Razali, Jusoh, 2022, p. 3, Abu Talib & Awang)، ذلك أن أنماط عمل مهنة المحاسبة تتغير بسبب تقنيات التكنولوجيا المحمولة والأدوات الحديثة للتعاون الاجتماعي وتقديم الخدمات الرقمية وسلسلة الكتل والواقع المعزز والافتراضي (Stancheva-todorova, 2020, p. 86)؛ فالتكنولوجيا تخلق فرصا يمكن للمحاسبين

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

استغلالها، وفي كثير من الأحيان يكونون مجبرين على التعامل معها كما في حالة الاتصال بأنظمة العملاء المستخدمين للتكنولوجيا، فأتمتة العمليات الروبوتية (RPA) التي تتولى روبوتات البرمجيات فيها إدارة سيرورة الأعمال عبر مجارة أفعال مشغلي الكمبيوتر البشريين بإدخال البيانات ونسخها بين الأنظمة، ونتيجة لتعاملها مع العمل ذي الصلة المتكررة والقائم على القواعد (Akhter & Sultana, 2018, p. 143) ستسمح بتحرير المحاسبين من العمليات المتكررة والتركيز عوضا عن ذلك على العمليات التي تمكنهم من خلق قيمة مضافة أكبر أثناء أدائهم لأدوارهم مثل: التحليل المالي والتوصية بإجراءات تصحيحية في الوقت المناسب للفروق السلبية عن الأهداف المالية أو الموازنات (Geok & Fernandez, 2022)، كما أدمجت التقنيات التكنولوجية الحديثة في لب عمل المحاسبين سواء من حيث التعامل معها أو اعتبارها كأداة؛ فسلسلة البلوكتشين التي تعد بمثابة دفتر أستاذ موزع تنشئ نظاما دائما يتميز بالعمومية والشفافية في تجميع المعلومات حول مختلف عمليات البيع والشراء بين الأطراف المتعاملة عبر الاستخدام الرقمي، كما تعتبر تقنية الحوسبة السحابية أداة لأداء الأدوار ضمن فريق العمل الموزع جغرافيا والعمل في نفس المشروع بشكل تزامني في الوقت الفعلي (Geok & Fernandez, 2022, p. 5). إن مفرزات التقدم التكنولوجي تشير إلى تولي التكنولوجيا القائمة على الذكاء الاصطناعي المهام الروتينية، على سبيل المثال: تسجيل وجمع البيانات بواسطة روبوتات البرمجيات الذكية (Leitner-Hanetseder, Lehner, Eisl & Forstenlechner., 2021, p. 544)، والأمر الجلي أنه يتم تسجيل الخبرة العملية التي كان يحتفظ بها تقليديا في رؤوس المهنين والكتب وخزائن الملفات، وتمثيلها على نحو متزايد في قالب رقمي ضمن مجموعة متنوعة من الآلات والأنظمة والأدوات؛ ليتم التعامل معها واستخدامها وإعادة استخدامها بطرق مختلفة ضمن عملية تؤكد تمركز التكنولوجيا في صميم التغييرات التي تشهدها المهن (Susskind & Susskind, 2015).

وبناء على ما تم رصده من تأثيرات التكنولوجيا يتضح جليا أن التكنولوجيا لا تعتبر وسيلة أتمتة للأعمال فحسب بل إن تأثيرها يمتد إلى خلق الإبداع.

**4.2 تعقيد الأعمال التجارية:** يؤدي تصاعد متطلبات التنظيم والامتثال إلى مزيد من القواعد وزيادة تكلفة ممارسة الأعمال؛ الأمر الذي يجعل المنظمات تعمل في إطار دفاعي مع التركيز على الامتثال تجنباً للعواقب المحتملة في الحالة المخالفة، وهذا على حساب الصورة الأكبر لكيفية نجاحها (IFAC, 2019, p. 6)، يخلق هكذا الوضع حاجتها للخدمات المتجددة التي يؤديها المحاسبون المهنيون في هذا الإطار. في تقرير نشره IMA أكد أن نطاق المحاسبة استمر في التوسع طيلة الثلاثين سنة الماضية كما أشار إلى ما وصفه بانفجار عدد الأصناف التي يتعين قياسها والإبلاغ عنها كنتيجة حتمية لدرجة التعقيد المتزايدة التي شهدتها وتشهدها البيئة

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

والمنظمات، الأمر الذي أدى إلى إدراج الاستدامة في المحاسبة من قبل مهنة المحاسبة نفسها (Gibassier, 2018, p. 5). انعكست متطلبات إدارة تعقيد الأعمال التجارية على متطلبات التقرير حيث ولدت ضرورة الإبلاغ ليس فقط عن البيانات المالية ولكن أيضا البيانات غير المالية، مثل المعلومات في المجالات الاجتماعية والبيئية، وهو ما حدده تقرير (ACCA 2021, p. 34) ضمن العناصر الآتية:

- **الإبلاغ عن مخاطر المناخ:** تتزايد فرص المحاسبين المهنيين في دعم المنظمات للإبلاغ عن مخاطر المناخ وتأثيرها على البيانات المالية عن طريق تزويد الإدارة والمستثمرين بالمعلومات التي تمكنهم من فهم التأثير الحالي والمتوقع للمسائل المتعلقة بالمناخ على المنظمة، بالإضافة، تساعد الاستدامة في الأعمال والمحاسبة على تقريب الآثار المالية بهذا الشأن، بما فيها الآثار على التدفقات النقدية والميزانية وتقييمات السوق الناتجة عن الاستخدام المستمر للأصول غير الخضراء، إلى صافي الصفر، كذلك الممارسات المتطورة للتدقيق التي تضمن مناقشة هذه المخاطر بشكل ملائم ضمن آراء المدققين.

- **إدارة رأس المال الطبيعي/نماذج الأعمال الدائرية:** تتزايد الحاجة إلى دعم المحاسبين المهنيين للمنظمات في إدارة رأس المال الطبيعي، بدءا من تحسين التحكم في مخاطره والتخفيف منها بتقديم خدمات استشارية للعملاء أو أصحاب المنظمات بشأن هذه المخاطر والخصوم والسمعة الناشئة عن النشاط الذي يؤدي إلى تفاقمها من خلال أطر إدارة الأداء تساعد المنظمات على فهم المخاطر ذات الصلة وكذا قياس أنشطة رأس المال الطبيعي والإبلاغ عنها.

- **ضرائب الكربون/نظم التجارة:** تتجسد في زيادة التشريعات المرتبطة بالضرائب الخضراء أو السياسات المرتبطة بالتجارة والتي تعطي المنظمات جملة من الخيارات لإدارة مسؤولياتها في هذا الشأن، وهنا يبرز التحدي للمحاسبين المهنيين في تقديم خدمات للمعايرة بشأن تأثير الخيارات المتخذة واعتماد بدائل أكثر مراعاة للبيئة.

**5.2 التغيرات المجتمعية:** تؤدي التغيرات الديمغرافية وحركة السكان والنمو وزيادة مشاركة المرأة في القوى العاملة إلى تغيير توقعات العمال بشأن أداء العمل (Howieson, 2003, p. 71). من جهة أخرى ينظر إلى مهنة المحاسبة على أنها عقد اجتماعي بين مجموعة من المهنيين والمجتمع، هذا الأخير لا يقتصر على مجتمع واحد على وجه التحديد رغم أن المحاسبين المهنيين أعضاء كل في مجتمعه، وإنما يتجاوز إلى جميع المجتمعات بشكل جماعي بالنظر إلى النطاق العالمي المتزايد لعمل المحاسبين المهنيين، ينطوي هذا العقد على مجموعة من الوعود والالتزامات التي تركز على إعداد ونشر معلومات محاسبية موثوقة مقابل توفير المجتمع لجملة من المزايا للمحاسبين المهنيين (Brouard et al., 2017, pp. 228-229).

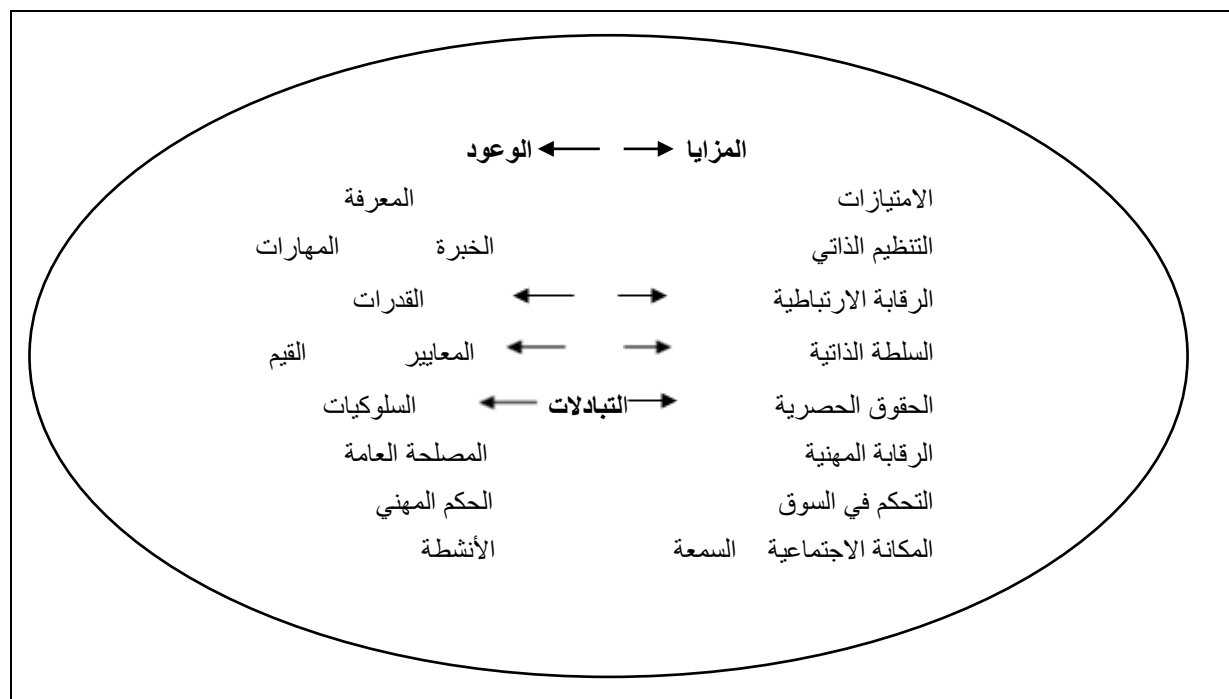


## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

وكننتيجة لهذا العقد الاجتماعي الذي يركز في جوهره على علاقة تبادلية للوعود والمزايا فإن أية تغيرات تمس المجتمع تمتد من دون شك إلى المهنة بشكل عام وتزيد من التزاماتها ووعودها بشكل خاص.

تقدم هذه التركيبة التبادلية ضمن الشكل رقم (02) كآلاتي:

الشكل رقم (02): التبادلات بين مهنة المحاسبة والمجتمع



المصدر: (Brouard et al., 2017, p. 229)

تتضمن هذه الوعود والالتزامات أداء الأنشطة المهنية بتقديم الخدمات التي تهدف إلى خدمة المصلحة العامة. ولأجل ذلك يتم الحفاظ على الكفاءة المهنية بما في ذلك القدرات، المعرفة، المهارات، القيم، السلوكيات، الحكم المهني، الخبرة والمعايير. كما يتطلب العقد الاجتماعي الذي تعتمد عليه المهن مزيداً من الشفافية وزيادة المساءلة وإثبات الهدف بما يتجاوز الربح (Chartered Accountants Australia and New Zealand, 2020, p. 29).

**6.2 زيادة التنظيم والرقابة (الثقة والإبلاغ المالي):** حيث تتزايد الضغوط على مهنة المحاسبة لتعزيز صورتها العامة وتجاوز بعض ممارسات الإبلاغ المالي الحالية بما يوفر أكثر شفافية (ACCA, 2012). يأتي هذا بعد أن تجسدت النظرة التقليدية للمهن في أنها ذاتية التنظيم ولا تخضع سوى للرقابة الاجتماعية غير الرسمية، وهي بذلك تتميز عن باقي الوظائف الأخرى كونها خالية إلى حد كبير من أشكال الرقابة الاجتماعية الهرمية (Freidson, 1984).



## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

هذا بالإضافة إلى التحويل التنظيمي الذي يتمثل في تزايد التوقعات بخصوص أدوار المحاسبين في عملية صنع القرار وخلق قيمة مضافة.

كما أوردت ACCA (2016) ضمن السياق نفسه تصنيفا لأهم القوى المحركة التي سيكون لها كبير الأثر على مهنة المحاسبة، ضمن أربعة مجالات رئيسية: التنظيم والحوكمة، التكنولوجيات الرقمية، التوقعات، والعولمة بشيء من التفصيل كالآتي:

### الجدول رقم (03): العوامل المؤثرة على مهنة المحاسبة

خلال 3-10 سنوات (2025 فما دون)	
العوامل الخارجية المتوقعة أن يكون لها التأثير الأكبر على مهنة المحاسبة	العوامل الخارجية الأكثر تأكيدا أن يكون لها تأثيرا على مهنة المحاسبة
تطور النظم المحاسبية الآلية الذكية.	تزايد التوحيد في المعايير المحاسبية ومعايير الأعمال.
معدل التغير والتقلبات الاقتصادية.	تبني الحوسبة السحابية في الأعمال.
تزايد التوحيد في المعايير المحاسبية ومعايير الأعمال.	تزايد المشاركة النسائية في القوى العاملة.
تبني الحوسبة السحابية في الأعمال.	صناعة البيانات والمنهجيات التحليلية الجديدة.
مختلف التطلعات والتوقعات للأجيال القادمة.	توسيع نطاق القياس وتوقعات قيمة الأعمال وطلبات أصحاب المصلحة الخارجيين.
	الصراع على الموارد.
	مستقبل النشر الرقمي.
	الضغط لحماية الأعمال المحلية من العاملين العالميين.
	الحوكمة وتوفير الخدمات العامة ذات الموارد الخارجية.
ما بعد 2025	
العوامل الخارجية المتوقعة أن يكون لها التأثير الأكبر على مهنة المحاسبة	العوامل الخارجية الأكثر تأكيدا أن يكون لها تأثيرا على مهنة المحاسبة
التغيرات الحاصلة في اتجاه الحوكمة العالمية، وأدوار وتأثير القوى العالمية الناشئة، والمؤسسات الإقليمية والعالمية.	ظهور مجتمع بلا نقود.
تغير التوقعات المجتمعية، وتطور نطاق وطبيعة المحاسبة والدور الذي يؤديه المحاسب.	استخدام الرسوم على الكربون واعتماد الآليات المشجعة للسلوك السليم بيئيا.

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (ACCA, 2016, pp 11-12).

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

### المطلب الثاني: الكفاءة المهنية في ضوء مفهوم المحاسب المستقبلي

في إطار علاقة متعدية، تحدث المحركات التي تقود التغيير في مهنة المحاسبة أثرا على المهنة، إضافة إلى الكفاءات المطلوبة من المحاسبين مستقبلا عن طريق فرض متطلبات جديدة تنطوي على تحديات ترتبط بكفاءاتهم. إن الكفاءة تدفعها احتياجات أصحاب المصلحة التي بدورها تتغير في البيئة الحالية (CPA CANADA, 2022, p. 3)؛ هذا دفع بعدة هيئات مهنية من بينها (ACCA, 2012) إلى التشديد على ضرورة تطلع المهنة بشكل مستمر إلى المستقبل الأمر الذي يبقياها في الطليعة وعلى استعداد دائم.

#### 1 تطوير المواهب كأولوية لمهنة المحاسبة

تعكس أولويات مهنة المحاسبة أهميتها للمستقبل، وقد ورد في تقرير (ACCA (2022 سبع أولويات تعنى بها المهنة في المستقبل:

- بناء اقتصاديات مرنة: من خلال الدور المتواصل للمهنة للعمل مع الشركاء والمنظمين والحكومات ومنظمات التجارة ومجتمعات المانحين عبر العالم ودعمها للتجارة الدولية، الحوكمة الجيدة، وتشجيع القاعدة التحتية للاستدامة في الاقتصاديات الناشئة.
- تطوير مواهب المستقبل: من خلال اجتذاب جيل جديد منها وإعدادهم، وضمان فرص دخول المهنة للأشخاص الموهوبين بغض النظر عن الخلفيات الشخصية، وذلك عبر الحراك الاجتماعي ومنع الحواجز الاصطناعية التي تحول دون اتباع مسار مهني في المحاسبة؛ ما يساهم مستقبلا في تنوع اليد العاملة وتزويد سوق المهنة بالمهارات وفتح فرص الوظائف الدولية التي تتجاوز الحدود للأفراد.
- قيادة الأعمال المستدامة: ذلك من خلال أهمية دور المحاسبين في المستقبل لمساعدة الشركات على التعامل مع تحديات وفرص الاستدامة التي تواجهها.
- التقدم في المعايير والتنظيم.
- تحويل القطاع العام.
- دعم نمو ريادة الأعمال.
- تعزيز الأخلاقيات المهنية والنّقة: يحافظ البعد الأخلاقي على محوريته في جدول أعمال مهنة المحاسبة والمحاسبين المهنيين. وبالرغم من طرق العمل الجديدة التي تقودها التكنولوجيا على نحو متزايد فإنها قد تؤثر على التفاصيل التي يحتاج المرء إلى فهمها ليكون أخلاقيا، لكنها لا تغير أهمية أن يكون أخلاقيا (Vaidyanathan, 2017, p. 9)؛ فحتى مع تولي الآلات للحسابات والامتثال، من المتوقع أن يصبح المحاسبون مستشارين موثوقين (Sage, 2018, p. 4).

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

**1.1 المحاسب المستقبلي:** يجب على الجيل القادم من الأفراد الذين سيختارون إكمال مسارهم المهني كمحاسبين اكتساب جملة من المهارات المتمثلة في المعرفة بالتكنولوجيا والعمل عن بعد وعقد اجتماعات افتراضية مع الفرق عبر السحابة، إضافة إلى اكتساب وتطبيق قدرات جديدة في مكان العمل والتركيز على التدريب والخبرات (Geok & Fernandez, 2022, p. 7). أظهرت دراسة (Leitner-Hanetseder et al, 2021, p. 544) أنه في حالة المحاسبة القائمة على الذكاء الاصناعي بحلول عام 2030، سيقوم المحاسبون المهنيون بتدريب هذا النوع من التكنولوجيا ومراقبته باستخدام المعرفة والخبرة المتخصصة؛ وبالتالي ينتقل المحاسبون المهنيون إلى نطاق أوسع من الأدوار أطلق عليه (IFAC, 2019) تسمية: أدوار القيمة المضافة.

**2.1 أسباب الإعداد للمستقبل:** ذكرت لجنة التعليم (Education Committee, 1998) أن التفكير في تدعيم الكفاءة القائمة بقدرات مرتبطة بالكفاءة المهنية في المستقبل، أمر مفيد لمواجهة النتائج الإضافية. إذا أرادت المهنة تلبية متطلبات المستقبل فهي بحاجة إلى تحول؛ تحتاج المهنة إلى رؤية وتعريف نفسها بشكل أكبر في سياق صنع القرار المهني والأخلاقي بدلا من أن تكون بشكل أساسي خبراء فنيين (CPA CANADA, 2022, p. 18). وقد حدد (IFAC, 2019, p. 5) في إطار مهمته الرامية بشكل أساسي لتعزيز الثقة في مهنة المحاسبة وإعدادها للمستقبل جملة من الدوافع التي تقضي بضرورة إعداد المحاسبين المهنيين للمستقبل لغرض أداء أدوارهم بنجاح كآلاتي:

- التطور المتسارع لكل من طبيعة عمل المحاسبين المهنيين ومساهماتهم المقدمة في المنظمات مكان عملهم لأجل الاستجابة للاتجاهات الهامة وفق تركيبة يمتزج فيها النجاح والمرونة كعنصرين رئيسيين يتماشى مع طبيعة المنظمات حاليا ومستقبلا.
- عدم اليقين الذي ينطوي عليه المستقبل يفرض أهمية الاستعداد له، في ظل التغير واستمرارية التطور لخصائص المحاسبين المهنيين ومهاراتهم.
- اتجاه المنظمات، مع موجة التحول الرقمي وتحويل البيانات، إلى الاستثمار أكثر في التكنولوجيا التحويلية والممارسات العملية التي تقود إلى تقديم قيمة أكبر للعملاء والمجتمع.
- يتم خلق القيمة بشكل أساسي من الأصول غير الملموسة التي لا تظهر في الميزانية بشكل كامل.
- يمكن أن يشكل النقص في المواهب والمهارات مانعا يحول دون تحقيق المنظمات لأهدافها، مع العلم أن المهارات والقدرات تستمر في التغير بوتيرة متسارعة متضمنة تأسيس العلاقات، فعالية الاتصال، حل المشاكل، والابتكار، إضافة إلى القدرة على الاستفادة من البيانات والتكنولوجيا.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

- وجوب التركيز على التدريب الذي يتلقاه المحاسبون المهنيون في مسيرة إعدادهم للمهنة مع إعطاء الأولوية للمهارات اللازمة من أجل جذب المواهب والأجيال الجديدة لدخول المهنة، خاصة في ظل اهتمام المنظمات وتركيزها على جانب تطوير المهارات الأساسية والاحتفاظ بها.

### 2 الكفاءة المهنية للمحاسب المستقبلي

يحتاج خريجو المحاسبة إلى تبني المستقبل بتوقعات كبيرة، بالتخطيط لتحدياته والاستفادة من فرصه واستعدادهم للتغيير مع تغير صناعة المحاسب، إضافة إلى المداومة على التعلم والمحافظة على النزاهة والجدارة بالثقة العالية التي تعد السمة المميزة الرسمية لمهنة المحاسبة (Corkern, Parks & Morgan, 2013, p. 535).

ورد في تقرير (ACCA 2016) أن مهنيي المستقبل من المحاسبين سيحتاجون إلى تركيبة مثلى ومتغيرة من الكفاءات المهنية: مجموعة من المعرفة التقنية والمهارات والقدرات مقترنة بالسلوكيات والصفات الشخصية حددها ضمن سبع مجالات أسماها "الحاصلات المهنية" (Professional Quotients) كالآتي:

- **الكفاءات التقنية والأخلاقية (TEQ):** المهارات والقدرات على أداء الأنشطة باستمرار وفق معيار محدد مع الحفاظ على أعلى معايير النزاهة، الاستقلال، والتشكيك. وتشكل الكفاءات التقنية والأخلاقية القوية صميم ما تفعله مهنة المحاسبة، لكنها تكون مدعومة بمهارات إضافية أخرى (ACCA, 2020). وتتطلب صفة المحاسب المهني العيش وفق المبادئ الأخلاقية الأساسية لمهنة المحاسبة لضمان الثقة (IFAC, 2019, p. 14)؛ إذ يعتبر الالتزام بصنع القرار الأخلاقي عاملاً رئيسياً مميزاً للمهنة، وهو ما يجب الاعتراف به باستمرار وإبصاليته وإثباته ودعمه داخل المهنة (CPA CANADA, 2022, p. 14).

- **الذكاء (IQ):** القدرة على اكتساب المعرفة واستخدامها؛ التفكير والتحليل وحل المشكلات. سيقوم الذكاء الاصطناعي بإجراء تحليل البيانات وتقديم النتائج ذات الصلة؛ لكن على المحاسب المهني أن يستخدم النتائج ويحولها إلى رؤية ثاقبة من شأنها مساعدة الإدارة في اتخاذ قرارات فعالة، وهذا يتطلب منه أن يكون لديه فهم نظري وعملي قوي للبيانات وتحليلها (SAIPA, 2019, p. 9). تزداد أهمية طرح الأسئلة، تحليل الإجابات تحليلًا نقديًا، تفسير المعلومات، تقييم المخاطر، وبناء القدرات، في أوقات التغيير وكل هذا يتطلب، إلى جانب الاتصال الواضح، حكماً مهنيًا (CPA CANADA, 2022, p. 14).

- **الإبداع (CQ):** القدرة على استخدام المعرفة المتوفرة في وضعية جديدة لإقامة اتصالات، استكشاف النتائج المحتملة، وتوليد أفكار جديدة. ويتطلب حل المشكلات من المحاسب المهني تنفيذ استراتيجيات إبداعية من أجل إيجاد حلول للمعضلات التي تعترض طالبي خدمات المهنة من العملاء، هذه الاستراتيجيات لا تظهر

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

ضمن الحالات الموجودة في الكتب؛ وإنما تأتي عن طريق تطبيق الإطار المفاهيمي النظري وتزدهر بالتغلب على العقبات والتعامل مع الصعوبات المالية في إطار المسؤوليات اليومية؛ ما يقود إلى نتائج إيجابية للعقل المحب للاستطلاع لمعرفة المزيد، والبحث عن سبل جديدة لفعالية المحاسب (Saxunova, 2017, p. 44). على المحاسبين المهنيين، باعتبارهم مفكرين استراتيجيين ونقديين، التفكير خارج الصندوق؛ يمكنهم الجمع بين الإبداع والفهم العميق للقدرات المالية للمنظمة كما يمتلكون القدرة على حل المشكلات المعقدة، المالية وغير المالية، بسرعة وفعالية أكبر من حيث التكلفة مما يجعل منهم موردا استراتيجيا (SAIPA, 2019, p. 9).

- **الحاصل الرقمي (DQ):** يتجسد في الوعي بالتكنولوجيات القائمة والناشئة والقدرات والممارسات والاستراتيجيات والثقافة الرقمية وكذا تطبيقها. يتم دمجها في مهارات المحاسبة المهنية عن طريق وضعه في سياق غرض الأعمال وكيفية تحقيق أهدافها (ACCA, 2020, p. 19). في الواقع، تتطلب التقنيات الحديثة مهارات جديدة لبقاء المهنة على قيد الحياة (Akhter & Sultana, 2018, p. 142)، وبذلك فإن الحاصل الرقمي يأتي نتيجة التطور الحاصل في نماذج منظمات الأعمال واستراتيجياتها في احتضان التكنولوجيا الرقمية؛ مما يضع المحاسب المهني أمام حتمية اكتساب هذه المهارة الأساسية والمعرفة المتعلقة بها وتطبيقها؛ ذلك أن التكنولوجيا تتميز بالقدرة على تنفيذ العديد من المهام والحسابات المحاسبية مما يجعل المحاسب المهني يضطلع بدور استشاري أكبر ويتجه لتقديم توصيات أكثر استراتيجية (Geok & Fernandez, 2022, p. 5)، وبهذا تبرز مهارة استخدام التكنولوجيا كمهارة داعمة يتم من خلالها التركيز على المهارات الأكثر تعقيدا.

يقوم المحاسب المهني بتطوير الحاصل الرقمي في مجالين (ACCA, 2020, p. 45):

- تحديد صلة المشهد الرقمي بمكان عمله، وفهم الكيفية التي يتم بها تنفيذ استراتيجية العمل باستخدام التكنولوجيا أي السياق الرقمي؛
- تطبيق مهارات محددة مرتبطة بالتكنولوجيا التي تستخدمها المنظمة؛ أي التطبيقات الرقمية. وفي دراسة تحليلية قام بها Kroon, Do Céu Alves & Martins (2021) لمجموعة من الدراسات التي بحثت في تأثير التكنولوجيا الناشئة على المهارات التي يجب على المحاسب المهني اكتسابها أو تعزيزها بالنظر إلى التطور التكنولوجي في مجال المحاسبة، توصل إلى مجموعة مهارات تتمثل أساسا في المهارات التحليلية، المعرفة الأساسية بتكنولوجيا المعلومات، الإبداع والانفتاح، مهارات الاتصال، مهارات العمل الجماعي، والتفكير المنهجي.

وهو نفس المنهج الذي أكد عليه (IFAC, 2019, p. 12)، حيث أوضح أنه في مجال التمكين الرقمي والتكنولوجي يحتاج المحاسب المهني إلى:

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

- التمتع بفهم معقول للتكنولوجيا والمهارات الضرورية لتحقيق أقصى استفادة من الأدوات الرقمية والتقنيات الناشئة.
  - التعاون الفعال مع الخبراء المختصين في مجال التكنولوجيا والبيانات، من أجل دعم وتعزيز النظم والأدوات الموجودة واقتناص الفرص الجديدة المتاحة بهدف تعزيز الإنتاجية وخلق القيمة.
  - تمكين ثقافة مرتكزة على البيانات مع تركيز الاهتمام على إدارتها، نمذجتها، الحصول عليها، والأدوات التحليلية.
- **الذكاء العاطفي (EQ):** القدرة على تحديد مشاعرك ومشاعر الآخرين، وتسخيرها وتطبيقها على المهام، وتنظيمها وإدارتها. ويتداخل الذكاء العاطفي مع التكنولوجيا في مجالات عدة الآن ومستقبلاً، حيث يمتد تأثير التكنولوجيا إلى: الاستعداد للتغيير، الإدراك والتعلم، الأخلاقيات والمعتقدات، العلاقة ذات الطابع التفاعلي بين الإنسان والآلة، وزيادة التنوع وتغيير القوة، إضافة إلى تأثيرها على عدد من الكفاءات العاطفية المتمثلة في القدرة على التكيف، التعاطف، الهوية، التأثير، والمعرفة الذاتية. ويؤدي فهم هذه التفاعلات إلى تطوير معدل الذكاء العاطفي للمحاسب المهني الذي تتمثل فوائده في:
- القدرة على التكيف مع التغيير.
  - تحسين مهارات القيادة.
  - أداء الدور المهني بمزيد من الفعالية (Meall, 2018, p. 9).
- **الرؤية (VQ):** القدرة على توقع الاتجاهات المستقبلية بدقة باستقراء الاتجاهات والحقائق القائمة وسد الثغرات بالتفكير بشكل مبتكر. وفي هذا السياق يشير (IFAC 2019) إلى إلزامية تقديم رؤى في الوقت المناسب فيما يخص اتجاهات السوق، المنتجات، العملاء، الموارد الحيوية، والأداء المالي؛ لهذا من الضروري أن يحوز محاسبو المستقبل مهارات تحويل البيانات إلى رؤى موجزة ومحركة للقرار (SAIPA, 2019, p. 9).
- **الخبرة (XQ):** القدرة والمهارات على فهم توقعات العميل، الوفاء بالنتائج المرجوة، وخلق القيمة.

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

### المطلب الثالث: الكفاءة ضمن استعدادات الهيئات المهنية

في حين يكثر الجدل حول تقلص أدوار المحاسبين باستمرار تقدم التكنولوجيا الناشئة، تقوم الهيئات المهنية على المستوى الدولي بالتخطيط لاحتضان المستقبل بكفاءات تستفيد من الفرص التي تقدمها هذه التقنيات، والتركيز على الكفاءات التي تحدث الفرق عنها في نفس الوقت، والسعي لتصوير مستقبل المهنة؛ وبالتالي ما ينبغي أن تزود به أعضاءها من كفاءات، وهي بذلك تحاول صياغة الفرص في شكل استراتيجيات. أظهرت دراسة (Adrianto, Tohang&Tandiono, 2023) أن التكنولوجيا لا يمكن أن تحل محل مهنة المحاسبة لثلاثة أسباب تتمثل في: مهارة الحكم، مهارة صنع القرار، والمهارات الشخصية؛ لذا ستكون إدارة التغيير مهارة رئيسية (Sage, 2018, p. 14)، وذلك بالتكيف مع التكنولوجيا وسرعة التعلم وهو ما تحاول الهيئات المهنية تضمينه في خططها للمستقبل.

#### 1 الكفاءة المهنية ضمن فرص مهني المحاسبة

تتوفر فرص عديدة للمحاسبين المهنيين لتطبيق كفاءاتهم وقيادتهم الأخلاقية في ميادين جديدة، من بين هذه الفرص:

- يوفر انتشار قضايا جودة البيانات والتركيز واسع النطاق عليها بمنحى يفوق التركيز على المواضيع، مجالا هاما للمحاسبين المهنيين الذين يمكنهم تطوير، مراقبة، بناء الثقة، و/أو توفير ضمانات بشأن الرقابة الداخلية على جودة البيانات، إضافة إلى تطبيق ونقل المهارات الموجودة في سياق محين (CPA Canada, ICAS, IFAC & IESBA, 2022, p. 15)

- يمكن للمهنة الاستفادة من التكنولوجيا والاستمرار في تقديم المشورة المبتكرة والموثوقة والحكم الجيد من أجل زيادة القيمة التي تجلبها المهنة لأصحاب المصلحة (IFAC, 2024). إن زيادة الطلب على الخدمات الاستشارية للمحاسبين حتى مع استيعاب التكنولوجيا لخدماتهم التقليدية؛ حيث يمكن أن يحل الذكاء الاصطناعي محل العديد من الأشياء ولكن الحكم المهني هو إحدى المهارات التي لن يتم استبدالها، لذلك ستظل أهمية المحاسبين المهنيين قائمة شرط استمرارهم في تطوير أنفسهم بما يتعدى مهام الامتثال الروتينية إلى حشد المهارات المعرفية والاستشارية في مجال الأعمال (SAIPA, 2019, p. 15)، وأحد الجوانب الرئيسية للحكم المهني هو القدرة على تبني موقف الشك من خلال الاعتراف بالحاجة إلى طرح أسئلة جيدة خلال التحليلات (McKinney, Yoos& Sneed, 2017, p. 63).

- يوفر انتشار البيانات والمعلومات غير المنظمة فرصا لاستخدامها وإدارتها من خلال تطبيق مهارات تحليل

## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

البيانات، وهو ما يتجاوز بكثير المعلومات المالية لدعم صنع القرار في سياقات الأعمال الأوسع نطاقا مثل دعم وإظهار الأخلاقيات والقيم التنظيمية من منظور الإدارة السليمة بيئيا استنادا إلى معايير تتسع باستمرار أصحاب المصلحة (CPA Canada et al., 2022, p. 15).

- يمكن للمحاسبين المهنيين سد الفجوة الممكنة بخصوص عدم توافق الآراء بين الإدارة وفريق التكنولوجيا في المنظمات بشأن الخطط الاستراتيجية المرتبطة بالبيانات، على أن يكونوا على دراية كافية للتحديث بلغة التكنولوجيا الناشئة والتحويلية (CPA Canada et al., 2022, p. 16)، والتعاون بفعالية مع الخبراء في مجال المعلومات والتكنولوجيا لتعزيز النظم والأدوات القائمة واغتنام الفرص الجديدة التي من شأنها أن تعزز الإنتاجية وتحقق القيمة (IFAC, 2019, p. 12).

- الحاجة إلى قادة أخلاقيين من أجل تحقيق التوازن بين الابتكار والمراقبة المعللة، فالمحاسبون المهنيون في وضع جيد للإشراف على بعض حواجز الحماية اللازمة لدعم التقدم في الاتجاه الصحيح لا سيما إلى أن يتم وضع اللوائح المناسبة (CPA Canada et al., 2022, p. 16)؛ الأمر الذي يعزز فرصهم لإثبات القيم المهنية وفقا لمدونة الأخلاقيات والسلوك المهني التي تشكل ميزة تنافسية للمحاسبين المهنيين على مقدمي الخدمات المحاسبية غير المعيّنين مهنيًا، وذلك في ظل تفاعل القيم من وجهات نظر مختلفة خاصة عند مواجهة الوضعيات المعقدة (CPA Canada, ICAS, IFAC & IESBA, 2021, p. 9-10).

### 2 الكفاءة المهنية ضمن استراتيجيات مهنة المحاسبة

بالنظر إلى الخطوات التي اتخذتها أبرز الهيئات المهنية، يمكن تلخيص أهم النقاط التي تضمنتها استراتيجياتها والمعتمدة في مجملها على رفع كفاءة الأعضاء والمهنة ككل كالاتي:

#### 1.2 الحفاظ على مهنة ذات صلة: وذلك من خلال عدد من التدابير منها (AAT, n.d):

- مواصلة ابتكار وتعزيز المؤهلات الأساسية.
- تقديم المؤهلات المتخصصة ومسارات العضوية التي تعترف بمجالات الخبرة الناشئة.
- توفير منتجات التعلم مدى الحياة التي تعالج جدول الأعمال الأوسع للمهارات.
- تعظيم التعلم والدعم الخاص بالمسار المهني.
- تعزيز العلاقات مع أصحاب العمل وتطوير الشراكة.
- تعزيز كيفية إشراك المجتمع ودعمه من خلال التكنولوجيا الرقمية.

في ذات السياق تعاونت ACCA، CAANZ و ICAS (C. Adams, Picot & Druckman , 2019) لنشر توصيات تتعلق بالإفصاح الذي يتوافق مع أهداف التنمية المستدامة (SDG) 2030 الصادرة عن الأمم



## الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

المتحدة، والتي اعتبرت أن للمحاسبين دوراً رئيسياً لتحقيقها بالتقرير عن قضايا التنمية المستدامة التي تؤثر على أصحاب المصلحة والمنظمات لتعكس على خلق القيمة في المدى القصير، المتوسط، والطويل، بالإضافة إلى تقرير المنظمات عن مساهمتها في أهداف التنمية المستدامة. فيما أورد (IFAC (2024) استراتيجيته بما يتماشى مع SDG في نقاط عدة من بينها: النهوض بالتعليم المحاسبي ودعمه خاصة فيما يتعلق بفرص التعلم مدى الحياة؛ العمل على إبراز أهمية المساواة والتنوع داخل المهنة؛ العمل على زيادة الثقة في المهنة؛ وتقديم خدمات تدقيق وتأكيد عالية الجودة.

**2.2 رفع المعايير المهنية:** وذلك بدعم تطوير المهنة على الصعيد العالمي؛ تطوير الشراكة مع المعلمين ومقدمي التدريب لضمان زيادة الوصول إلى التعليم والدعم الجيد؛ والاستثمار في دعم الأعضاء في المجالات الناشئة الرئيسية مثل المهارات الرقمية والإلكترونية والبيانات والتحليلات (AAT, n.d). كما يمكن أن يجلب واضعوا المعايير داخل المهنة خبرة كبيرة، سواء كان الأمر يتعلق بوضع معايير إبلاغ منسقة خاصة بالبيئة، المجتمع والحوكمة (ESG)، أو معايير أخرى تتعلق بجمع البيانات، توليدها، استخدامها، أو التقرير عنها (CPA Canada et al., 2022, p. 16).

**3.2 بناء الأعمال المسؤولة:** وذلك من خلال ترسيخ الالتزامات والقيم والعمل على إشراك المجتمع في جدول الأعمال للمهنة، ووضع سياسات أكثر فعالية للمصلحة العامة الأوسع.

### الخلاصة

من خلال ما سبق، يمكن القول أن المحاسبة سعت إلى إثبات هويتها كمهنة بإرساء وتثبيت مختلف سمات الاعتراف وتسعى إلى المحافظة على المكسب المهني بتدعيم مكانتها وسمعتها من خلال الخدمات التي تقدمها للمجتمع؛ ولأجل هذا تسعى الجهات القائمة على تنظيم المهنة على الصعيد الدولي وفي مقدمتها الاتحاد الدولي للمحاسبين إلى وضع الأدوات التنظيمية الفعالة وإبراز الضوابط التي تجعلها في الطليعة.

تبرز الكفاءة المهنية كأداة تنافسية تقوم في جوهرها على تعبئة ودمج المعارف والمهارات المهنية والقيم والأخلاقيات والمواقف وتطبيقها لأداء الأدوار المهنية بما يتوافق مع تطلعات المهنة في خدمة المجتمع والتصرف لأجل المصلحة العامة بناء على العقد الاجتماعي الذي يربط المهن بالمجتمع ويكسبها مكانتها وسمعتها ومزاياها؛ وهو ما يجعلها تصنف كالتزام أخلاقي يكتسبه المحاسب المهني ويحافظ عليه طيلة مساره المهني، الأمر الذي يجعل من الكفاءة المهنية تتغير وتتطور باستمرار بالتكيف والاستجابة للتوجهات الحديثة التي تشهدها البيئة المتغيرة باستمرار بفعل القوى المؤثرة على المهنة ومحيطها مما يتطلب تعزيز القاعدة التعليمية للمحاسبين المهنيين لتهيئتهم إلى تلبية المشهد الأوسع الذي يفرض عليهم التخطيط لمواجهة التحديات وتحويل التهديدات إلى فرص يمكن الاستفادة منها مع تلبية التوقعات باستباق المستقبل والاستعداد له.

إن استمرار المشهد الذي يعمل فيه المحاسبون المهنيون يخلق احتياج المهنة إلى تشجيعهم ودعمهم ليكونوا أكفاء في نطاقات أوسع من الكفاءة التقنية، مع توجيه المهارات المهنية في سياقات جديدة وتنمية القيم البشرية؛ هذا يتطلب تحولا في طرق التفكير لتكون أكثر مرونة وقابلة للتكيف.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتتمة الكفاءة المهنية

### تمهيد

تمكن مهنة المحاسبة أعضائها من الانخراط في الممارسة ضمن مجال المحاسبة والتدقيق، ويمهد التعليم ضمنها إلى تمكين الأفراد من هذا الانخراط والاستمرار في المسار المهني بطرق مميزة كمارسين أكفاء؛ لذلك فإن التحديات التي تواجهها المهنة لها تأثير مباشر على التعليم المحاسبي.

من الضروري أن يكون النظام التعليمي مرنا ويؤدي الدور المطلوب منه حتى تستجيب مخرجات التعليم المحاسبي لمعايير الكفاءة المهنية؛ إذ يشكل التكيف ومواكبة البيئة المتغيرة، مع الحفاظ على جودة التعليم المحاسبي الذي يلبي الاحتياجات المستقبلية لمهنة المحاسبة وأعضائها، ويحافظ على نزاهتها وسمعتها، تحدياً يواجه جميع الهيئات المهنية والمؤسسات التعليمية؛ هذا ما دفع بالاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، من خلال مجلسه لمعايير التعليم المحاسبي الدولية (IAESB)، إلى إصدار معايير تعليم محاسبي دولية (IES) موجهة إلى الأطراف ذات المصلحة؛ المهنية، الأكاديمية، والمستفيدين من الخدمات التي تقدمها المهنة، في خطوة لضمان جودة التعليم المحاسبي ومخرجاته، وضمان أفضل الممارسات المتعلقة به.

بناء على ما تقدم، سيتناول هذا الفصل هذه المحتويات ضمن التقسيمات الآتية:

المبحث الأول: مدخل إلى التعليم المحاسبي

المبحث الثاني: التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة

المبحث الثالث: معايير التعليم المحاسبي الدولية لتعزيز الكفاءة المهنية للمحاسبين

### المبحث الأول: مدخل إلى التعليم المحاسبي

شكل التعليم المحاسبي ولا يزال موضوعا مستساغا للعديد من النقاشات والأبحاث للجهات ذات العلاقة؛ الأكاديمية منها والمهنية، سواء المسؤولة منها عن إعداد مخرجاته أو المستفيدة منها؛ سعيا إلى تحقيق الأهداف المرجوة من العملية التعليمية.

### المطلب الأول: محطات دولية للتغيير في التعليم المحاسبي

يشكل فهم المحطات الدولية المتعلقة بالتطور التاريخي واتجاه التعليم المحاسبي عبر طلبات وجهود التغيير وما تجسد منها، حجر الأساس في فهم المحطات الحالية لكيفية تعليم المحاسبين المهنيين، وبالتالي تحديد الرؤى المستقبلية بهذا الشأن. وتتجسد أهم المحطات الدولية الداعية لتغيير التعليم المحاسبي فيما يأتي:

#### 1 تقرير بيري 1952 (The Perry Report)

في عام 1952، حولت مهنة المحاسبة انتباهها إلى المشكلات التعليمية في ذلك الوقت، وأنشأت لجنة معايير التعليم والخبرة للمحاسبين العامين المعتمدين (Commission on Standards of Education and Experience for CPAs) وكانت أهم التوصيات بعيدة المدى تتمثل في:

- أيدت اللجنة وضع منهج دراسي جامعي موسع في مجال الفنون الحرة، كما أوصت بدرجة الليسانس كشرط مسبق لدخول التدريب اللاحق الهادف للحصول على الحالة المهنية للمحاسب العام المعتمد.
- تأمل اللجنة أن يتشكل تدريب المحاسب العام المعتمد بعد الحصول على درجة الليسانس من برنامج أكاديمي مهني على مستوى الدراسات العليا، وقد افترضت درجة عالية نسبيا من التخصص التقليدي في مجال المحاسبة خلال سنوات الدراسات العليا.

- أدرجت اللجنة التدريب العملي كجزء لا يتجزأ من البرنامج المهني على مستوى الدراسات العليا.
- أوصت اللجنة بالاحتفاظ بالاختبار الذي يتوج بشهادة CPA باعتباره أداة الفحص المنطقي للمهنة.
- والأهم، تأسيس اللجنة لتفسير شهادة CPA والاعتراف بها كعلامة حد أدنى لازمة للكفاءة لممارسة مهنة المحاسبة العامة (Trueblood, 1963, pp 86-87).

#### 2 تقرير كوهين 1978 (Cohen Report)

بدأت النقاش حول التعليم المحاسبي في الاتساع في السبعينات والثمانينات؛ إذ تجاوز دائرة مقدار ما يتم تعليمه إلى محتوى البرامج وكيفية إيصال المعرفة، ففي عام 1978 أصدر Manuel F. Cohen الرئيس السابق للجنة الأوراق المالية والبورصة (SEC) تقرير كوهين (Cohen Report)، الذي حقق في أدوار ومسؤوليات مدققي الحسابات وأوصى بالمعايير التي يمكن من خلالها تقييم المدققين، وأهم ما جاء فيه أنه بالنظر إلى

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

الطابع السري للمحاسبة؛ لا يتبادل المجتمع المهني المعلومات مع الأكاديميين، وهذا الانقسام بين الأكاديميين والمحاسبين المهنيين يولد قصورا في تطوير المعرفة ذات الصلة بالمهنة على عكس ما تتلقاه المهن القانونية والطبية من أكاديميتها (Needles, 2014, p. 28).

### 3 تقرير بيدفورد (Bedford Report) 1986

مهد التقرير الكلاسيكي الصادر عام 1986 للجنة بيدفورد حول التعليم المحاسبي المستقبلي (Bedford Committee on Future Accounting Education) التابعة لجمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) الطريق لنقلة نوعية، مع ملاحظة أن الكفاءة المحاسبية الفنية غير كافية لتعليم المحاسبين المهنيين في القرن الواحد والعشرين، ويلزم استكمالها بكفاءات أخرى مثل التفكير الإبداعي، تعلم التعلم، التعلم مدى الحياة، ومهارات الاتصال (Abbasi, 2013, pp 2-3)، كما انتقد بشدة التعليم المحاسبي؛ حيث نظرت اللجنة في واجبات المحاسبين المهنيين والتعليم المحاسبي خلال الفترة الممتدة بين 1925 و 1985، وذكرت عبر تقريرها أن التعليم المحاسبي لم يشهد أي تغيير مقارنة بالتحويلات الهامة التي شهدتها مهنة المحاسبة خلال نفس الفترة (Chu & Man, 2012, p. 121).

### 4 الورقة البيضاء للثمانية الكبار (Path-finding White Paper)

كان لدعوة لجنة بيدفورد لتغيير التعليم المحاسبي صدى في عام 1989 من قبل شركات الثمانية الكبيرة (الآن الأربعة الكبيرة) عندما أصدرت ورقة بيضاء للبحث عن المسار (Path-finding White Paper) تشير إلى عدم الرضا عن المنهج الدراسي وجودة خريجي المحاسبة، إلى جانب التأكيد على وجوب توفر خريجي المحاسبة على مجموعة واسعة من المهارات والمعارف، كما شددت على النتائج المرجوة للعملية التعليمية (Abbasi, 2013, p. 3). وقد شددت الورقة البيضاء على الحاجة إلى تعليم الطلاب من خلال الفعل بدلا من الحفظ والتلقين (Needles, 2014, p. 29). للمساعدة في تنفيذ توصيات ورقة وجهات النظر وتعزيز التغيير في التعليم المحاسبي، ساهمت المهنة أيضًا بمنحة مالية قدرها عدة ملايين من الدولارات لإنشاء لجنة تغيير التعليم المحاسبي (AECC) (Abbasi, 2013) من طرف جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) من أجل قيادة جهود التغيير في التعليم المحاسبي (May, Windal & Sylvestre, 1995, p. 21).

قدمت AECC منحًا لـ 13 جامعة عملت على تحسين مناهجها وبرامجها المحاسبية بدرجات متفاوتة من النجاح (Abbasi, 2013) وعلى مدار الفترة الممتدة ما بين 1989 و 1996 شجعت لجنة تغيير التعليم المحاسبي (AECC) جهود التغيير في الجامعات الأمريكية، كما اتسع نفوذها دوليا حيث تم نشر الدعائم المكتوبة الصادرة عنها عبر نطاق عالمي واسع، وقامت الجمعية الدولية للتعليم المحاسبي والبحث (IAAER)

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

بتمويل جولات إلى الجامعات في الولايات المتحدة الأمريكية التي كانت تنفذ التغييرات من أجل مدرسي محاسبة دوليين، وقد ركز نشاط اللجنة طيلة السبع سنوات على تمويل مشاريع التغيير في جامعات محددة من جهة، وتشجيع التغيير على نطاق واسع عبر الجامعات من جهة أخرى (L.Sundem, 2014, p. 617).

وفي تشخيص لنظام التعليم المحاسبي تجلت نظرة كل من لجنة تغيير التعليم المحاسبي التي أسست لغرض إدخال التعليم المحاسبي في القرن الواحد والعشرين، ولجنة بيدفورد التي تعنى بهيكل ومحتوى ونطاق التعليم المحاسبي المستقبلي، أنه هناك عدد من الجوانب السلبية التي يعاني منها النظام تتمثل أساساً في عدم انجذاب عدد كاف من الطلاب ذوي الجودة لدراسة المحاسبة، فقدان المناهج لأهميتها، وعدم قيام النظام بتطوير مهارات الطلاب وصفاتهم بالشكل الكافي (Ghosh, 1993).

فقد أصدرت لجنة تغيير التعليم المحاسبي في شهر أوت من عام 1990، وبدعم من فرقة عمل التعليم (Education Task Force) الممثلة لشريحة واسعة من شركات المحاسبة العامة في الولايات المتحدة الأمريكية بياناً هدف بشكل أساسي إلى تحسين الإعداد الأكاديمي للمحاسبين لغرض أن يحوز المشتركون في المهنة المهارات، المعارف، والمواقف اللازمة للنجاح في المسار المهني، وقد أوصت عبره بإعادة توجيه التركيز على التعليم العالي باعتباره تعليماً متخصصاً، من خلال الحث على إعادة ترتيب الأولويات مع إعطاء الأولوية لتطوير كلا من التدريس عن طريق اعتماد معايير للتوظيف والتطوير والتقييم، بالموازاة مع تطوير البرامج والمساقات الدراسية (Courses)؛ وذلك باستحداث الكليات والجهات الممولة لها لنظم مكافآت تعكس وتخدم هذه التوجهات والأولويات، وانتقدت اللجنة في بيانها اعتماد مبدأ "publish or perish" للترقية واعتبرته سبباً في تقليل مساحة الاهتمام بالأولويات المتضمنة في بيانها باعتباره يصرف اهتمام أعضاء هيئة التدريس عن تقديم دراسات ومقترحات لتطوير البرامج والمساقات الدراسية (AECC, 1990).

### 5 جهودات الاتحاد الدولي للمحاسبين

بشكل عام، لم يكن التقدم في توحيد معايير تعليم المحاسبين سريعاً، ولكن تم بذل جهود لوضع معايير تعليم محاسبي دولية (Needles, 2014, p. 29). أسس الاتحاد الدولي للمحاسبين لجنة التعليم بعد فترة وجيزة من تأسيسه عام 1977، وقد تطورت مع مرور الوقت من إصدار الإرشادات الدولية إلى مجلس لوضع المعايير الدولية (McPeak, Pincus & Sundem, 2012, p. 745)؛ حيث حل محلها سنة 2005 مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية مهمته إصدار المعايير. أصدر IFAC عن طريقها عدة إرشادات لاستكشاف طرق جديدة لتشجيع وضمان القدرة على الاستجابة السريعة والمرنة والشاملة لفرص الإصلاح في التعليم والممارسة المحاسبية (Needles Jr, Cascini, Krylova & Moustafa, 2001, p. 318).

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

في عام 1996، نشر IFAC نسخة منقحة\* من الإرشاد الدولي للتعليم (IEG) رقم 9 "التعليم قبل التأهيل، تقييم متطلبات الكفاءة المهنية والخبرة للمحاسبين المهنيين"، الذي حدد هدف التعليم المحاسبي والخبرة في إنتاج محاسبين مهنيين أكفاء قادرين على تقديم مساهمة إيجابية طوال حياتهم في المهنة والمجتمع اللذان يعملون فيهما، مع المحافظة على الكفاءة المهنية في مواجهة التغييرات المتزايدة التي يواجهونها، وأكد على أنه يجب أن يوفر تعليم وخبرة المحاسبين المهنيين أساساً للمعرفة والمهارات والقيم المهنية التي تمكنهم من الاستمرار في التعلم والتكيف مع التغيير طوال حياتهم المهنية (IFAC, 1996, p. 5). كما أصدر IEG 11 "تكنولوجيا المعلومات في المناهج المحاسبية" في ديسمبر 1995، أكد فيه على ضرورة كفاءة المحاسب المهني مع هذه التكنولوجيا، ووضع برامج لتعزيزها مع التمييز بين متطلبات التعليم فيما يخص المعرفة والمهارات المرتبطة بها في التعليم ما قبل التأهيل وما بعده، وأكد على وجوب شمولية اختبارات التأهيل المسبق للكفاءة المهنية على تغطية مفاهيم ومهارات تكنولوجيا المعلومات المناسبة للأدوار التي يتوقع أن يعمل فيها المحاسبون الذين يسعون للحصول على التأهيل، وضرورة تجاوزها لاختبارات المعرفة والفهم لتطال التركيز بشكل أساسي على اختبارات المهارات عالية المستوى كالتطبيق، التحليل، التوليف، والتعميم، والتي يتم تطبيقها في سياق عملي من المحتمل أن يعمل فيه المحاسب المهني؛ فيما أكد من ناحية ما بعد التأهيل على ضرورة تغطية ذات النوع من الاختبارات لمفاهيم ومهارات تكنولوجيا المعلومات المناسبة للمجال وأن تكون متخصصة نسبياً (IFAC, 1995).

في نوفمبر 2003 وبعد الإصلاحات التي عرفها IFAC، تم إنشاء مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية (IAESB) من لجنة تعليم موسعة، وقد انتقلت لجنة التعليم إلى إصدار معايير التعليم المحاسبي الدولية ابتداء من عام 2003 معتمدة في ذلك على ما أصدرته من إرشادات دولية للتعليم (علي صوشة، 2018)؛ حيث وافقت في أكتوبر عام 2003 على إصدار الستة معايير الأولى والتي يبدأ تنفيذها في الأول من جانفي 2005، ووافقت على إصدار المعيار السابع في ماي 2004 والذي يبدأ تنفيذه في الأول من جانفي 2006، وفي مارس 2005 وافقت اللجنة على عرض IES 8 "متطلبات الكفاءة لمهنيي التدقيق" الذي وافق IAESB على مشروعه المنقح في مارس 2006، وإصداره في ماي 2006 وحدد تاريخ تنفيذه الأول من جويلية 2008 (McPeak et al., 2012, pp 745–746). في ديسمبر 2009 أعلن IAESB عن الإطار المعدل لمعايير التعليم المحاسبي الدولية للمحاسبين المهنيين بغرض تحديثها (Sugahara & Boland, 2011, p. 382)، وفي عام 2010 نشر خطة عمله متضمنة تحديث معاييرها، وتحسينها، وتوضيح المفاهيم الأساسية

\* صدرت النسخة الأولى من الإرشاد الدولي للتعليم عام 1991.



## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

المتعلقة بالتعليم المحاسبي المهني (IAESB, 2010)، وقد استخدمت IES من طرف مؤتمر أمانة الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (UNCTAD) لتطوير منهج دراسي نموذجي لتعليم المحاسبة مع الإقرار بأهمية تنمية المهارات غير التقنية (أمانة الأونكتاد، 2013، ص 4).

واستمر IAESB في مهمته لتحسين معايير التعليم المحاسبي الدولية، ضمن رؤية تتجسد في العمل من أجل المصلحة العامة معايير وإرشادات تعليم محاسبي ذات جودة عالية يتم اعتمادها وتطبيقها دولياً (IAESB, 2014a)، والتي توجت بتحديث الإطار المفاهيمي عام 2015 وفي مرحلة نهائية إصدار تضمن النسخة النهائية لمعايير التعليم المحاسبي الدولية عام 2019.

### المطلب الثاني: ماهية التعليم المحاسبي

تتعدد استخدامات مصطلح التعليم المحاسبي ويختلف مفهومه باختلاف السياق الذي يستعمل فيه، وحسب نوع التعليم الذي يستخدم للدلالة عليه.

#### 1 مفهوم التعليم المحاسبي

عرف (IAESB (2015, p. 8) التعليم بأنه عملية منظمة ومنهجية تهدف إلى تنمية المعارف والمهارات وغيرها من القدرات، تجرى عادة ولكن ليس حصراً في البيئات الأكاديمية. في إشارة منه إلى إمكانية شمولية المصطلح للتعبير عن أنشطة التعلم والتطوير برمتها.

وقد اعتبرت Flood (2014, p. 82) التعليم المحاسبي مصطلحاً شاملاً متعدد الأبعاد كونه يطبق على مجموعة واسعة من البرامج أو الأنشطة التي تسعى إلى تعليم الطلاب في مجال المحاسبة، على سبيل المثال يعتبر المصطلح مناسباً لوصف التعليم السابق للتأهيل؛ أي التطوير المهني الأولي (IPD) للأعضاء المحتملين في هيئات المحاسبة المهنية (PABs)، تُستخدم التسمية على نطاق واسع في بيئة التعليم العالي للإشارة إلى تعليم أولئك الذين يتابعون برامج الشهادات المتخصصة في المحاسبة، وأيضاً إلى وحدات المحاسبة التمهيدية العامة التي يتم تدريسها لمجموعة متنوعة من الطلاب غير المتخصصين، يمكن أن يشير التعليم المحاسبي أيضاً إلى دراسة المحاسبة داخل نظام المدارس الثانوية أو التعليم المهني أو أماكن التعليم القائمة على مكان العمل.

عرف (Littleton (1942, p. 216 التعليم المحاسبي بأنه اتحاد التدريس والتعلم، المجتمعين بنسب متفاوتة في مزيج تتحدد فعاليته في تحقيق نتائج جيدة بتوفر الظروف المناسبة.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

وهو عكس ما ذهب إليه السقا والحمداني (السقا & الحمداني, 2013، ص 49) عندما عرفا التعليم بأنه نقل للمعلومات عبر المنهج الدراسي من قبل المعلم أو التدريسي بوصفه شخصا متمرسا إلى الطالب أو الطلاب الذين هم بحاجة إلى هذه المعلومات.

كما عرفه الزاملي (2014، ص 290) بأنه عملية تتميز بالاستمرارية، تهدف إلى تحقيق عوائد تتعلق بطالب المحاسبة مع ضرورة القيام بتقييم متواصل لتلك العوائد لغرض التأكد من إثبات تحقق أهداف العملية التعليمية.

وعرف بأنه عملية تتضمن تدريس وتعلم المحاسب، وبذلك يعتبر انعكاسا ذاتيا لنشاط المحاسبة في المجتمع والاقتصاد والأعمال؛ حيث يمكن للتعليم أن يقرب صيغ هذه المعرفة وأثرها على التحليل الاجتماعي لجميع أنواع الأفراد في بيئات التعليم العالي (Gaviria, Arango & Valencia, 2015, p. 994). ينظر إلى التعليم المحاسبي بطريقة شاملة تشمل: (1) المؤهلات الأكاديمية؛ (2) المؤهلات المهنية؛ (3) الخبرة العملية ذات الصلة؛ و(4) التعليم اللاحق للتأهيل بمعنى التعليم المهني المستمر (Andone, 2007, p. 16).

غالبا ما يشير مصطلح عملية إلى وجود عناصر تتمثل في المدخلات والمخرجات، التي تجسد تحقق الهدف من العملية برمتها، تتمثل أهم عناصر التعليم في:

- المدخلات: الطلاب الذين يتمتعون بالقدرة والإمكانيات المطلوبة (سياسات ومعايير قبول وتعيين الطلاب).
- العملية: وتتكون من الجوانب الآتية:
  - الجانب الأكاديمي: يتمثل في: معايير المناهج الدراسية؛ معايير أعضاء هيئة التدريس؛ طرائق التدريس؛ ومهارات البحث.
  - جانب الممارس/ الأكاديمي: التعاون بين الممارس والأكاديمي؛ الاعتماد؛ وضع المعايير؛ والتقييم.
- المخرجات: تتجسد في رضا العملاء: المستخدمون المحتملون، منظمات الأعمال، الوكالات الحكومية وغيرها.

يتضح من خلال التعاريف الواردة أعلاه والخاصة بالتعليم المحاسبي، وباستثناء تعريف السقا والحمداني الذي هو أقرب لوصف عملية التدريس بدل التعليم، أنها تشترك في عناصر محددة على اختلاف سياقات استعمال المصطلح، يكمن صياغتها كآلاتي:

التعليم المحاسبي عملية مستمرة تتميز بمدخلات وهم الأفراد المتفاعلين محل العملية التعليمية التي تكون منظمة عبر منهج وبرنامج محدد تشرف عليه هيئة تدريس يراعي تخصص المحاسبة كمجال إنساني، ويتم

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

تطبيقها ضمن طرائق معينة تضمن التفاعل بين عناصر العملية التعليمية وهو ما يبرز أهمية تعلم الطلاب في تركيبته سعياً للاستدامة، لتنتج في الأخير مخرجات تخضع للتقييم بهدف إثبات تحقق أهداف العملية التعليمية وتلبية توقعات الجهات المستفيدة من هذه المخرجات.

### 2 أهمية التعليم المحاسبي

يعتبر الاهتمام بالتعليم المحاسبي ضرورة، وتتجلى أهميته كانعكاس للخصوصية التي تتمتع بها مهنة المحاسبة، والحاجة إلى الخدمات المقدمة من أعضائها ضمن أي مجتمع (الزاملي، 2014)، وبهذا فإنها ترتبط ارتباطاً وثيقاً بقدرة مهنة المحاسبة على تقديم خدمات ذات فائدة لأصحاب المصلحة ضمن البيئة التي تعمل فيها (بن صالح، 2017، ص 94). يعتبر الناجي (2016، ص 9) التعليم المحاسبي من الدعائم الأساسية لمهنة المحاسبة، وأولى الدعائم التي تشكل الأساس في استكمال بقية الدعائم. وهو ما أيده كل من ( 2022، Al Dulamy & Hamadi (pp 1-2 حين ذكروا أن التعليم المحاسبي هو الأساس الذي تبنى عليه الكوادر العلمية والمهنية القادرة على قياس وتوصيل الأحداث الاقتصادية وتوفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرار؛ الأمر الذي يتطلب إعداد وتأهيل المحاسبين وتزويدهم بالمعارف والمهارات المهنية اللازمة لأداء دورهم. وعليه فإن التعليم المحاسبي يكتسي أهميته البالغة من خلال الإعداد الجيد لأعضاء المهنة بما يلبي التوقعات المعقولة منهم من أصحاب المصلحة، ويحفظ مكانة المهنة وسمعتها التي تمثل انعكاساً لممارساتهم وسلوكياتهم في إطار الخدمات المقدمة.

### 3 أهداف التعليم المحاسبي

يرى (Fogarty (2014, p. 10 أن الغرض من التعليم المحاسبي ضمن المقاربات البسيكولوجية لا يختلف عن باقي أشكال التعليم الأخرى، ويتمثل أساساً في إعداد عقول الطلبة وفق طرق محددة. يهدف التعليم من أجل مهنة المحاسبة، كما هو الحال في جميع التعليم، إلى إعداد الأفراد للعمل بطرق معينة مع الفهم (Littleton, 1942, p. 216)؛ وبالتالي إنتاج نخبة من المهنيين تتميز بالكفاءة والقدرة على تقديم مساهمة إيجابية على طول المسار في المهنة وكذا المجتمع الذي يعملون فيه. لذلك يتضمن توفير مجموعة من المهارات مع التركيز على تزويد الطلاب بالقدرة على التكيف مع البيئة المتغيرة في مكان العمل، والتعامل مع التحديات التي تواجههم مستقبلاً في حياتهم المهنية والشخصية (Low, Samkin & Liu, 2013, p. 4).

يرى (Swick (1961 أن الهدف الأساسي من التعليم المحاسبي هو إعداد الطلاب بشكل أفضل لتقييم الظروف والوضعيات سواء في قطاع الأعمال، العام، أو الخاص، أين تكون الاعتبارات النقدية أو الاقتصادية

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

أمراً أساسياً، ولكن ليس حصرياً، مع تحلي المقيم بالوعي الكامل فيما يتعلق بالاعتبارات المعنوية والأخلاقية. وهو بذلك لا يهمل هدف التعليم المحاسبي في تنمية القدرات سواء التقنية منها أو المهارات ولكنه يعتبرها أهدافاً ثانوية يشكل اقترانها بالقيم والأخلاقيات الهدف الأساسي؛ فحتى يصل التعليم المحاسبي إلى الهدف الأساسي يجب أن يمر عبر أهداف ثانوية معززة تختصر في الآتي:

- حصول المحاسبين على المعرفة التقنية "معرفة كيف" حتى تتاح لهم إمكانية التعبير المفهوم عن الأحداث والوضعيّات.

- حصول المحاسبين على مهارة التواصل التي تمكنهم من تقديم مساهماتهم المباشرة من خلال إيصال الحقائق المالية سواء شفاهياً أو خطياً، إضافة إلى تعلمهم كيفية التفكير والذي يعد هدفاً من أهداف التعليم العام.

- تطبيق التقييمات في المجالات ذات الصلة كمحاسبة التكاليف، عرض القوائم، في التدقيق، وفي النظام الضريبي.

- في الموضوع الرابع، تمهد القدرة على التقييم الطريق لشخصية مفيدة اجتماعياً لأن الفرد الذي يبلغ الهدف الأساسي يقدم مساهمة وقيمة للمجتمع تتجاوز القيمة المادية بتدعيم مسؤوليته المهنية والشخصية؛ حيث تخفف تقييماته بالفهم الإنساني وتمرس بالشعور القوي بالنزاهة.

وفي فلسفة تحمل نظرة بعيدة الأمد، ينقل (Trueblood, 1963, p. 89) عن Robert Ernest Doherty أن الغرض من التعليم المحاسبي المهني هو تدريب الفرد على تعلم أن يصبح مهنيًا ممارسًا، بدلاً من تدريبه ليكون مهنيًا ممارسًا في نهاية عملية تعليمه الرسمية.

### المطلب الثالث: أنواع ومداخل التعليم المحاسبي

#### 1 أنواع التعليم المحاسبي

قسم التعليم المحاسبي حسب الغاية منه إلى التعليم المحاسبي الأكاديمي والتعليم المحاسبي المهني. تذكر عجيل (2019، ص 95) أن التعليم المحاسبي الأكاديمي هو تعليم يهدف إلى إعداد مخرجات مؤهلة للتدريس في مجال المحاسبة، في حين يتولى التعليم المحاسبي المهني إعداد الطلبة لممارسة العمل المحاسبي بالتركيز على إكسابهم المهارات المهنية عن طريق التدريس والتدريب. لا يعكس هذا الشرح حقيقة العملية التعليمية؛ كونه لا يغطي جميع الفئات التي تتلقى تعليمًا محاسبياً، ويخلق نوعاً من الهوة تغذي الاتجاه التقليدي الذي يفصل بين البيئة الأكاديمية ونظيرتها المهنية، إضافة إلى وجوب التفريق بين مصطلح التعليم المحاسبي الأكاديمي وسوق العمل الأكاديمي؛ فطالب اليوم قد يمارس دور مدرس الغد ولكن ليس بالضرورة أن يمارسه؛ وبذلك فإن مخرجات التعليم الأكاديمي قد توجه إلى أسواق عمل أخرى.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

نفس سياق التقسيم اعتمده كل من السقا والحمداني مع اختلاف الشرح حيث ركزا على الجوانب التي يغطيها التعليم، واعتبرا أن التعليم المحاسبي الأكاديمي تعليمًا متعلقًا بالناحية النظرية التي يكون المتعلم مطالبًا بالإلمام بها من أجل الاعتماد عليها في الجانب التطبيقي، فيما يتعلق التعليم المحاسبي المهني بالجانب التطبيقي المؤهل لممارسة مهنة المحاسبة.

ما يلاحظ في هذا الشأن أن التعليم المحاسبي المهني أوسع من أن يقتصر مفهومه على الجانب التطبيقي بالنظر إلى مفهوم المهنة في حد ذاتها والتي تركز بشكل أساسي على عمق النظرية في المجال الممارس. في حقيقة الأمر إن تقسيم التعليم المحاسبي إلى أكاديمي ومهني هو مرتبط بمكان التعليم أو الجهة التي تتولاه أو الغرض النهائي منه وليس بجوهره؛ إذ تتغير الطرق والأساليب والأهداف كاستجابة لتغير البيئة، لهذا سيكون التركيز في هذه الدراسة على أنواع التعليم المحاسبي التي تعتبر كمراحل يمر عبرها الفرد من مرحلة المحاسب المهني الطامح وحتى يصبح محاسبًا مهنيًا عبر مسار متكامل يلبي إمكانية تغير الأدوار، بما في ذلك التعليم المحاسبي الجامعي الذي يؤكد (Kotb (2008, p. 83 على دوره المعياري الهام في تكوين الكفاءة المهنية للمحاسبين المهنيين وهويتهم.

**1.1 التعليم العام (General Education):** عرفه مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي بأنه التعليم واسع النطاق الذي يعنى بتطوير المهارات الضرورية كقاعدة لاجتياز متطلبات التعليم المحاسبي المهني والخبرة العملية (IAESB, 2014b, p. 10)، ليتم تطوير هذا التعريف لاحقًا ليصبح: التعليم واسع النطاق الذي يعنى بتطوير المعارف والمهارات والمواقف الأساسية، ويساعد الفرد في دخول برنامج التعليم المحاسبي المهني، كما يدعم التعلم والتطوير مدى الحياة، يمثل التعليم العام مرحلة سابقة لدخول برنامج التعليم المهني ويمكن أن يستمر خلال التطوير المهني الأولي والتطوير المهني المستمر (IAESB, 2019, pp 11-12)؛ حيث يمكن الحصول عليه بطرق مختلفة وفي أماكن مختلفة (IAESB, 2015, p. 8). الملاحظ توسيع نطاق مجالات التطوير التي يعمل التعليم العام على دعمها وتعزيزها؛ حيث تتجاوز المهارات لتشمل المعارف والمواقف، وهي الفكرة التي تجسد نظرة IAESB حول أهمية الدور الذي يلعبه التعليم العام في مساعدة المحاسبين المهنيين لدمج مكونات الكفاءة التي يتم تطويرها في مرحلة متقدمة ضمن التعليم المحاسبي المهني (IAESB, 2019, p 11).

**2.1 التعليم المحاسبي المهني:** إن التعليم المحاسبي المهني ليس بالمصطلح الجديد لوصف برنامجًا تعليميًا. وقد استعمل تاريخيًا للتفريق بين البرامج التعليمية الخاصة بالإعداد لمهن القانون والطب وبين برامج التعليم العام التي قد يتبعها طلاب لا يخططون لدخول إحدى هذه المهن (Wyatt, 1959, p. 201).

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

إن التعليم المهني هو مشروع تعليمي يعنى كأولوية بالطريقة التي يتعلم بها الطلبة خبرة مجال الممارسة الإنسانية الذي يخطرطن فيه بالسعي إلى تشجيع طرق معينة لتجربة الممارسة ذات العلاقة، مع انطواء الشكل الأساسي للتعلم على التغيير والتطور في بنية المعنى المتعلق بتلك الممارسة (Dall'Alba & Sandberg, 1996, p. 424).

ينقل عايش (2009، ص 20) تعريف التعليم المهني على أنه تلك البرامج التربوية المنظمة، ذات الارتباط المباشر بإعداد الأفراد لعمل مأجور أو غير مأجور أو لمزيد من الإعداد لمهنة تتطلب شهادة ليسانس أو ما يزيد عنها.

جاء في ملحق المصطلحات لمجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي (2019, p. 204) أن التعليم المحاسبي المهني هو التعليم والتدريب اللذان يبينان على التعليم العام، وينقلان المعرفة والمهارات المهنية والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية. يتمثل التدريب في أنشطة التعلم والتطوير التي تكمل كلا من التعليم والخبرة العملية وتتجسد هذه الأنشطة عبر بيئة تحاكي بيئة العمل أو في بيئة العمل (IAESB, 2015, p. 8).

غالبا ما يبنى التعليم المهني على التعليم العالي باستقبال مخرجات هذا الأخير، وفي هذا الصدد يرى Belser (1927, p. 42) أنه ينبغي أن يكون هدف الجامعات هو التأكد من أن يقتصر قبول الأفراد الذين يسعون إلى الانضمام لمهنة الحاسبة على أولئك الذين تلقوا التعليم الأولي بالشكل الصحيح؛ وتشجيع من يتمتع بالمؤهلات الشخصية والعقلية والتربوية المناسبة فقط على الالتحاق بالمهنة؛ وإعطاء المحاسب المرتقب تعليمًا واسعاً في أساسيات الأعمال التجارية، مثل الإنتاج والتمويل وقانون الأعمال والاقتصاد وما شابه ذلك؛ وغرس التقدير للأخلاقيات التي ينبغي أن يراعيها المحاسب المهني؛ وأن يوضح للخريج أن مدرسته لم تجعل منه محاسباً نهائياً، بل علمته فقط كيف يتعلم حتى النهاية؛ الأمر الذي قد يجعله يقترب من فترة تدريبه العملي في موقف الشخص الذي يكمل تعليمه فقط.

**3.1 التطوير المهني المستمر:** يتمثل في عملية التعلم والتطوير التي يتم من خلالها تطوير الكفاءة المهنية للمحاسبين المهنيين والمحافظة عليها قصد تمكينهم من الاستمرار في أداء الأدوار المنوطة بهم بكفاءة. غالبا ما تتعاون المنظمات المهنية في هذا الصدد من أجل المحافظة على الكفاءة المهنية لأعضائها مع المنظمات الأخرى التي توفر خبرات تعليمية ملائمة وفعالة للأعضاء والتي تشمل عادة الجامعات والمؤسسات الأكاديمية الأخرى؛ منظمات التدريب التجارية أو مقدمي التعليم مقابل رسوم؛ الشركات التي تحوز أقساما داخلية للتدريب؛ وخبراء متخصصون وذوو مهارات في مجال خبرتهم وفي وضع وتقديم مواد تعليمية جيدة للمهنيين؛ إضافة إلى

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

الإدارات الحكومية والهيئات التنظيمية، لا سيما في البلدان التي لا تتولى فيها منظمات المحاسبة المهنية مسؤولية مباشرة (CFRR, 2018, p. 4)

فضلا عن أهمية هذا النوع من التعليم في الحفاظ على الكفاءة وتطويرها، فإنه يلبي الاستجابة للتغيرات الممكنة في متطلبات الكفاءة المرتبطة بتغير الأدوار ضمن المسار المهني وتلبية الاتساع والعمق في الكفاءة المهنية (IAESB, 2019, p. 175).

### 2 مداخل التعليم المحاسبي

**1.2 المنهج التقليدي والمنهج الحديث في التعليم:** يشير مصطلح المنهج في المجال التعليمي إلى الطريق الذي تسير عليه مؤسسات التعليم لتحقيق أهدافها التي رسمتها مسبقا، ويمكن التمييز بين نوعين من المناهج في التعليم (القيسي، 2018، ص 40):

- **المنهج التقليدي:** يتمثل في المعرفة المقدمة للطلاب، والتي تتجسد في جملة من الحقائق والمعلومات والمفاهيم والأفكار، يتم تدريسها في شكل مواد يصطلح على تسميتها "المقررات الدراسية"؛ إذ يؤكد المنهج التقليدي على المقررات الدراسية.

- **المنهج الحديث:** يتمثل في جملة من الخبرات والأنشطة التي يتم تخطيطها من قبل الجهات المسؤولة عن العملية التعليمية، وتهيئتها للطلاب المعنيين بتعلمها داخل أو خارج المؤسسة التعليمية، وذلك بغرض إكسابهم أنماط سلوك معينة أو تعديل أو تغيير بعضها الآخر بما يتوافق مع الاتجاه المرغوب.

يمكن تقديم سلبيات المنهج التقليدي ومزايا المنهج الحديث في التعليم كالآتي:

#### الجدول رقم (04): سلبيات المنهج التقليدي ومزايا المنهج الحديث في التعليم

سلبيات المنهج التقليدي	مزايا المنهج الحديث
<ul style="list-style-type: none"><li>- التركيز على الجانب العقلي وإغفال خصائص المتعلم.</li><li>- إغفال دور المدرسين في اختيار المحتوى.</li><li>- تقليل أهمية النشاط داخل الصف وخارجه.</li><li>- اعتماد الطالب على المدرسين.</li><li>- المعلم هو محور العملية التعليمية.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- مراعاة الواقع المجتمعي أي احتياجاته ومتطلباته، مع إيلاء الاهتمام لطبيعة المتعلم والخصائص المميزة لنموه.</li><li>- مساعدة الطلاب على التكيف مع المجتمع.</li><li>- تدعيم التنوع في اختيار الطرائق المعتمدة في التدريس ومراعاة الفروق بين الأفراد موضوع العملية التعليمية.</li><li>- توظيف الوسائل التعليمية على تنوعها وجعل التعليم أكثر ثباتا.</li><li>- تشجيع التعلم الذاتي والتعلم التعاوني بالعمل ضمن الفريق، ودفع الطلاب لزيادة نسبة العمل والنشاط.</li><li>- يتولى المعلم دور تيسير عملية التعليم بتنظيمها وتوفير شروط نجاحها وليس التلقين.</li><li>- المتعلم هو محور العملية التعليمية.</li></ul>

المصدر: (القيسي، 2018، ص 41).



## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

بالاعتماد على ما ورد في الجدول رقم (04)، يمكن القول إن المنهج الحديث في التعليم المحاسبي يسد فجوة عدم الترابط بين الجانبين النظري والتطبيقي، من خلال تركيزه على القدرات والمهارات في المحاسبة وتنميتها عبر أسلوب التعلم بالفعل بتوجيه وإشراف المعلم، مع الأخذ بعين الاعتبار الاحتياجات المجتمعية لإعداد مخرجات بالشكل الذي يزيد من مصلحة الجهات المستفيدة.

**2.2 المسار الحديث للتعليم المحاسبي:** يركز نهج التعليم والتعلم الذي ينسب إلى الرأي التقليدي على التعليم السلبي المنصب على نقل مجموعة منفصلة من المعارف الإجرائية، متضمنة المحتوى التقني التنظيمي المتزايد باستمرار (Boyce, 2004, p. 569). من غير المرجح أن تجتذب النظرة التقليدية لمهنة المحاسبة باعتبارها كثيفة المعايير وإجرائية الطلاب المبدعين؛ إن الطلاب المبدعين بطبيعتهم الذين لديهم وجهة نظر تقليدية للمحاسبة لن يعتبروا المهنة مثيرة للاهتمام (Saemann & Crooker, 1999).

يرى (Littleton (1942, p. 216 أن التعليم المحاسبي الجيد هو التركيبة التي يعمل فيها التدريس والتعلم معا بفعالية؛ فباعتبار التعلم نشاط موجه لاكتساب الخبرة في حين أن التدريس نشاط موجه لتيسير التعلم، لا يكون الفرد المعني قادرا على التصرف فحسب بل الفهم أيضا، ولا يكون قادرا على الفهم فحسب بل التصرف أيضا. إذا تم إهمال "لماذا" فإن عملية التعلم ستنتج القدرة المحدودة على التعامل مع الحالات الجديدة رغم أن التدريس كان موضوعيا ولموسا، وإذا تم إهمال السؤال "كيف" ستكون التجربة التي يتم الحصول عليها مجردة لدرجة أن فائدتها الحقيقية ستكون ضئيلة؛ لذلك فالتعليم المحاسبي في حقيقة الأمر هو اتحاد للتدريس والتعلم، مجتمعين بنسب مختلفة، لا يوجد مزيج واحد هو الأفضل في جميع الظروف، ويكاد يكون أي سبيل للتعليم المحاسبي قادرا على تحقيق نتائج جيدة في ظل ظروف مناسبة.

إن وجهة النظر هاته فيما يخص تركيبة العملية التعليمية بين التدريس والتعلم لا تزال صالحة في البيئة المعاصرة، رغم أن الغلبة في المزيج تميل إلى التعلم، ترى الباحثة أن المنهج التقليدي في التعليم لا ترتبط تسميته بفترة زمنية بقدر ما ترتبط بتبني فكرة ووجهة نظر، ولأن الأفكار والإيديولوجيات يحملها الأشخاص فهي تنتقل معهم عبر الأزمان وكذا عبر الأجيال، مما يؤدي إلى تواجده والعمل به في العصر الحالي لأسباب عدة.

من أهم اتجاهات التعليم المحاسبي الحديث ما يأتي (de Wet & van Niekerk, 2001):

- **التحور حول الطالب والتعلم مدى الحياة:** على خلاف الاتجاه التقليدي في التعليم المرتبط أساسا بالتدريس وصورة الأستاذ الذي يلقي المحاضرة ويلقن مجموعة من المعارف للطلاب المستمعين، يتجه التعليم الحديث إلى التركيز أكثر على الطالب وسيرورة تعلمه تحت إشراف المدرس الذي يتجلى دوره في الملاحظة والاستشارة.



## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

ويميل الاتجاه الحالي إلى فلسفة التعلم من خلال الفعل "learning by doing"، لأنه لا شيء يعلم التجارب أكثر من الفعل وعملية إصلاح الأخطاء.

لقد أضحت اعتماد التعلم الذي يتمحور حول الطالب استراتيجية سائدة تحظى بالقبول المحلي والدولي في التعليم بصفة عامة والتعليم المحاسبي بصفة خاصة، وتلقى دعم كل من المؤسسات التعليمية والجهات المسؤولة عنها، ويقود تطبيقها إلى تجسيد مفهوم التعلم ذو المعنى المستند أساساً إلى تفاعل المعرفة الجديدة للطلاب مع المعرفة التي يحوزونها مسبقاً (السوافيري، 2017، ص 39).

- **تقييم الأنظمة وردود فعل الطلاب:** إن النظام التعليمي بعناصره المكونة له لا يمكن أن يتمسك بالثبات؛ وإنما يجب أن يتميز بقدر من المرونة التي تسمح بإجراء تغييرات في حال ثبت أن هذه التغييرات تؤدي إلى زيادة فعاليته، وهو ما يتطلب عملية تقييم مستمرة مدروسة يتم من خلالها تشخيص مكان الضعف بغرض العمل على إصلاحها وتحقيق المخرجات التي يصبو إليها.

- **زيادة التركيز على التعليم المحاسبي الدولي:** يعرف التعليم جهوداً تحت عنوان: التعليم الدولي والتعليم متعدد الثقافات، وهو الأمر الذي فرضته الاستجابة للاهتمام المتزايد بالتعليم العالمي والإقرار بأهميته (Pae, 2003, p. 140)، هذه المصطلحات الثلاثة (دولي، متعدد الثقافات، وعالمي) في واقع الأمر تتكامل فيما بينها لتعكس الثراء الكامن في اتساع وعمق التدويل الذي يعد جهداً متواصلاً ومستمرًا لإدماج هذه الأبعاد في التعليم ما بعد الثانوي (Knight, 2003, p. 2). وفي مجال التعليم المحاسبي من المهم للطلاب الحاليين والمهنيين الحاليين والمستقبليين تلبية المعايير الدولية تمهيداً للتعامل مع الوضعيات المحتملة، وأن تأخذ المناهج الدراسية بعين الاعتبار إدراج البعد الدولي لتحقيق متطلبات الكفاءة التي تتيح لهم التنقل عبر الحدود والقدرة على أداء الأدوار بغض النظر عن الحواجز الجغرافية والثقافية في ضوء العولمة المتزايدة للأعمال وأسواق رأس المال والاتجاه المتزايد لتبني المعايير الدولية في مجال المحاسبة والتدقيق.

- **نهج المفاهيم قبل القواعد وزيادة التركيز على المهارات:** تكمن الحاجة إلى إعطاء الأسبقية للمفاهيم المحاسبية قبل القواعد، وهذا ما يساهم في مساعدة الطلاب على فهم القواعد كخطوة لاحقة وتذكرها لمدة أطول (de Wet & van Niekerk, 2001, p. 96)؛ لذا يتعين تخصيص المزيد من الوقت لمناقشة المسائل الموضوعية عوض الإجراءات والتقنيات المحاسبية (Koeppen, 1990, p. 95). في سياق مكمل، تعتبر المهارات التقنية والاجتماعية سمات مميزة للخريجين بصفة عامة وخريجي المحاسبة بصفة خاصة (Al-Htaybat, von Alberti-Alhtaybat & Alhatabat, 2018)، وهو ما يستوجب التركيز على جملة من المهارات ينبغي تطويرها ضمن العملية التعليمية؛ إذ أن تدريب خريجي المستقبل على إتقان هذه المهارات

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

متضمنة الاتصال ومهارات حل المشكلات والمهارات المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات والاتصالات أمرا لا بد منه لتلبية حاجة محاسب الغد في الحصول باستمرار على معلومات جيدة (Handoyo & Anas, 2018, p. 194). كما يتجه التعليم المحاسبي وتماشيا مع التقدم التكنولوجي والتركيز على تحليل البيانات الحاصل إلى تدريب الطلاب على مهارات التفكير العالي التي من شأنها أن تدفعهم إلى طرح الأسئلة الجيدة بما يحسن من نوعية تعاونهم وقيمة التحليلات؛ وبالتالي تحقيق القيمة طويلة الأجل (McKinney, Yoos & Snead, 2017, p. 64).

- العمل ضمن الفريق والإرشاد المرتكز على حل المشكلات: يتميز جوهر نموذج التعلم القائم على المشكلات (PBL) بالخصائص الآتية (Paul, 2014, p. 405):

- التعلم يركز على الطلاب؛
  - التعلم يحدث في مجموعات صغيرة؛
  - المعلمون مسيروون أو مرشدون؛
  - المشكلات التي تشكل محور التركيز التنظيمي وحافز التعلم؛
  - المشكلات وسيلة لتنمية مهارات حل المشكلات؛
  - يتم الحصول على معلومات جديدة من خلال التعلم الموجه ذاتيا.
- في الوقت نفسه، تلهم المشكلات الجيدة، على درجة تعقيدها، الطلاب للعمل معا كفريق والتعاون من أجل إيجاد الحلول المناسبة، إضافة إلى أنها تشرك الطلاب في وسيلة للربط بين النظرية والتطبيق (Paul, 2014, p. 405).

تتكامل خصائص التعليم المحاسبي الحديث وتتداخل فيما بينها لتشكل بنيته وتحقق نتائجه، وتعتبر تكنولوجيا المعلومات والاتصالات عاملا مهما في التعليم المحاسبي الحديث وحلقة وصل بين عناصره وأداة تدعيم لركائزه؛ إذ تشكل البيئة والأساس المناسبين لتطوير المهارات وتكريس الإبداع؛ حيث يتمكن الطلاب عبرها من التواصل سواء فيما بينهم وبين المدرس أو بينهم وبين الفاعلين والممارسين في سوق العمل، ممارسة مهارة حل المشكلات، جمع المعلومات من مصادرها المتنوعة ومشاركتها، والعمل بصفة مشتركة ومتزامنة أين يقودون بأنفسهم عملية التعلم تحت إشراف المدرس مما يساعد في تحقيق استراتيجية التعلم الذاتي.

### المبحث الثاني: التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة

منذ أوائل الثمانينيات، كانت هناك حركة عالمية لمراجعة أنظمة التعليم وفقاً لمنطق الكفاءة، ورغم أن النظم القائمة على المعرفة لا تزال سائدة في العديد من المناطق حول العالم، فإنها محدودة من حيث أنها لا تمكن المهنيين من الاستعداد لما يحمله سياق العمل الغني بالحكم والذي سيواجهونه بشكل متكرر ومستجد خلال مسارهم المهني.

إن المستوى العالي من الكفاءة والمهنية الذي يطالب المهني بإثباته، يمكن خلقه عن طريق التعليم الجيد (Pratama, 2015, p. 20)؛ لذلك يشكل التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة منهجاً بديلاً ترى فيه عدة جهات الحل الأمثل للإعداد الجيد والمستدام لمن يختار مهنة المحاسبة كمسار مهني. لهذا من الضروري قبل التطرق إلى التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة، فهم نهج التعليم القائم على الكفاءة بصفة عامة.

#### المطلب الأول: ماهية التعليم القائم على الكفاءة

تم تطبيق منطق الكفاءة لأول مرة على مجال العمل والتدريب المهني؛ حيث كان مرتبطاً بشكل واضح بفكرة الفعالية والمردود في العمل (Butlen & Dolz, 2015, p. 3)، ورغم أن التعليم العالي قد كان قبل الثورة الصناعية للنخبة ويعد المتعلمين ليكونوا مفكرين وليس فاعلين (Gervais, 2016, p. 99)، إلا أن التعلم القائم على الكفاءات وجعل الطالب محورياً للنظام التعليمي، يضعه في خدمة الاستراتيجيات التنافسية الجديدة (Sévérac, 2012, p. 3) رغم المناقشات التي أثّرت بين أولئك الذين يدعمون النهج العملي (approche pragmatique) في مواجهة أولئك الذين يدعمون النهج الأكاديمي، وهو ما جعل مسألة الكفاءة في التعليم تبدو بوصف المسألة الحساسة (Jorro, 2015, p. 25).

#### 1 منطق التعليم القائم على الكفاءة

النهج القائم على الكفاءة هو نهج بناء اجتماعي (socioconstructiviste)، وهذا يعني ضرورة نشاط الطالب للتعلم (Talbot, 2009, p. 6)؛ يقوم الطلاب ببناء كفاءاتهم، بما في ذلك إعادة استثمار المعرفة (Tozzi, 2012, p. 24).

منطق الكفاءة مشروع جعل الطالب حراً من خلال دفعه للانخراط بحرية بما نريد إجباره على فعله؛ بجعله موضوعاً مرناً، قابلاً للتكيف، وحتى قابلاً للتشكيل (Sévérac, 2012, p. 3).

عرفه (Soares, 2012, p. 2) بأنه نهج تعليمي قائم على النتائج؛ حيث ينصب التركيز على ما يأتي من التعليم أي ما يعرفه الطلاب وما يمكنهم فعله؛ وبذلك لا يتم البدء في إعداد مقرر دراسي من خلال تحديد

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

المحتوى والقراءات وإنما بتحديد الكفاءات، ومن ثم تحديد المحتوى والقراءات والتكليفات من أجل دعم تحصيل الطلاب لتلك الكفاءات.

وقدمه (Mulder, 2014, p. 110) على أنه النهج الذي يؤكد على ضرورة إدماج كل من المعارف والمهارات والمواقف في المناهج الدراسية والتدريس والتعلم والاختبار. وعرف بأنه تعليم يتم تحديده من حيث النتائج، أو ما يمكن للفرد تحقيقه بدل قدرات الفرد ومعرفته (Asonitou, 2015).

التعليم القائم على الكفاءة (CBE) هو نهج في علم التربية يتجه إلى التأكيد على إتقان المهارات والمفاهيم بدل اعتماد ساعات أو وقت الجلوس (Katz, 2015).

يركز التعليم القائم على الكفاءة على ما يعرفه الطلاب وما يمكنهم فعله؛ حيث يتم فيه قياس تقدم الطلاب من خلال إثبات الكفاءات الفعلية التي تم تطويرها بالشراكة مع الأعمال والصناعة، بدل مقدار الوقت الذي يقضيه الطلاب في الفصل الدراسي (DHE Ohio, 2016, p. 5).

كما عرفته (Gervais, 2016, p. 99) على أنه نهج تعليمي قائم على النتائج يتضمن أساليب لتقديم التعليم وجهود التقييم المصممة لتقييم إتقان الطلاب للتعلم عبر إثبات المعرفة والمواقف والقيم والمهارات والسلوكيات المطلوبة لنيل الدرجة المنشودة.

وترى (Curry & Docherty, 2017) أن التركيز الشائع على الكفاءة السلوكية في هذا النوع من التعليم كنقطة نهائية يؤدي إلى تقييم المؤشرات المباشرة للكفاءة طيلة التجربة التعليمية؛ وبالتالي يتناقض هذا التركيز مع الافتراض الشائع بأن الكفاءة مرتبطة بالوقت في المقررات التعليمية أو الخدمة.

من خلال ما سبق، يمكن تعريف التعليم القائم على الكفاءة كالاتي: هو نهج تعليمي قائم على النتائج، يتمركز في جوهره على تعلم الطالب وفقا لما يظهره من كفاءات محددة مسبقا متضمنة المعرفة والمهارات والقيم والمواقف تحدد مخرجات التعلم، وتحدد طريقة التقييم مسألة ارتباطه من عدم ارتباطه بالوقت.

ومن الواضح أنه من غير الممكن تحقيق الكفاءة المرجوة للطلاب في العملية التعليمية مع الإبقاء على الطريقة التقليدية المتبعة في التعليم، فالأمر لا يقتصر على تبني مصطلحات براقية كما هو الحال لمصطلح "الكفاءة"، وإنما يقتضي التعمق في المفهوم لفهم أبعاده ومتطلباته والهدف المنشود منه ومن ثم تسخير الطرق التي تؤدي إليه بانحرافات أقل، وفي ظل هيمنة النظرة الأكاديمية وتعصبها لن يكون الأمر سهلا.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

ويختلف التعليم القائم على الكفاءة عن تقييم التعلم المسبق (Prior learning assessment)؛ حيث أن الأول يمثل نهجا للتدريس والتعلم يحدد بوضوح الكفاءات التي يجب أن يتقنها الطلاب، بينما يعتبر الثاني أداة تستخدم لتقييم التعلم خارج البرنامج الأكاديمي للطلاب (Strategy Labs, n.d).

### 2 خصائص برامج التعليم القائم على الكفاءة

تبنى البرامج القائمة على أساس الكفاءة على ميزتين محوريين:

- تصميم المناهج الدراسية حول الكفاءات؛
- وقدرة الأفراد على الانتقال عبر الدورات الدراسية بخطى متغيرة (Daugherty, Davis & Miller, 2015, p. 10).

حدد (Peek, 2020, p. 10) خصائص برامج التعليم القائم على الكفاءة كالآتي:

- الكفاءات هي العامل المحدد لتعلم الطلاب؛ حيث أن القوة المحددة للتعليم القائم على الكفاءة هو الاهتمام بكفاءات النتائج (Curry & Docherty, 2017, p. 64).
- عدم إلزام الطلاب بإعادة تعلم الكفاءات المثبتة لديهم من قبل.
- يتم التعلم والتقييم بشكل فردي لتلبية الاحتياجات الفريدة لمختلف الطلاب.
- تقييم الطلاب في دورات التعليم القائم على الكفاءة تكويني بالدرجة الأولى؛ حيث يركز بشكل أساسي على تطوير المهارات والتحسين المستمر ومراقبة تطوير الكفاءات.
- يتقدم الطلاب من خلال دورات التعليم القائم على الكفاءة بوتيرتهم الخاصة تحت إشراف المدرس أو الميسر.
- يعالج التنوع في التعلم والتقييم المتاح عبر التعليم القائم على الكفاءة مشكلة التحفيز للطلاب المتقدمين دون فقدان الطلاب الأقل سرعة في التقدم، وبالتالي انخفاض معدلات اللامبالاة.
- تميل برامج التعليم القائم على الكفاءة إلى كونها أكثر صرامة من نظيرتها التقليدية في الفصول الدراسية وعبر الإنترنت.
- دورات التعليم القائم على الكفاءة أكثر استجابة للتغيرات في ظروف سوق العمل والكفاءات ذات الأولوية لدى أصحاب العمل.
- إعداد الطلاب بشكل أفضل لاختيار مهنة تتوافق مع مهاراتهم وأفضلياتهم.
- تعطي برامج التعليم القائم على الكفاءة الأولوية لآلية مراقبة الجودة والمراجعة المستمرة للبرنامج وتحسينه.

### 3 أشكال التعليم القائم على الكفاءة

يذكر (Stewart, 2021, p. 206) أن برامج التعليم القائم على الكفاءة يمكن أن تتخذ أشكالاً مختلفة؛ حيث يمكن أن تشمل على سبيل المثال المقررات التقليدية، أو تقديم تقييم مباشر للكفاءات عند التسجيل، أو السماح بالتسجيل في كلا النوعين. يمكن أن نميز بين أربعة نماذج من التعليم القائم على الكفاءة (Cunningham, Key, & Capron, 2016, p. 131):

- **نموذج التعليم القائم على الكفاءة القائم على المقرر التعليمي:** يرتبط هذا النموذج بالنموذج التقليدي للتعليم العالي؛ إذ يتم تقييم تعلم الطلاب على أساس الكفاءات ولكنه يربط الإنجاز بالساعات المحددة سلفاً لتلبية متطلبات الحصول على الشهادة؛ حيث تدرج الكفاءات عبر المقررات الدراسية لضمان اكتساب الطلاب للمهارات والمعرفة المحددة، وغالباً ما تتمثل هذه الكفاءات في تحقيق أهداف ومخرجات التعلم مع ربطها بعدد الساعات المطلوبة لإكمال البرنامج.

- **نموذج التعليم القائم على الكفاءة المبني على التقييم المباشر:** وهو النموذج الذي يتم فيه تحرير الطالب من ساعات الجلوس التي يقضيها في متابعة مواد المقررات التعليمية عن طريق القياس المباشر لتعلمه بطرق متنوعة مثل المشاريع والأداء والمحافظ وغيرها، وبذلك فإن وتيرة بلوغ الدرجة المبتغاة للتأهيل تكون بوتيرة متغيرة بين المشاركين بالبرنامج.

- **تقييمات التعلم المسبق:** تعتمد هذه التقييمات على الخبرة خارج الفصل الدراسي، مع نقل الخبرة والمعرفة التي اكتسبها هؤلاء النشطاء إلى الطلاب، وبذلك فهي تسمح للطلاب بالحصول على رصيد من خلال إجراء تقييم للتعلم المسبق.

- **النموذج الهجين (المختلط):** يسمح هذا النموذج للطلاب بالالتحاق بمقرر تعليمي تقليدي إضافة إلى مقرر قائم على الكفاءة في البرنامج المختار.

والملاحظ أن هذه النماذج تمثل في حد ذاتها طرقاً متاحة أمام المؤسسات التعليمية لدمج الأطر القائمة على الكفاءة في التعليم وبذلك فهي تشترك في الهدف المتجسد في الكفاءة التي تتم التقييمات على أساسها، فيما تختلف في درجة تبنيها للتحرر من الوقت سواء تعلق الأمر بالساعات التي تؤدي إلى الاعتماد أو ساعات الجلوس ضمن مقاعد الدراسة. وهو الأمر الذي يتيح مزيداً من الفرص لتبني هذا النوع من التعليم خاصة أمام الجهات التي لا تمتلك الوسائل الكافية لتطبيق بعض المتطلبات كالاعتماد الفردي للكفاءات على مدى المرحلة التعليمية.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

### 4 النهج القائم على المعرفة والنهج القائم على الكفاءة في التعليم

1.4 مقارنة النهج القائم على المعرفة والنهج القائم على الكفاءة في التعليم: يركز التعليم القائم على الكفاءة على تطوير الكفاءة بدلا من مجرد المعرفة (Borgonovo et al., 2019, p. 3)، ويمكن عرض المقارنة بينهما على النحو الموضح في الجدول رقم (05) أدناه:

الجدول رقم (05): مقارنة بين النهج القائم على المعرفة والنهج القائم على الكفاءة في التعليم

النهج القائم على الكفاءة	النهج القائم على المعرفة
الاختبارات "أيمكنك أن...؟"	الاختبارات "أتعلم كيف...؟"
يركز على المهام أو النتائج الواجب إثباتها.	يركز على المبادئ أو المفاهيم أو الحقائق أو الإجراءات التي يجب أن تعلم.
يركز على التطبيق العملي للنظرية.	يركز على النظرية والمفاهيم.
يحدد مستويات الإتقان الدنيا التي يتعين بلوغها وإثباتها من أجل اعتبارها كفاءة كافية لأداء دور معين.	يحدد الحد الأدنى من علامات النجاح بالنسبة المئوية للمعرفة التي ينبغي تعلمها ونقلها عند التقييمات.
يتضمن التعلم العملي والمشاركة النشطة واختبارات تطبيق المعارف والمهارات في السياقات ذات الصلة.	يتضمن غالبا الحفظ واختبارات الذاكرة.

المصدر: (CFRR, 2020, pp 12-13).

اعتبرت المعرفة أهم جانب في برامج التعليم القائم على الكفاءة؛ إذ تشكل ركيزة الانطلاقة، ذلك أن الكفاءة تقوم على تعبئة المعارف. ولكن يجب عند النظر في استراتيجيات المناهج الدراسية في السؤال "هل يعرف الطالب عملية التعلم؟" و"هل يعرف كيفية نقل تلك المعرفة إلى العمل؟" أي ما وراء المعرفة (Cunningham et al., 2016, p. 133). الأمر يتعلق بإتقان استخدام المعرفة وربطها بالوضعيات المختلفة وهو ما يثبته الطالب من خلال الأداء.

### 2.4 حجج المدافعين عن منهج الكفاءة في التعليم

ورد في (Strategy Labs, n.d) أن صانعو السياسات يسعون إلى تشجيع تطوير ونمو برامج التعليم القائم على الكفاءة، ويمكن عرض أهمية هذا النوع من التعليم حسب ما ورد في الأدبيات في النقاط الآتية:

- يجادل المدافعون عن هذا المنهج أن التعليم القائم على الكفاءة باستطاعته تقليل الوقت والتكلفة المتعلق بالحصول على درجة جامعية تقليدية، ويعمل على تزويد الطلاب بمهارات العمل الخاصة التي يقدروا كل من الطلبة والممولون وأصحاب العمل على حد سواء (Katz, 2015, p. 1).
- تعزيز تعلم الطلاب وتلبية حاجتهم من المرونة بالشكل الذي يمكنهم من الجمع بين التعلم من جهة ومسؤوليات العمل والأسرة من جهة أخرى (DHE Ohio, 2016, p. 5).

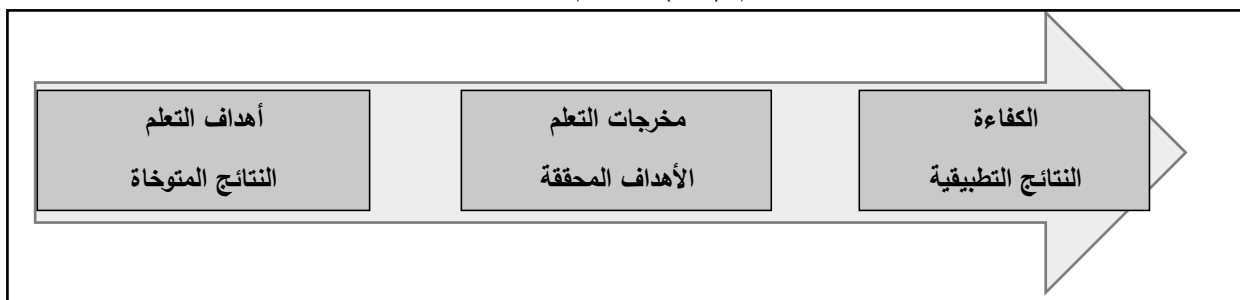
## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

- يمكن للطلاب من خلفيات مختلفة الازدهار في بيئة تعليمية قائمة على الكفاءة، ومع ذلك يجب اعتبار التعليم القائم على الكفاءة خيارًا إضافيًا للطلاب وليس ملزمًا، لأنه قد لا يكون مثاليًا للجميع، البرامج يجب أن تصمم باهتمام لتلبية احتياجات الطلاب المستهدفين (Strategy Labs, n.d).
- يسمح التعليم القائم على الكفاءة للطلاب بتوحيدهم الخاصة حسب قدرتهم على الإسراع من خلال المعلومات التي يتقنونها وقضاء المزيد من الوقت في اكتساب أخرى جديدة (Rainwater, 2016, p. 45).
- يمكن لأصحاب العمل الاستفادة من الإشارة المحسنة التي توفرها البرامج القائمة على الكفاءة؛ حيث يمكنهم قراءة المهارات والقدرات التي يتقنها الطالب بناء على وصف واضح مقدم للمهارات المكتسبة في هذا النوع من البرامج (Daugherty et al., 2015, p. 17).
- رغم أنه من المرجح اختبار أكبر لفوائد التعليم القائم على الكفاءة من قبل الطلاب وأصحاب العمل، إلا أن المؤسسات تستفيد أيضا بتوفير مسارات جديدة وجذابة تساعد على إقبال الطلاب على التسجيل، كما أنها تضمن مغادرة خريجها بمجموعة من المهارات والقدرات التي تلبي توقعات أصحاب العمل (Daugherty et al., 2015, p. 18).

### 3.4 التصميم التعليمي: الأهداف التعليمية والمخرجات وبناء الكفاءة

يشهد الاتجاه الحالي للتعليم العالي تحولا من التعليم القائم على المحتوى إلى التعليم القائم على الكفاءة تلبية لاحتياجات الأعمال والمستخدمين (Pratama, 2015, p. 20)، وتبنى البرامج المتعلقة بالتعليم القائم على الكفاءة على قاعدة من الكفاءات المحددة بشكل واضح واللازمة للنجاح في المجال، عبر قائمة من المعارف والمهارات والقدرات التي يتوجب على الطالب إتقانها من أجل التقدم في البرنامج (DHE Ohio, 2016, p. 14). يقدم Stokes (2016) نموذج التعليم القائم على الكفاءة عبر الشكل الآتي:

الشكل رقم (03): التعلم من أجل الكفاءة



المصدر: (Stokes, 2016, p.128).

يتضح من خلال الشكل رقم (03) أن أهداف التعلم ومخرجاته تشكل نقطة انطلاق للكفاءة للمستوى المتعلق بالدخول في الممارسة وبناء عليها يتم الوصول إلى الكفاءة بإثباتها في نهاية العملية التعليمية.



## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

- أهداف التعلم (النتائج المتوخاة): تعبر الأهداف عما نريد أن يعرفه المتعلم (Stokes, 2016, p. 128)، ويجب توضيح مجموعة كاملة من أهداف التعلم الداعمة للكفاءات باعتبارها المنتج النهائي، مع ترتيبها وتحديد ما ضمن البرامج التعليمية (Curry & Docherty, 2017, p. 64)، يتم وضع أهداف التعلم بناء على نتيجة التقييم المسبق لمعارف الطلاب ليركز التعليم، بناء على هذه الأهداف، على سلوكيات محددة يجب أن يثبتها الطالب كي يحقق الكفاءة (Gervais, 2016, p. 99).

- مخرجات التعلم (الأهداف المحققة): ينبغي أن يحدد التعليم العالي الحالي مخرجات التعلم (Pratama, 2015, p. 20)، وتشير إلى بيانات عما ينبغي أن يعرفه المتعلم ويفهمه ويكون قادرا على فعله مع إكمال عملية التعلم (European Commission, 2006, p. 16)، أو هي بيانات مكتوبة تشير إلى مستوى الفهم والأداء الذي من المتوقع أن يحققه الطلاب نتيجة الانخراط في تجربة التدريس والتعلم (Biggs & Tang, 2011, pp. 100-101)، ويتم تحديدها من حيث المعرفة والمهارة والمواقف والقيم، وتطبيقها.

في مقارنة بين أهداف ونتائج التعلم، يذكر عطا (2011، ص 49) أن الأهداف أوسع نطاقا ويتم تحديدها مقدما قبل تحديد النتائج، ويدعم ذلك بعدد من الأمثلة بخصوص المفردات التي تستعمل في صياغة كل منهما والتي بدورها تساعد على تحديد الفوارق بينهما وتوظيفها.

### الجدول رقم (06): مقارنة بين المفردات المستخدمة في كتابة تعبيرات الأهداف والنتائج

الأهداف	النتائج
- يعلم	- يميز بين
- يفهم	- يختار
- يحدد	- يجمع
- يثمن	- ينظم
- يعي	- يميز
- يصبح معتادا	- يحل، يطبق، يستعرض

المصدر: (عطا، 2011، ص 50).

الملاحظ من خلال الجدول رقم (06) أعلاه، أن كل فعل من الأفعال المستخدمة لتحديد النتائج يعبر على تطبيق مستوى معين من المعرفة والفهم، بعبارة أخرى تجسد الأفعال المستخدمة في تحديد النتائج إجابة عما ينبغي للمتعليم فعله لإثبات الفهم، وتطبيقه على حالات حقيقية.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

### المطلب الثاني: ماهية التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة

بينما يشيد مؤيدو نهج التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة بفوائده المحتملة، يعبر آخرون عن قلقهم.

#### 1 مفهوم التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة

يتطلب النهج القائم على الكفاءة في التعليم المحاسبي تكاملاً بين التعليم العالي ومكونات الإعداد المهني القائمة على العمل بشكل يتجاوز بكثير ما هو موجود في البرامج التقليدية؛ حيث يؤدي دعم البرامج بترتيبات الشراكة إلى سهولة تنفيذ المؤهلات القائمة على الكفاءة (Education Committee, 1998, p. 4).

اعتبر (CFRR (2020 أن النهج القائم على المعرفة ذو قيمة عملية محدودة عند التعامل مع عدم اليقين والتعقيد، في حين يعترف النهج القائم على الكفاءة بأن أفضل تقييم للكفاءة يحدث عندما يواجه المحاسب المهني الطموح وضعاً حقيقياً في العمل، ويتمثل دور التعليم في إعداده للتفوق في أدواره المستقبلية؛ ولهذه الغاية، يحاولون محاكاة مواقف العالم الحقيقي ومشكلاته عن طريق تعليم الطلاب حل المشكلات النموذجية لما سيواجهونه بالفعل في حياتهم المهنية، من خلال الاعتماد بشكل كبير على دراسات الحالة، لعب الأدوار، العمل الجماعي، وغيرها من الأساليب النشطة التي تركز على المتعلم. تعكس عمليات المحاكاة مواقف العمل «الحقيقية»، ولكن في بيئة التعلم الخاضعة للرقابة. كلما كان المضمون والتقييم أكثر واقعية وطبقاً أسئلة/حالات/سيناريوهات، كلما كان بالإمكان التنبؤ بالكفاءة في مكان العمل أفضل.

وبالمثل، يتجاوز التعليم والتدريب والاعتماد المحاسبي القائم على الكفاءة (CBAETC) نقل المعارف والحاجة إليها، ويركز على تطوير المهام والنتائج المرجوة والحاجة إلى إثباتها عبر مستويات الكفاءة المحددة مسبقاً (Boronovo et al., 2018, p. 18).

وبالتالي، فإن CBAETC يتضمن تجهيز المحاسبين الطامحين (وتطوير مهارات المحاسبين المهنيين) بالكفاءات المهنية اللازمة لتقديم الخدمات ذات الصلة في ظل العولمة والعصر الرقمي السريع، الذي تزداد المعاملات التجارية تعقيداً في ظلّه (Boronovo et al., 2018, p. 19).

ذكرت لجنة التعليم (Education Committee, 1998, p.2) أن النهج القائم على الكفاءة في التكوين

المهني المحاسبي يقوم على ثلاثة افتراضات:

- تتوقف مصداقية وفائدة المؤهل المهني على قدرة من يحملون التعيين كمحاسبين مهنيين على تلبية توقعات كل من أرباب العمل والجمهور العام؛
- لا يمكن إثبات القدرة على أداء دور المحاسب المهني إلا في سياق عمل حقيقي؛
- ينبغي أن يكون إثبات الكفاءة شرطاً ضرورياً لمنح المؤهل المهني.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

يشير الافتراض الأول إلى ضرورة تلبية توقعات الجمهور المستفيد من الخدمات التي يؤديها المحاسبون وهو ما يطرح حتمية تحديد قائمة الكفاءات المطلوبة منهم، ويشير الافتراض الثاني إلى أهمية الخبرة العملية وهو ما يطرح حتمية الحصول على التدريب الكافي ذو الصلة، ويشير الافتراض الثالث إلى ضرورة إثبات المستوى المطلوب من الكفاءة كشرط أساسي لمنح المؤهل المهني وهو ما يطرح حتمية التقييم المناسب للحصول التعليمي المطلوب.

يتضح مما سبق أن مسألة الوقت لم ترد في بعض تعاريف التعليم القائم على الكفاءة، ولذلك يمكن اعتماد تعليم محاسبي قائم على الكفاءة مع التقيد بحجم ساعي معين يتطلبه إتمام البرنامج التعليمي.

### 2 الغاية من التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة

تتحمل منظمات المحاسبة المهنية مسؤولية ضمان كفاءة أعضائها بالنظر إلى عدة اعتبارات (Boronovo et al., 2018, p. 19):

- حماية الجمهور.
- حماية سمعة المهنة والحفاظ على ثقة الجمهور.
- الامتثال للمعايير والتنظيمات الوطنية.
- تلبية المتطلبات والتوقعات الدولية.

### 3 فوائد وتحديات النهج القائم على الكفاءة في التعليم المحاسبي

1.3 فوائد النهج القائم على الكفاءة في التعليم المحاسبي: تكمن المزايا المترتبة عن استخدام النماذج القائمة على الكفاءة في التعليم المحاسبي فيما يأتي (Boritz & Carnaghan, 2017, pp 273-274):

- تحسين الصلة بين التعليم الرسمي والأداء المتعلق بالأدوار في العمل.
- جذب المزيد من الأشخاص إلى مهنة المحاسبة، ومساعدة الطلاب على فهم ما هم بحاجة إلى القيام به.
- توجيه المحاسبين بشأن ما يحتاجون إلى القيام به في مختلف مراحل مسارهم المهني.
- التقييم الذاتي للكفاءة لتحديد المواضيع التي تحتاج إلى مزيد من التطوير المهني.
- التقليل من مشاكل الربط بين الأهداف التعليمية والممارسة المهنية.

### 2.3 تحديات التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة: تتمثل التحديات التي تواجه التعليم المحاسبي القائم على

الكفاءة أساساً في المخاوف المثارة حول هذا النوع من التعليم بصفة عامة، يوضح (Peek (2020, pp 3-4 أن عدم وضوح المفاهيم فيما يخص التعليم القائم على الكفاءة، من حيث تعدد التعاريف غير المتوافقة واستخدام المصطلح بالتبادل مع مفاهيم أخرى كتقييم التعلم المسبق والتقييم المباشر والتعليم القائم على النتائج دون شرح

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

حقيقة الارتباط بينها، إضافة إلى الطبيعة الديناميكية للتعليم القائم على الكفاءة في حد ذاته، يؤدي إلى نوع من الالتباس المفاهيمي إلى الحد الذي يغذي ميل بعض الأوساط الأكاديمية للنظر إلى التعليم القائم على الكفاءة على أنه نهج جديد ومختلف جذريا للتعليم يتطلب دراسة مكثفة ومتعمقة لمفهومه وكيفية تطبيقه رغم أنه لا يوجد شيء غامض بشأنه، إنه ببساطة طريقة مختلفة للهيكل والتنظيم وتقديم المواد التعليمية التي يتم تضمينها في معظم الدورات التقليدية وعبر الأنترنت.

تثير الطبيعة التطبيقية لمعظم البرامج القائمة على الكفاءة مخاوف تتعلق بفقدان الطلاب القدرة على ربط المهارات بالنظرية الأساسية وتطبيق الكفاءات عبر إعدادات متنوعة (Daugherty et al., 2015, p. 18)؛ وهو ما يخلق تضاربا بين الإجراءات المطلوبة لتعزيز الكفاءات والرأي السائد بأن التدريس يعني الإخبار المتمثل في نقل المعلومات من المدرسين إلى الطلاب (Raven, 2001, p. 390)، في السياق نفسه، جادل كل من (Rebele and St.Pierre, 2019) بأن التعليم المحاسبي يجب أن يهدف بشكل أساسي إلى تطوير الكفاءة الفنية للطلاب التي تتضمن فهم المواد المحاسبية التقنية مع إمكانية تطبيقها؛ حيث أنهم بدون هذه الكفاءة لن يمكنهم التفكير بشكل نقدي ولا التواصل بشكل فعال، لذلك تتركز المسؤولية الأساسية للمدرسين على تحقيق هذا الهدف، ويستشهدان في هذا الصدد على نجاح الجيل السابق من المهنيين في المحاسبة وتمتعهم بالمهارات دون الحاجة لتعليمها، كما أكدوا أن تطوير المهارات يتم أساسا خارج الفصل الدراسي سواء كان ذلك قبل التحاق الطالب بالكلية أو أثناء حياته العملية أو المهنية، وركزا على نقص عامل الوقت.

هذا التحجج سبق أن عارضه Raven (2001, p. 387) حين أوضح أن كل من عوامل نقص الوقت أو المال أو الموارد أو طاقم الدعم التقليدي ليست مصنفة ضمن العوائق الكبرى التي تعترض التعليم الفعال، وفي نفس السياق أكد الناغي (2016، ص 13) أن التعمق في دراسة أية مشكلة سيكشف أن السبب الرئيسي خلفها يكمن في الأفراد، فهم باستطاعتهم تحويل أفضل النظم تصميميا إلى أسوأها تنفيذا، كما باستطاعتهم أن يحولوا النظم ذات التصميم الضعيف إلى نظم تعطي نتائج مقبولة. إن نجاح الجهود والمسااعي من عدمه ينسب فقط إلى الأفراد المعنيين ويكون ذلك من خلال جذب الأفضل منهم وجعلهم يؤدون أفضل ما لديهم من أجل إنجاز الأعمال (Agrawal, 2008, p. 24).

من جهة أخرى، جادل Kermis & Kermis (2011, p. 1) بأن المهارات التقنية ضرورية ولكنها غير كافية لمسار ناجح في مهنة المحاسبة يتضمن اختيار الفرد، استبقائه، وتقديمه. وأكدوا على ضرورة دمج المهارات في التعليم المحاسبي كمهارات الذكاء العاطفي، الدافع المهني، المهارات المهنية، ومهارات ناعمة أخرى كإدارة الوقت والعمل الجماعي والتواصل. وهو نفس السياق الذي انتهجه Meyer (1961, p. 211)

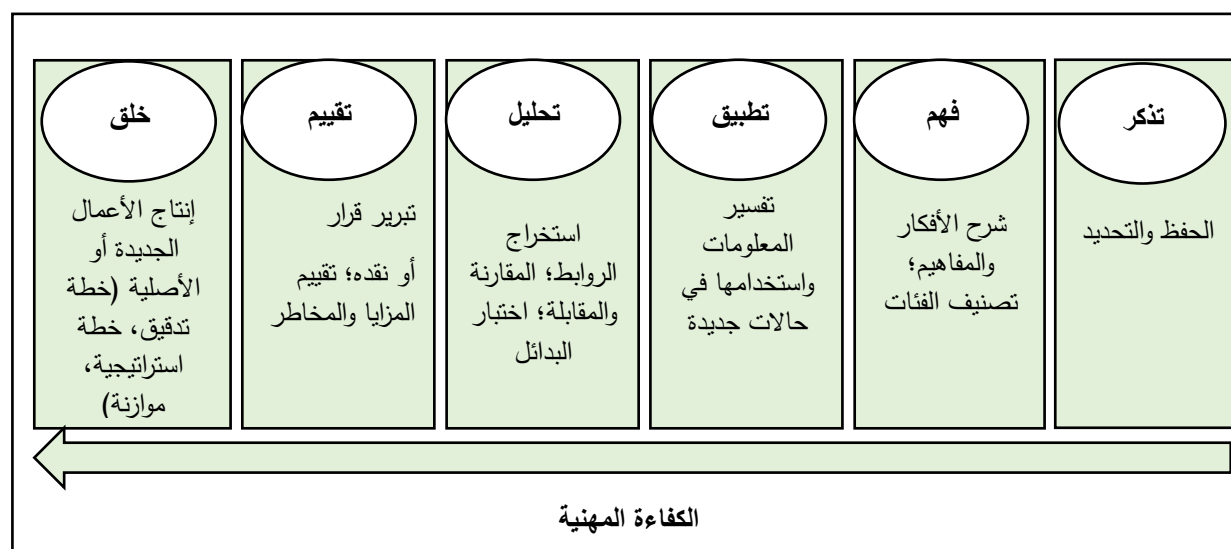
## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

حين ذكر أن المعلمون الملهمون لا يقتصر تدريسهم على المحاسبة، وإنما يتجاوزها إلى تشجيع النزعة المهنية والمساعدة في تطوير وتعزيز فلسفة شخصية واجتماعية للحياة.

### 4 تصنيف بلوم في التعليم المحاسبي

تصنيف بلوم أو هرم بلوم (Bloom's taxonomy) هو عبارة عن هرم معرفي أشار من خلاله الباحث Benjamin Bloom من جامعة شيكاغو إلى الجانب المعرفي للأهداف التعليمية وفق هرم يتدرج من المعرفة فالفهم فالتركيب فالتحليل، يستخدمه المعلمون أثناء التعليم من أجل الوصول إلى المهارات العليا للتعليم (مجدي عزيز، 2009، ص 1137). يعتبر أداة مفيدة للتشجيع على التفكير النقدي بالنسبة لكل من هيئة التدريس والطلاب، وهو أيضا النموذج الأكثر شيوعا في التعليم المحاسبي (Wolcott & Sargent, 2021, p. 10)؛ حيث يوفر إطارا منطقيا ومنظما لتطوير منهج محاسبي يلبي احتياجات البيئة المهنية المتغيرة.

### الشكل رقم (04): تصنيف بلوم: المجالات المعرفية



المصدر: (CFRR, 2020, p. 14).

يرتب تصنيف بلوم المهارات المعرفية عبر مستويات نتائج تبدأ من التذكر فالفهم فالتطبيق فالتحليل فالتوليف، وتمتد إلى غاية المستوى الأعلى المتمثل في التقييم، ويتم التعبير عن كل مستوى بعدد من المفردات التي تعبر عن تحقيقه. يمكن شرح المستويات كما يأتي:

**1.4 التذكر:** تعد المعرفة الهدف القاعدي من أهداف التعلم حيث تنطوي على التذكر والاستدعاء الذي هو العملية الأساسية المطلوبة في المرحلة الأولى، إلا أنه يمثل جزء من العملية الأكثر تعقيدا المتمثلة في الربط والحكم وإعادة التنظيم (Deakin, Granof & Smith, 1974, p. 584). وبالتالي فالمعرفة في حد ذاتها ليست كافية للقيام بمهنة أو مهام (Rao & Vijayalakshmi, 2016, p. 676).

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

**2.4 الفهم:** يعرف الفهم بأنه القدرة على استيعاب ما يتم توصيله من معلومات، ويتطلب مهارة ترجمة المواد المستقبلية من شكل من أشكال الاتصال إلى آخر وتفسير أفكارها الرئيسية (Deakin et al., 1974, p. 584).

**3.4 التطبيق:** يتضمن القدرة على انتقاء التجريدات المناسبة واستخدامها في وضعيات حقيقية محددة (Deakin et al., 1974, p. 584).

**4.4 التحليل:** يعتبر التحليل عملية أكثر تعقيدا من العمليات الأخرى، تتطلب من الفرد القدرة على تحديد الموضوع الرئيسي لرسالة ما، وتمييز الحقائق عن الافتراضات، وفصل المواد ذات الصلة عن نظيرتها غير ذات الصلة. يتضمن تجزئة الموضوع إلى عناصره المكونة مع اكتشاف العلاقات الهامة، والتعرف على الهيكل (Deakin et al., 1974, pp 584-585).

**5.4 التقييم:** هو القدرة على إصدار الأحكام حول قيمة استخدام مجموعة معينة من الأفكار أو الأساليب أو الحلول المقترحة، ويمكن وضع المعايير التي يحتكم إليها التقييم من قبل الفرد أو يتم تحديدها له من قبل آخر (Deakin et al., 1974, p. 585).

**6.4 خلق القيمة:** القدرة على تقديم قيمة مضافة بالاعتماد على التوليف. ويتمثل التوليف في جمع العناصر من مصادرها المتنوعة ودمجها في شكل أو نمط فريد، ويتطلب قدرة الفرد على تضمين مهارات التعلم الأخرى ودمجها مع أفكاره الخاصة ونقل نتائج التوليف إلى الآخرين (Deakin et al., 1974, p. 585).

### المطلب الثالث: إطار الكفاءة في التعليم المحاسبي

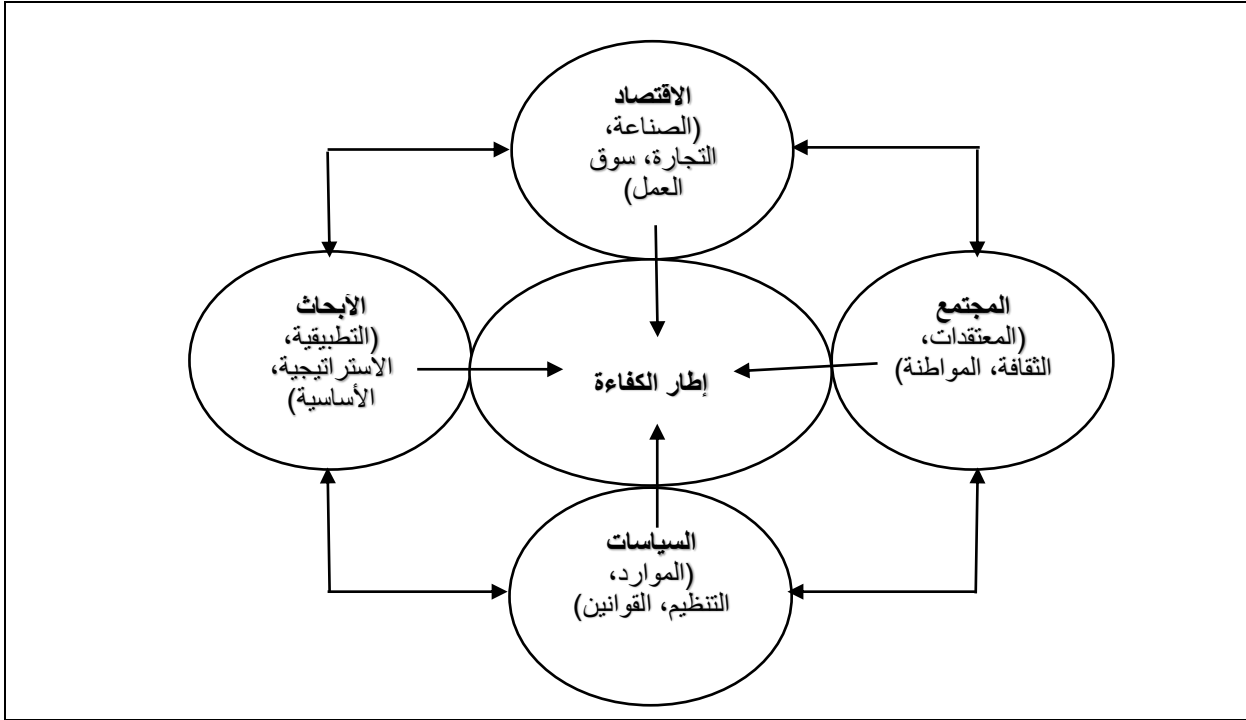
#### 1 ماهية إطار الكفاءة

**1.1 مفهومه:** يعتبر إطار الكفاءة (Competence Framework) الذي يسمى أحيانا خريطة الكفاءة (Competency map) أداة لرسم الكفاءات اللازمة من أجل تنفيذ الأدوار أو الوظائف (Rao & Vijayalakshmi, 2016, p. 675)، يصف الكفاءة المتوقعة لأعضاء منظمة محاسبية مهنية. وكما هو الحال بالنسبة لوضع المناهج الدراسية، فإن تشكيل أطر الكفاءة هاته يحمل معنى العملية التفاوضية فهو يحمل صفة المنتج المعياري الذي يحظى بدعم أصحاب المصلحة الرئيسيين في القطاع المعني مشتملة رابطات أصحاب العمل والرابطات المهنية ذات الصلة والمؤسسات الحكومية وغير الحكومية (Mulder, 2017, p. 237).

يشمل إطار الكفاءة جملة من المدخلات تقدم أهم عواملها كآلاتي:

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

الشكل رقم (05): المدخلات لأطر الكفاءة للتعليم المهني

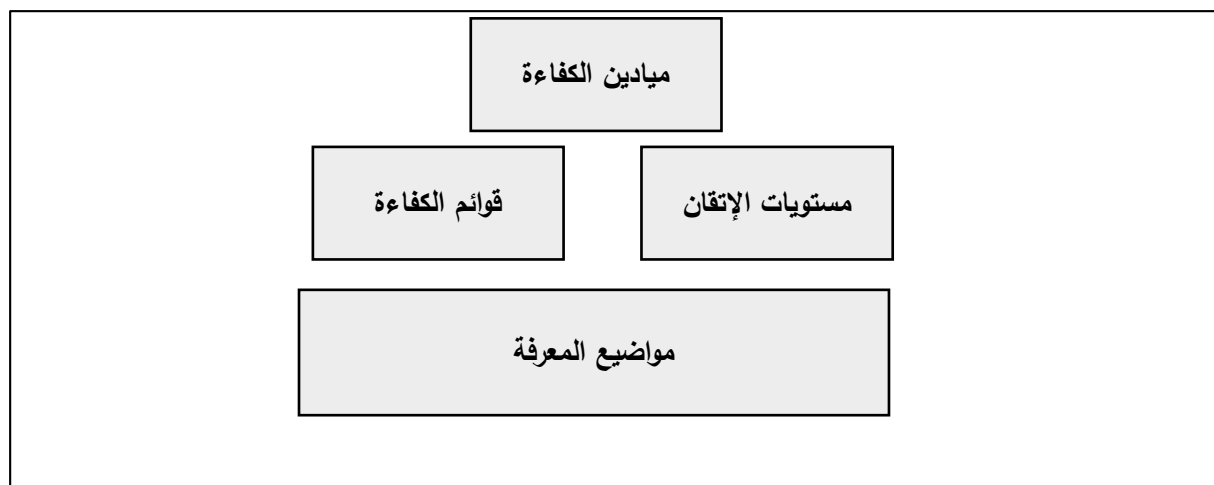


المصدر: (Mulder, 2017, p. 238).

يتضح من خلال الشكل رقم (05) أعلاه، أنه يتم تشكيل إطار الكفاءة من قبل الجهات المشرفة على تنظيم المهنة عن طريق تفاعل عدة أطراف متفاعلة فيما بينها متمثلة في أصحاب المصلحة وتوقعاتهم المبنية على أساس احتياجاتهم الحالية والمستقبلية من الخدمات التي تقدمها المهنة وممارسيها؛ وبالتالي فإن تخطيط الكفاءة (Competency mapping) التي تمثل عملية تحديد الكفاءات اللازمة لأداء دور ضمن وظيفة أو مهنة معينة وفق محاورها الرئيسية (Yuvaraj, 2011) هي خطوة مهمة في تحديد مضمون إطار الكفاءة، هذا الإطار نفسه يعبر عن نقطة الانطلاقة في برنامج التعليم المهني لبلوغ الهدف المنشود.

**2.1 مكوناته:** يتضمن إطار الكفاءة الميادين (مواضيع المجالات)؛ تشمل قوائم الكفاءة كل ميدان وما يتصل به من مستويات الإتقان؛ إضافة إلى المواضيع المعرفية التي تقوم عليها كل قائمة من قوائم الكفاءة (CFRR, 2018, p. 20)، كما هو مبين في الشكل رقم (06) أدناه:

الشكل رقم (06): مكونات إطار الكفاءة



المصدر: (CFRR, 2018, p. 20).

يمكن شرح مكونات إطار الكفاءة كآتي:

- **مبادئ الكفاءة:** تشمل مجالات الممارسة الرئيسية، ويجب أن تتضمن كحد أدنى المحاسبة المالية والإبلاغ، التدقيق والتأكد (الداخلي والخارجي)، المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف، الضرائب، الإدارة المالية، الإدارة العامة، تكنولوجيا المعلومات، و الحوكمة والأخلاقيات (IFAC, 2003).
  - **قوائم الكفاءة:** تحدد مجموعة الكفاءات المطلوبة والمتوقعة في مكان العمل بالتفصيل الكافي الذي يمكن من إجراء التقييمات الموضوعية حول مدى ملائمة الانضمام إلى مهنة المحاسبة واستمرار العضوية فيها، إضافة إلى القدرات المتمثلة في المعارف والمهارات والقيم والمواقف (IFAC, 2003, p. 30).
  - **مستويات الإتقان:** تتمثل في الدرجة التي يستطيع بها الفرد استخدام المعرفة والمهارات والحكم المرتبطة بالمهنة لأداء فعال في ميدان اللقاءات المحتملة التي تحدد نطاق الممارسة المهنية (Kane, 1992).
  - **مواضيع المعرفة:** هي مجموعة من المواضيع التي يتم تناولها في إطار معرفي معين، وتكون متصلة بالكفاءة، على سبيل المثال إذا ما حدد ضمن قوائم الكفاءة كفاءة "تقييم مدى مطابقة الحسابات للتشريع المعمول به" فهذا يتطلب المعرفة بالقوانين والمعايير المحاسبية ذات الصلة.
- 3.1 أهدافه:** أوضح (Agrawal 2008) أن مهمة إطار الكفاءة في تحديد تعريف واضح لما هو متوقع من السلوكيات التي تساهم في تحقيق الأداء المنشود، وهو السياق نفسه الذي أوضحت (UNESCO 2015) حين ذكرت أن إطار الكفاءة يسعى إلى التعبير عن المعايير السلوكية المتوقعة المطلوبة من العاملين ضمن فريق العمل وتوفير وضوح متجدد بشأن القيم الأساسية التي تتخلل المعايير السلوكية المحددة بالشكل الذي يتيح لغة مشتركة تربط الموارد البشرية.

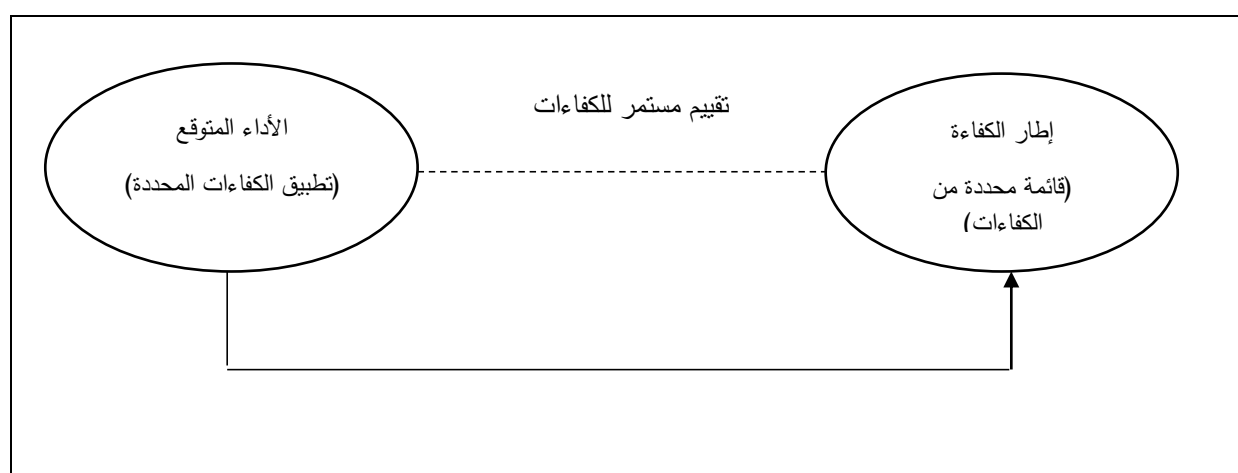


## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

يوفر إطار الكفاءة في مهنة المحاسبة بشيء من التفصيل الدقيق وإن لم يكن تفصيلا شاملا كون الوضعيات العملية تخلق المستجدات بشكل مستمر، ما يجب أن يتوفر عليه المحاسب المهني من قدرات قصد تلبية معايير معينة يقتضيها الدور أو الأدوار المهنية بغرض تحديد رؤية المهنة وتوحيد لغة المهنيين عند أداء الأدوار المنوطة بهم على اعتبار الأداء الجيد مؤشر على كفاءة المهنيين؛ أي توحيد مقاييس أداء المهنيين بالشكل الهادف إلى الكفاءة الجماعية في المهن.

يوضح الشكل رقم (07) أدناه شرحا لفكرة إطار الكفاءة بشيء من التبسيط\*.

الشكل رقم (07): سيورة عمل إطار الكفاءة



المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على الإطار النظري للدراسة.

يتم تحديد قائمة من الكفاءات ضمن إطار للكفاءة، تبنى على أساسها مخرجات العملية التعليمية وما يجب أن تثبته من كفاءات تقاس عبر الأداء بعملية تقييم مستمرة ومناسبة، ليكون تطبيق الكفاءات المحددة منطلق عملية تقويمات مرتدة على أطر الكفاءة بما يتناسب والتغيرات المستجدة في سياق العمل الحقيقي.

### 2 استخدام إطار الكفاءة في التعليم المحاسبي

تعمل أطر الكفاءة كبرنامج يحوي متطلبات مهنة معينة، يتم استخدامها في وضع المناهج الدراسية (Mulder, 2017, p. 237)، وتخطيط التعليم والاختبارات والخبرة العملية ومتطلبات التطوير المهني المستمر، إضافة إلى تصميم وشرح الروابط بين عناصر برنامج دراسي مهني والتوقعات المستمرة للكفاءة (CFRR, 2018, p. 20).

يساهم إطار الكفاءة في إثراء فلسفة التعليم وتحديد توجهها بالتحديد الواضح لأهداف العملية التعليمية صوب ما يتوقع تحقيقه في السياق العملي مجسدا بتحقيق ما سبق تحديده من قوائم الكفاءة، وبناء عليه يتم

\* يعود التبسيط في هذا الموضع على الشرح المتعلق بإطار الكفاءة، وليس على تحديد مضمون إطار الكفاءة.

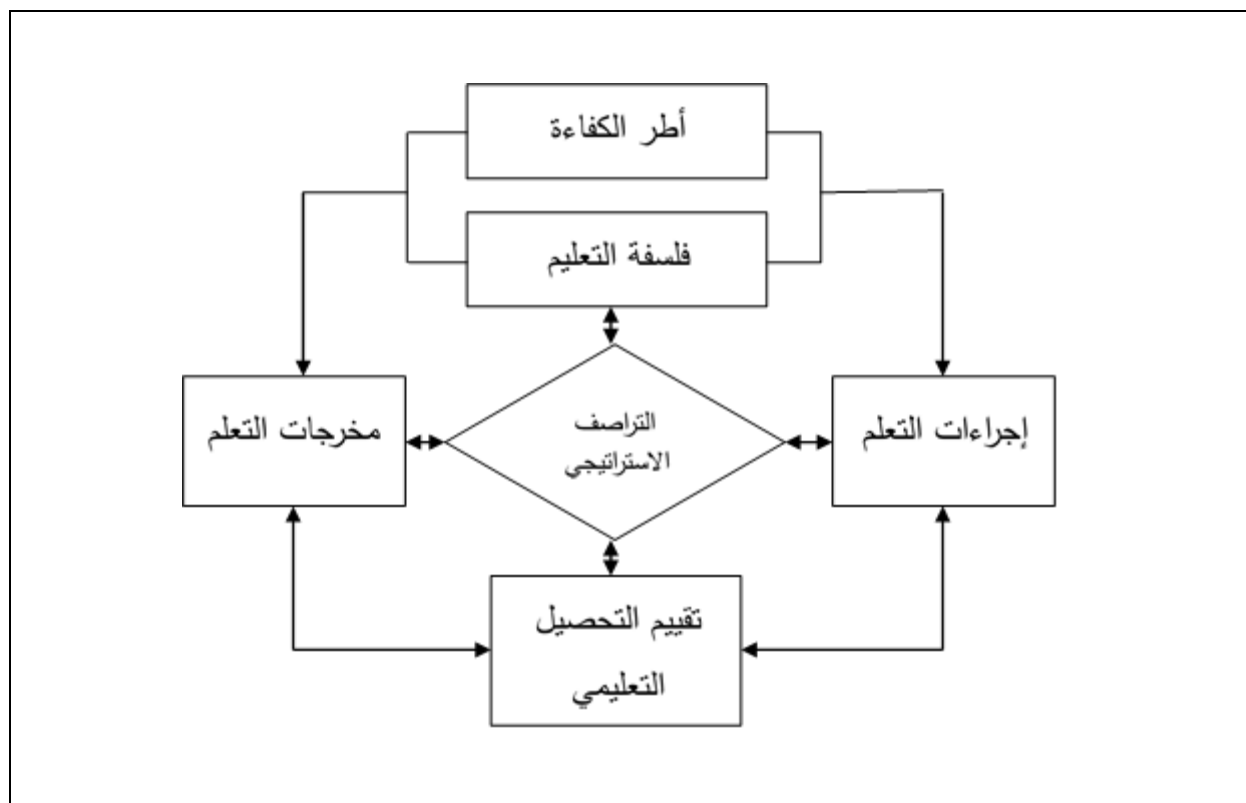
## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

تحديد مخرجات التعلم التي تركز، في إطار التعليم القائم على الكفاءة، على قوائم الكفاءات لكنها تتميز بالتفصيل مع احتوائها على الأفعال التي تبرز كيف يمكن للطلاب، مع انتهاء مرحلة تعلمهم، إعادة استثمار ما تم تقديمه لهم خلال المرحلة التعليمية. وتوضع في الجهة الموازية لإجراءات التعلم التي تصف أنشطة التعلم والتدريس التي توجه العملية التعليمية لتحقيق المخرجات المحددة سلفاً، والتي يتم تقييم إثباتها بوضع أنشطة التقييم المناسبة. ويبرز هذا الإطار للتعليم القائم على الكفاءة طبيعته الديناميكية التي تتيح التقييم المتواصل لإجراءات التعلم وطرق التقييم بناء على ما يتم رصده من مخرجات التعلم، فيما يتجاوز بناء إطار الكفاءة الواقع العملي إلى التصور المستقبلي للكفاءات في ظل التغيرات والقوى المتحركة فيها أو التي تقودها لأن هكذا تصور يتيح تحديد مخرجات تعلم تلبي التوقعات وتستبق التحديات مما يجنب التعديلات أو التغييرات المستمرة التي من الممكن أن تخلق نوعاً من الخلل والارتباك في العملية التعليمية.

يعكس الشكل رقم (08) أدناه، الإطار الذي يقدمه Mulder (2017) لاستخدام أطر الكفاءة في تصميم برنامج تعليم محاسبي قائم على الكفاءة، وهو شكل موسع لنموذج Biggs (1999) المتجسد في نظرية الترافيف الاستراتيجية في التعليم التي تحتوي ثلاثة مفاهيم أساسية تتمثل في: نتائج التعلم المقصودة، التعلم، والتقييم. ويتمثل جوهر نظريته في أن هذه المكونات الثلاثة يتم تعديلها بشكل متبادل تجنباً للتناقضات. فكرته هي أن التعلم يتكون من أنشطة تعلم مناسبة تؤدي إلى مخرجات تعلم بحيث تتماشى أنشطة التعلم مع مخرجات التعلم المقصودة وتؤدي بذلك إلى نتائج التعلم المرجوة، ويتم اختبار عملية ونتائج التعلم من خلال التقييمات التي تستند إلى تعريف مخرجات التعلم المتوخاة لإرساء الترافيف، لذا يجب أن يتماشى التعلم، مخرجات التعلم، والتقييم مع بعضها البعض.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

الشكل رقم (08): توسيع نطاق نظرية التراصف الاستراتيجي للتعليم الوظيفي والمهني



المصدر: (Mulder, 2017, p. 235).

يوضح Mulder (2017) إضافة مكونين لنموذج Biggs وهما أطر الكفاءة كأساس لتحديد مخرجات التعلم دون إملاء محتواها على اعتبار أن الخريجين لا يحتاجون فقط إلى الامتثال لوظائفهم وإنما يحتاجون إلى أن يكونوا قادرين على المساهمة في الابتكار بهدف التحسين والتحول عند الاقتضاء، وفلسفة التعليم التي تستند إليها القرارات المتعلقة بالأهداف التعليمية وعمليات التعلم واستراتيجيات التقييم، على أن يكون ذلك ضمن الأطر القانونية للمؤسسات التعليمية. ويوضح أنه في التعليم الوظيفي والمهني من المهم تحقيق التراصف الخارجي لتبرير وجود علاقة مثمرة بين التعليم والعمل أو المجتمع (الدولي) ككل.

### المبحث الثالث: معايير التعليم المحاسبي الدولية لتعزيز الكفاءة المهنية للمحاسبين

من أجل المساعدة على تحقيق أساس تعليمي مشترك على الصعيد العالمي، قامت لجنة التعليم التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين بوضع معايير تعليم دولية للمحاسبين المهنيين صدرت في شهر أكتوبر عام 2003 (Yasemin, n.d, p. 110)، نفس المعايير أصبحت تصدر فيما بعد عن مجلس معايير التعليم المحاسبي (IAESB). توفر معايير التعليم الدولية مبادئ توجيهية لتطوير المحاسبين بدء من مرحلة التطوير المهني الأولي وإلى غاية بلوغهم مرحلة المحاسب المهني، ليستمر التوجيه بعدها خلال مرحلة تطويرهم المهني المستمر بمجرد قبولهم في المهنة. يذكر (Rufino, 2016, p. 17) أن هذا يبدأ خلال عملية التعليم المحاسبي الرسمي في مؤسسات التعليم.

يذكر IFAC عبر الورقة الصادرة عن مجلسه (IAESB (2015, p. 4) بأن تطوير واعتماد وتنفيذ معايير التعليم المحاسبي الدولية يعمل بصفة أساسية على توفير نهج فعال لتطوير الكفاءة المهنية، إضافة إلى نتائج أخرى مرجوة تتمثل فيما يأتي:

- التقليل من مساحات الاختلاف على المستوى الدولي فيما يتعلق بالمتطلبات اللازمة لأداء دور محاسب مهني؛
  - تيسير حركة وتقل المحاسبين المهنيين على المستوى العالمي؛
  - وتوفير معايير دولية كقاعدة دعم للممارسات الجيدة في مجال التعليم المحاسبي المهني (الفكي, 2014).  
وقد اتبع IAESB نهجا قائما على المبادئ لتحقيق رؤيته ومهمته من خلال أدواته الرئيسية الثلاث:
- (1) إطار مفاهيمي لمعايير التعليم المحاسبي الدولية للمحاسبين المهنيين، (2) معايير التعليم المحاسبي الدولية، و(3) مسودات العرض (Exposure Drafts) والوثائق الداعمة الأخرى (Abbasi, 2013, p. 5).

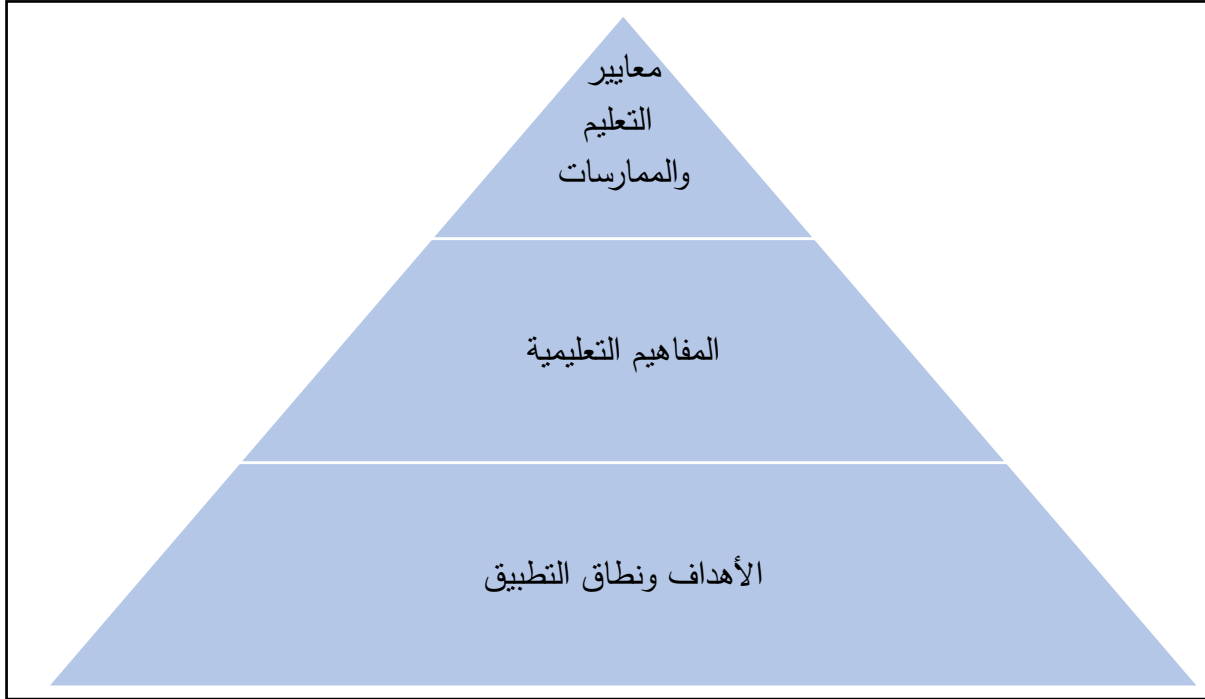
#### المطلب الأول: الإطار النظري للتعليم المحاسبي الدولي

يقدم IFAC إطارا للتعليم المحاسبي الدولي تتجسد مزاياه في كونه أداة وأساس مفاهيمي لإرساء معايير تتميز بالفعالية، إنتاج معايير تعليم محاسبي تحتكم إلى مجموعة مشتركة من المفاهيم ذات العلاقة بالتعليم المحاسبي المهني مما يكسبها ميزة الاتساق، إضافة إلى كونه يزيد من درجة شفافية ومساءلة IAESB عن القرارات المتخذة من قبله باعتبارها تستند إلى مفاهيم موضحة سلفا ضمن نفس الإطار (IAESB, 2019, pp 8-9).

يتكون إطار التعليم المحاسبي الدولي من ثلاثة أجزاء رئيسية يمكن تمثيلها في الشكل الآتي:

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

الشكل رقم (09): مكونات الإطار النظري للتعليم المحاسبي الدولي



المصدر: (الفكي، 2014، ص 119).

### 1 الأهداف ونطاق التطبيق

**1.1 الأهداف:** أكد (2019) IAESB أنه إضافة إلى كونه يعتبر القاعدة المفاهيمية المعززة لدور مجلس معايير التعليم المحاسبية و كذا مهمته في وضع وتطوير معايير التعليم المحاسبي الدولية ودعم اعتمادها وتنفيذها، يهدف الإطار المفاهيمي إلى مساعدة الهيئات العضوة في IFAC لوضع استراتيجياتها وتطوير أنشطتها ذات الصلة بتعلم وتطوير كلا من المحاسبين المهنيين والمحاسبين المهنيين الطامحين، وكذلك إفادة أصحاب المصلحة الآخرين في السياق نفسه، والمتمثلين في:

- الجامعات وأصحاب العمل وباقي أصحاب المصلحة الذين يتولون أدوارا تدخل في سياق التصميم والتطوير والتنفيذ والتقييم لبرامج التعليم المحاسبي المهني، سواء كانت تخص المحاسبين المهنيين أو المحاسبين المهنيين الطامحين؛

- المنظمون المشرفون على مهنة المحاسبة؛

- السلطات الحكومية التي تتولى مسؤوليات المتطلبات القانونية والتنظيمية ذات الصلة بالتعليم المحاسبي المهني؛

- كل من المحاسبون المهنيون والمحاسبون المهنيون الطامحون الذين يسيرون عملية التعلم والتطور الخاصة بمسارهم ذاتيا؛

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

- باقي أصحاب المصلحة الذين لديهم اهتمام بمخرجات أعمال مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية والنهج الذي يسير عليه في هذا المجال.

### 2.1 النطاق: حدد (2015, pp 5-6) IAESB نطاق الإطار المفاهيمي كآلاتي:

- يقوم الإطار بوصف مفاهيم التعلم التي يطبقها IAESB عند وضع معايير التعليم المحاسبي الدولية، والتي يمكن بدورها أن تطبق على جوانب أخرى من التعليم المحاسبي المهني التي لا يغطيها معيار تعليم محاسبي دولي محدد.

- تعنى معايير التعليم المحاسبي الدولية بالمحاسبين المهنيين الطامحين والمحاسبين المهنيين، وفي هذا الصدد يتبنى IAESB مفهوم المحاسب المهني الطامح على أنه الفرد الذي بدأ برنامج تعليم محاسبي مهني كجزء من التطوير المحاسبي المهني، ومفهوم المحاسب المهني على أنه الفرد الذي يحقق الكفاءة المهنية ويبرهن عليها ويزيد من تطويرها، وذلك لأداء دور في مهنة المحاسبة مع التزامه بالامتثال إلى مدونة أخلاقية خاضعة لتوجيهات منظمة محاسبية مهنية أو سلطة ترخيص عضوة في الاتحاد الدولي للمحاسبين.

- تكون معايير التعليم المحاسبي الدولية إطاراً للممارسات الجيدة في هذا المجال بالنسبة للمنظمات المحاسبية المهنية وسلطات الترخيص التي لا تحوز عضوية الاتحاد الدولي للمحاسبين.

- ويشير الإطار إلى إمكانية وضع IAESB للمتطلبات المتعلقة بالأدوار ذات النطاق الواسع في مهنة المحاسبة أو تلك التي تصب في صالح المصلحة العامة.

### 2 المفاهيم التعليمية

يمكن تلخيص المفاهيم التعليمية الواردة في الإطار المفاهيمي لمعايير التعليم المحاسبي الدولية كآلاتي:

#### الجدول رقم (07): المفاهيم التعليمية ضمن الإطار المفاهيمي لمعايير التعليم المحاسبي الدولية

المفهوم	مضمونه
-الكفاءة المهنية	-القدرة على أداء دور وفق معيار محدد؛ حيث تتجاوز المعرفة بالمبادئ، المعايير، المفاهيم، الوقائع، والإجراءات لتشمل إدماج وتطبيق كل من: (أ) الكفاءة التقنية، (ب) المهارات المهنية، و(ج) القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.
-نتائج التعلم -مجالات الكفاءة -مستوى الإتقان	-تحدد المحتوى وعمق المعرفة والفهم والتطبيق المطلوبة في كل مجال كفاءة محدد. -فئات لها مجموعة من نتائج التعلم ذات الصلة يمكن تحديدها. -مستوى معين يصف التقدم الحاصل في الكفاءة المهنية والسياق الذي من المتوقع أن تتحقق فيه نتائج التعلم ذات الصلة. ويأخذ بعين الاعتبار عوامل الغموض ودرجة التعقيد وعدم اليقين في البيئة.
-التعلم والتطوير	-عملية مستمرة لتطوير الكفاءة المهنية والحفاظ عليها على طول مسيرة المحاسب المهني. وتتحدد أنواعها الأولية في: •التعليم : عملية منهجية ومنظمة تهدف إلى تنمية المعارف والمهارات وغيرها من القدرات.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

المفهوم	مضمونه
	<p>• <b>التدريب</b> : يصف أنشطة التعلم والتطوير المكمل للتعلم والخبرة العملية ويؤكد على التطبيق العملي.</p> <p>• <b>الخبرة العملية</b> : تشير إلى الأنشطة التي تكون على مستوى مكان العمل وذات صلة بتطوير الكفاءة المهنية.</p> <p>ويمكن أن تضم أنشطة التعلم والتطوير، التعلم غير الرسمي كالتوجيه الذاتي واكتساب المعرفة غير المنظم.</p>
-التعليم العام	<p>-التعليم الذي يعمل على تطوير المعارف والمهارات والقيم الأساسية، مساعدة الفرد في دخول برنامج التعليم المحاسبي المهني، ودعم التعلم والتطوير مدى الحياة. وبذلك فهو يبدأ قبل الانضمام إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني ويمكن أن يستمر خلال كل من التطوير المهني الأولي والتطوير المهني المستمر.</p>
-التطوير المهني الأولي	<p>- التعلم والتطوير الذي يقوم عبره المحاسب المهني الطامح أولاً بتطوير الكفاءة المهنية التي تقود إلى أداء دور محاسب مهني. ويتضمن التعليم المحاسبي المهني، الخبرة العملية، والتقييم.</p> <p>• <b>التعليم المحاسبي المهني</b> : التعليم والتدريب الذي يبني على التعليم العام ويطور كلا من : (أ) الكفاءة التقنية، (ب) المهارات المهنية، و(ج) القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.</p> <p>• <b>الخبرة العملية</b>: تشير إلى الأنشطة في مكان العمل وذات الصلة بتطوير الكفاءة المهنية.</p> <p>• <b>التقييم</b>: قياس الكفاءة المهنية المطورة عبر التعلم والتطوير.</p>
-التطوير المهني المستمر	<p>- التعلم والتطوير الذي يطور الكفاءة المهنية ويحافظ عليها لتمكين المحاسبين المهنيين من الاستمرار في أداء أدوارهم على أكمل وجه في مواجهة التغيرات التي تفرضها البيئة وكذا التغيرات المحتملة في الأدوار.</p>
-التقييم والقياس والمراقبة	<p>أدوات تستخدم لإثبات الكفاءة المهنية بما يبرز فعالية أنشطة التعلم والتطوير.</p> <p>• <b>التقييم</b>: يستخدم لجمع الأدلة على إثبات الكفاءة المهنية من قبل الفرد موضع التقييم، وكذا إتاحة معلومات تفيد في تحسين نوعية برامج التعليم المحاسبي المهني.</p> <p>• <b>القياس</b>: يشمل تقييم وتقديم أدلة يمكن التحقق منها على الكفاءة المهنية. وبهذا يمكن اعتبار القياس بمثابة أداة للتقييم. وتشتمل مناهج القياس على: قياس النواتج الملاحظة كالأداء في مكان العمل، بيئة محاكاة، الاختبارات الكتابية والتقييم الذاتي، والمدخلات الممكن قياسها كمياً كعدد ساعات التطوير المهني المستمر أو وحدات التعلم المكافئة، أو مزيج بجمع منهجي القياس.</p> <p>• <b>المراقبة</b>: عملية منهجية تتضمن جمع ومراجعة وتأكيد الأدلة التي تثبت الكفاءة المهنية المطورة والمحافظة عليها.</p>

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (IAESB, 2019).

### 3 إصدارات مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي

**1.3 معايير التعليم المحاسبي الدولية:** تستخدم معايير التعليم المحاسبي الدولية عند وضع المتطلبات التعليمية التي تخص كلا من المحاسبين المهنيين والمحاسبين المهنيين الطامحين من قبل الهيئات العضوة في الاتحاد الدولي للمحاسبين. تعمل معايير التعليم المحاسبي الدولية على تحسين جودة التعليم المحاسبي على الصعيد العالمي من خلال تحديد ما يأتي (IAESB, 2015, p. 4):

- الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني؛
- التطوير المهني الأولي الذي يخص المحاسبين المهنيين الطامحين؛
- والتطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

وفيما يأتي قائمة معايير التعليم المحاسبي الدولية وفق آخر إصدار\*:

### الجدول رقم (08): معايير التعليم المحاسبي الدولية وفق إصدار 2019

رقم المعيار	موضوع المعيار	تاريخ النفاذ
IES1	متطلبات الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني	01 جويلية 2014
IES2	التطوير المهني الأولي-الكفاءة التقنية	01 جانفي 2021
IES3	التطوير المهني الأولي-المهارات المهنية	01 جانفي 2021
IES4	التطوير المهني الأولي-القيم، الأخلاقيات، والمواقف المهنية	01 جانفي 2021
IES5	التطوير المهني الأولي-الخبرة العملية	01 جويلية 2015
IES6	التطوير المهني الأولي-تقييم الكفاءة المهنية	01 جويلية 2015
IES7	التطوير المهني المستمر	01 جانفي 2020
IES8	الكفاءة المهنية للشركاء المسؤولين عن التدقيق	01 جانفي 2021

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (IAESB, 2019).

يوفر كل من IES2، IES3، IES4، IES5، و IES6 العناصر الأساسية لبرامج التعليم المحاسبي المهني، فيما تحدد نتائج التعلم المتوقعة من المحاسب المهني الطامح بحلول التطوير المهني الأولي ضمن كل من IES2، IES3، و IES4 (IAESB, 2016c) على اعتبار أن برامج التعليم المحاسبي المهني، التي يمكن أن تتألف من التعليم الرسمي المقدم من خلال الشهادات والمساقات الدراسية التي تقدمها الجامعات ومقدمي التعليم العالي الآخرون فضلا عن التدريب في مكان العمل، مصممة لدعم المحاسبين المهنيين الطامحين لتطوير الكفاءة المهنية المناسبة بحلول نهاية التطوير المهني الأولي (IAESB, 2019, p. 114).

**2.3 منشورات أخرى:** تدعيما لمعايير التعليم المحاسبي الدولية، يصدر IAESB منشورات أخرى ومواد دعم إضافية لمساعدة الهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين على تحقيق الممارسات الجيدة في مجال التعلم والتطوير (IAESB, 2019, p. 14)، تتمثل المواد الداعمة في الأدوات (Toulkits) والأدلة التفسيرية (Interpretation guides).

\* يتم التركيز في هذه الدراسة على المعايير من IES1 إلى IES7 باعتبارها تخص المحاسبين المهنيين بصفة مشتركة.



## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

### المطلب الثاني: معايير التعليم المحاسبي الدولية

تغطي معايير التعليم المحاسبي الدولية العناصر الأساسية للتعليم المحاسبي المهني، بما فيها: متطلبات الدخول إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني؛ محتوى التعليم المحاسبي المهني؛ الخبرة العملية؛ التقييم؛ والتطوير المهني المستمر (IAESB, 2015b, p. 4)، وهي بذلك تحدد متطلبات ثلاث مراحل أساسية: الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني، التطوير المهني الأولي للمحاسبين المهنيين الطامحين، والتطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين.

يشمل هيكل كل معيار تعليم محاسبي دولي الأقسام الآتية: المقدمة التي تتضمن نطاق المعيار وتاريخ نفاذه، الهدف، المتطلبات التي تكون محددة من أجل تحقيق الهدف، والمواد التفسيرية التي تتضمن الشرح المفصل لكل من الهدف والنطاق والمتطلبات، والغرض منها هو المساعدة في التطبيق.

#### 1 متطلبات الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني (IES1)

##### 1.1 مفهوم متطلبات الدخول التعليمية: جاء تعريف متطلبات دخول التعليم في سياق معايير التعليم

المحاسبي الدولية، على أنها تلك الشروط التي تتوقع هيئة عضو في الاتحاد الدولي للمحاسبين أن يلبّيها الفرد حتى يتم قبوله في برنامج التعليم المهني للمحاسبة. تتضمن متطلبات الالتحاق بالتعليم أن الأفراد الذين يعتبرون المسار كمحاسب مهني لديهم المعرفة والمهارات اللازمة، للحصول على فرصة معقولة لإكمال البرنامج بنجاح. ركزت معظم متطلبات الالتحاق بالتعليم على الخبرة الأكاديمية السابقة للفرد وأدائه، ومع ذلك، قد تنتظر الهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين في متطلبات الالتحاق بالتعليم بشكل أكثر مرونة، بما في ذلك نقاط الدخول البديلة في برامج التعليم المحاسبي المهني. على سبيل المثال، لا يزال من الممكن السماح للأفراد الذين ليس لديهم المؤهلات الأكاديمية المطلوبة بالدخول إذا كانت خبرتهم العملية ذات طبيعة ومدة مناسبة لإكمال برنامج التعليم المحاسبي المهني (IAESB, 2016b).

تحدد متطلبات معيار التعليم المحاسبي الدولي رقم 01: متطلبات الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي

المهني كالاتي:

- تحديد متطلبات الدخول إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني التي ستسمح فقط بالدخول إلى أولئك الذين لديهم فرصة معقولة لإكمال البرنامج بنجاح مع عدم وضع حواجز مفرطة أمام الدخول؛
- شرح الأساس المنطقي للمبادئ التي ستستخدم في وضع هذه المتطلبات لأصحاب المصلحة؛

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

- إتاحة المعلومات ذات الصلة للجمهور لمساعدة الأفراد على تقييم فرصهم في إكمال البرنامج بنجاح (IAESB, 2019, p. 113)، وتشمل هذه المعلومات على سبيل الذكر لا الحصر، التكاليف المالية، الحجم الساعي الإلزامي للحضور.

### 2.1 أهمية تحديد متطلبات الدخول إلى برامج التعليم المهني والعوامل المحددة لها

1.2.1 أهمية تحديد متطلبات الدخول إلى برامج التعليم المهني: تعتبر متطلبات الالتحاق بالتعليم في برنامج تعليم المحاسبة المهنية مهمة للأسباب الآتية (IAESB, 2016b):

- حماية المصلحة العامة من خلال مساعدة الأفراد الذين يعتبرون المحاسبة كمهنة على اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن اختياراتهم التعليمية، وتحقيق متطلبات الدخول الحماية العامة لأنها تسمح بتوفير أعداد كافية من المحاسبين المهنيين الطامحين ذوي الجودة العالية، من خلال وضع مبادئ لمتطلبات الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني التي ليست عالية جدا بحيث تسبب حواجز غير ضرورية أمام دخول المهنة، ولا منخفضة جدا بالشكل الذي يجعل الأفراد يعتقدون زورا أن لديهم إمكانية إكمال التعليم بنجاح.
- التأكد من أن الأفراد الذين لديهم فرصة معقولة لإنجاز برنامج التعليم المحاسبي المهني هم وحدهم الذين يمكنهم الوصول إليه.

- المساعدة في إعداد الأفراد للمشاركة في برنامج تعليم المحاسبة المهنية.

- تسليط الضوء على مختلف المسارات التي قد يتبعها الأفراد للوصول إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني.

- كفاءة تخصيص موارد الهيئات الأعضاء في الاتحاد بكفاءة (المالية والبشرية على سبيل المثال).

### 2.2.1 العوامل المحددة لمتطلبات الدخول إلى برامج التعليم المهني: تشمل العوامل التي تؤثر في تحديد

متطلبات الدخول إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني تلك العوامل التي قد تؤثر على "الفرصة المعقولة" للمحاسب المهني الطامح للنجاح في إكمال برنامج التعليم المحاسبي المهني بنجاح: القدرة المعرفية، القدرة الذاتية على التقدم، الدافع للدراسة، الأداء الأكاديمي السابق سواء في مجمله أو في مواد محددة، في المدرسة أو في حالة دخول الدراسات العليا في الجامعة، إضافة إلى العوامل المباشرة المتعلقة بالبيئة والتي تتلخص في مقدار الوقت المتاح للدراسة، شبكات اتصالات الأقران، وشؤون التمويل بما في ذلك الدعم الحكومي (IAESB, 2016a)، وتحدد العوامل التي قد تساهم في إتمام برنامج التعليم المحاسبي المهني بنجاح ضمن إطار بيئي نظامي (eco-systemic framework) ينظر إلى التعليم في سياق البيئة الأوسع التي يوجد بها الفرد، كالاتي (IAESB, 2016a):

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

- **العوامل الفردية:** التي تخص المحاسب المهني الطامح المحتمل، والتي تأخذ في الاعتبار قدراته وسماته (الشخصية، المعرفة، المهارات، الحافز والمجهود، النجاح الأكاديمي السابق، التعلم التجريبي السابق...).
- **العوامل البيئية المباشرة:** تتعلق بالبيئة المباشرة التي يعمل فيها المحاسب المهني الطامح، والتي تشمل خلفيته وظروف المنزل والشؤون المالية وعوامل أخرى لها تأثير مباشر عليه.
- **عوامل برنامج التعليم المحاسبي المهني:** تشمل طبيعة البرنامج والكفاءات التي يجب إثباتها بنجاح لإنجاز البرنامج بنجاح.
- **عوامل بيئة العمل:** عالم العمل والدور الذي من المحتمل أن يلعبه المحاسب المهني الطامح في مجال المحاسبة، وهذا يشمل التوقعات العامة للدور الذي سيلعبه المحاسب المهني الطامح في مهنة المحاسبة.

### 2 التطوير المهني الأولي

#### 1.2 التطوير المهني الأولي-الكفاءة التقنية (IES 2)

يعنى هذا المعيار بالكفاءة التقنية التي يتوجب على المحاسب الطامح إثباتها عند نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي والمحددة ضمن مضمونه بالقدرة على تطبيق المعرفة المهنية من أجل أداء دور حسب معيار محدد.

حسب الفقرة السابعة (A7) من نفس المعيار، فإنه يهدف بشكل أساسي إلى تحديد الكفاءة التقنية التي يكون المحاسبون الطامحون بحاجة إلى تطويرها وإثباتها عند نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي، وهي الخطوة التي تمكنهم من أداء دور ضمن مهنة المحاسبة بصفة محاسب مهني. تحدد مخرجات (نتائج) التعلم في هذا الإطار ضمن الجدول الآتي:

#### الجدول رقم (09): مخرجات التعلم للكفاءة التقنية حسب معيار التعليم الدولي رقم 2

مجال الكفاءة	مستوى الإتقان	مخرجات التعلم
المحاسبة المالية والإبلاغ	متوسط	-تطبيق المبادئ المحاسبية على المعاملات والأحداث الأخرى. -تطبيق IFRS أو المعايير الأخرى ذات الصلة بالعمليات والأحداث الأخرى. -تقييم مدى ملاءمة السياسات المحاسبية لإعداد القوائم المالية. -إعداد القوائم المالية بما فيها القوائم المالية الموحدة طبق IFRS أو غيرها من المعايير ذات الصلة. -تفسير القوائم المالية والإفصاح المتعلق بها. -تفسير التقارير التي تتضمن بيانات ومعلومات غير مالية.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

مخرجات التعلم	مستوى الإتقان	مجال الكفاءة
<p>- إعداد البيانات والمعلومات التي تدعم القرارات الإدارية بما في ذلك الموازنة والتكاليف الإدارية ومراقبة الجودة وقياس الأداء والتحليل المقارن.</p> <p>- تطبيق التقنيات المتمثلة في تكاليف الإنتاج وتحليل الفروق وإدارة المخزون والموازنة والتنبؤ لغرض دعم القرارات الإدارية.</p> <p>- تطبيق التقنيات الكمية المناسبة لغرض تحليل سلوك ومحركات التكاليف.</p> <p>- تحليل البيانات والمعلومات لدعم اتخاذ القرارات الإدارية.</p> <p>- تقييم أداء المنتجات وقطاعات الأعمال.</p>	متوسط	المحاسبة الإدارية
<p>- مقارنة مختلف مصادر التمويل المتاحة للمنظمة بما في ذلك التمويل المصرفي والأدوات المالية وأسواق المال على اختلاف أدواتها.</p> <p>- تحليل التدفق النقدي للمنظمة وكذا متطلبات رأس المال العامل.</p> <p>- تحليل كلا من الوضع الراهن والمستقبلي للمنظمة باستخدام تقنيات التحليل المالي المختلفة كالنسب وتحليل الاتجاهات والتدفقات النقدية.</p> <p>- تقييم مدى ملائمة المكونات المستخدمة لحساب تكلفة رأس مال المنظمة.</p> <p>- تطبيق تقنيات الموازنة الرأسمالية في تقييم قرارات الاستثمار في نفس المجال.</p> <p>- شرح نهج تقييم الدخل وقواعد الأصول والأسواق المستخدمة في كل من القرارات المتعلقة بالاستثمار وتخطيط الأعمال والإدارة المالية طويلة الأجل.</p>	متوسط	المالية والإدارة المالية
<p>- شرح الامتثال الضريبي المحلي ومتطلبات الإبلاغ.</p> <p>- إعداد حسابات الضرائب المباشرة وغير المباشرة للأفراد والمنظمات.</p> <p>- تحليل المسائل الضريبية المرتبطة بمعاملات دولية غير معقدة.</p> <p>- شرح الاختلافات بين كل من التخطيط الضريبي والتملص الجبائي والتهرب الضريبي.</p>	متوسط	النظام الضريبي
<p>- تحديد الأهداف والمراحل المتبعة في تدقيق القوائم المالية.</p> <p>- تطبيق معايير التدقيق الدولية أو معايير تدقيق أخرى، قوانين أو تنظيمات ذات صلة تطبيق عند تدقيق القوائم المالية.</p> <p>- تقييم مخاطر الأخطاء المادية والأخذ بعين الاعتبار الأثر على استراتيجية التدقيق.</p> <p>- تطبيق الأساليب الكمية المستخدمة في تعاقدات التدقيق.</p> <p>- تحديد أدلة التدقيق ذات الصلة بما في ذلك الأدلة المتناقضة، لإبلاغ الأحكام، اتخاذ القرارات، والتوصل إلى استنتاجات منطقية.</p> <p>- استنتاج مدى كفاية وملاءمة أدلة التدقيق المتحصل عليها.</p> <p>- شرح العناصر الأساسية للالتزامات التأكيد والمعايير المطبقة ذات الصلة بهذه الالتزامات.</p>	متوسط	التدقيق وخدمات التأكيد
<p>- شرح مبادئ الحوكمة الجيدة بما في ذلك حقوق ومسؤوليات كل من الملاك والمستثمرين والمكلفين بالحوكمة؛ وكذا دور أصحاب المصلحة في متطلبات الحوكمة والإفصاح والشفافية.</p> <p>- تحليل مكونات إطار الحوكمة للمنظمة.</p> <p>- تحليل المخاطر والفرص للمنظمة ضمن إطار إدارة المخاطر.</p> <p>- تحليل مكونات الرقابة الداخلية المرتبطة بالتقرير المالي.</p> <p>- تحليل مدى كفاية النظم والعمليات والرقابة لجمع وتوليد وتخزين والوصول إلى واستخدام البيانات والمعلومات ومشاركتها.</p>	متوسط	الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

مخرجات التعلم	مستوى الإتقان	مجال الكفاءة
<p>- شرح القوانين واللوائح التي تحكم أشكالاً مختلفة من الكيانات القانونية.</p> <p>- شرح القوانين واللوائح التي تنطبق على البيئة التي يعمل فيها المحاسب المهني.</p> <p>- تطبيق لوائح حماية البيانات والخصوصية عند جمع وتوليد وتخزين والوصول إلى واستخدام البيانات والمعلومات ومشاركتها.</p>	متوسط	قوانين الأعمال واللوائح
<p>- شرح أثر تطورات ICT على بيئة عمل المنظمة ونموذج عملها.</p> <p>- شرح كيفية دعم ICT لتحليل البيانات وصنع القرار.</p> <p>- شرح كيفية دعم ICT لتحديد المخاطر والإبلاغ عنها وإدارتها في المنظمة.</p> <p>- استخدام ICT في تحليل البيانات والمعلومات.</p> <p>- تطبيق ICT لتعزيز كفاءة وفعالية الاتصال.</p> <p>- تطبيق ICT لتعزيز كفاءة وفعالية أنظمة المنظمة.</p> <p>- تحليل مدى كفاية عمليات ICT وضوابطها.</p> <p>- تحديد التحسينات على عمليات ICT وضوابطها.</p>	متوسط	تكنولوجيا المعلومات والاتصالات
<p>- وصف البيئة محل عمل المنظمة متضمنة الاعتبارات الاقتصادية، والقانونية، والتنظيمية، والسياسية، والتكنولوجية، والاجتماعية، والثقافية.</p> <p>- تحليل المظاهر المميزة للبيئة العالمية التي تؤثر على التجارة والتمويل الدوليين.</p> <p>- تحديد سمات العولمة بما في ذلك دور الشركات متعددة الجنسية والأسواق الناشئة.</p>	متوسط	البيئة والأعمال التنظيمية
<p>- وصف المبادئ الأساسية للاقتصاد الجزئي والكلّي.</p> <p>- وصف تأثير التغيرات في مؤشرات الاقتصاد الكلي على نشاط الأعمال.</p> <p>- شرح مختلف أنواع هياكل السوق متضمنة المنافسة الكاملة، والمنافسة الاحتكارية، والاحتكار، واحتكار القلة.</p>	أساس	الاقتصاد
<p>- شرح مختلف الطرق لتنظيم المنظمات وهيكلتها.</p> <p>- شرح غرض وأهمية المجالات الوظيفية والتشغيلية المختلفة داخل المنظمة.</p> <p>- تحليل العوامل الداخلية والخارجية التي من الممكن أن يكون لها تأثير على استراتيجية المنظمة.</p> <p>- شرح العمليات التي يمكن استخدامها في وضع وتنفيذ استراتيجية المنظمة.</p> <p>- شرح كيف يمكن أن تستخدم نظريات السلوك التنظيمي في رفع أداء الفرد وفريق العمل والمنظمة.</p>	متوسط	استراتيجية الأعمال والإدارة

المصدر: (IAESB, 2019).

- يمكن استخلاص عدد من الملاحظات من خلال الاطلاع على محتوى الجدول رقم (09) أعلاه:
- تنوع مجالات الكفاءة التي يغطيها IES2 بما يلبي تنوع أدوار المحاسبين المهنيين مستقبلاً وإمكانية التحول من دور إلى آخر، مثلاً الجمع بين المحاسبة والتدقيق.
  - تجاوز مجالات الكفاءة مجالات الاختصاص إلى مجالات ذات صلة بعمل المحاسب المهني وجب أن يحوز هذا الأخير على كفاءة تقنية تشملها تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.
  - صياغة مخرجات التعلم وفق مفردات تعكس ما يكون المحاسب المهني الطامح قادراً على فعله وإثباته بنهاية برنامج التعليم المحاسبي المهني من حيث الكفاءة التقنية؛ وهو ما يعكس نهجاً شاملاً في تصور الكفاءة المهنية.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

### 2.2 التطوير المهني الأولي-المهارات المهنية (IES 3)

يعنى هذا المعيار بالمهارات المهنية التي يتوجب على المحاسب الطامح إثباتها عند نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي والمحددة ضمن مضمونه بثلاثة أصناف تتمثل في: (أ) المهارات الفكرية، (ب) مهارات التواصل، (ج) المهارات الشخصية والتنظيمية.

حسب الفقرة السابعة (A7) من نفس المعيار، فإنه يهدف بشكل أساسي إلى تحديد المهارات المهنية التي يكون المحاسبون الطامحون بحاجة إلى تطويرها وإثباتها عند نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي، وهي الخطوة التي تمكنهم من أداء دور ضمن مهنة المحاسبة بصفة محاسب مهني.

تحدد مخرجات (نتائج) التعلم في هذا الإطار ضمن الجدول الآتي:

#### الجدول رقم (10): مخرجات التعلم للمهارات المهنية حسب معيار التعليم الدولي رقم 3

مخرجات التعلم	مستوى الإتقان	مجال الكفاءة
<ul style="list-style-type: none"> <li>-تقييم البيانات والمعلومات من مجموعة مصادر ومنظورات متنوعة من خلال البحث والدمج والتحليل.</li> <li>-تطبيق مهارات التفكير النقدي لحل المشكلات، إبلاغ الأحكام، اتخاذ القرارات، والوصول إلى استنتاجات منطقية.</li> <li>-تحديد متى يكون من الملائم استشارة اختصاصيين.</li> <li>-التوصية بحلول للمشاكل متعددة الأوجه وغير المهيكلية.</li> <li>-الاستجابة الفعالة للظروف المتغيرة أو المعلومات الجديدة من أجل حل المشكلات، إبلاغ الأحكام، اتخاذ القرارات، والوصول إلى استنتاجات منطقية.</li> </ul>	متوسط	الفكرية
<ul style="list-style-type: none"> <li>-إظهار التعاون، والمشاركة، والعمل ضمن الفريق عند العمل على تحقيق أهداف المنظمة.</li> <li>-التواصل بوضوح وإيجاز عند التقديم، المناقشة، والتقارير في الوضعيات الرسمية وغير الرسمية.</li> <li>-إظهار الوعي بالاختلافات الثقافية واللغوية في جميع الاتصالات.</li> <li>-تطبيق الاستماع النشط وتقنيات المقابلة الفعالة.</li> <li>-تطبيق مهارات التفاوض للوصول إلى الحلول والاتفاقيات.</li> <li>-تطبيق مهارات استشارية للتوصل للحل من التضارب أو حسمه، وحل المشكلات، وتعظيم الفرص.</li> <li>-عرض الأفكار والتأثير على الآخرين لتوفير الدعم والالتزام.</li> </ul>	متوسط	العلاقات الشخصية والاتصال
<ul style="list-style-type: none"> <li>-إظهار التزام بالتعلم مدى الحياة.</li> <li>-وضع معايير شخصية عالية للأداء والمراقبة من خلال النشاط التأملي وردود أفعال الآخرين.</li> <li>-إدارة الوقت والموارد لتحقيق الالتزامات المهنية.</li> <li>-استباق التحديات وتخطيط الحلول المحتملة.</li> <li>-تطبيق فكر منفتح على الفرص الجديدة.</li> <li>-تحديد الأثر المحتمل للتحيز الشخصي والتنظيمي.</li> </ul>	متوسط	الشخصية
<ul style="list-style-type: none"> <li>-الاضطلاع بالواجبات وفقاً للممارسات المتبعة من أجل الوفاء بما هو مسطر في الآجال المحددة.</li> <li>-مراجعة الأعمال الذاتية وأعمال الآخرين من أجل تحديد مدى امتثالها لمعايير الجودة للمنظمة.</li> <li>-تطبيق مهارات إدارة الأفراد لتحفيز وتطوير الآخرين.</li> <li>-تطبيق مهارات التفويض لإنجاز الواجبات.</li> <li>-تطبيق مهارات القيادة للتأثير على الآخرين في مجال العمل لتحقيق أهداف المنظمة.</li> </ul>	متوسط	التنظيمية

المصدر: (IAESB, 2019).

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

تتضمن المهارات المهنية باعتبارها أحد مكونات الكفاءة المهنية وحسب ما هو موضح في الجدول رقم (10) أعلاه صنفين موزعين على أربعة مجالات؛ مهارات متعلقة بالمحاسب المهني الطامح كفرد وتتنوع ضمن مجالات الكفاءة الفكرية والشخصية، ومهارات متعلقة بعمله مع الفريق واتصاله بمن حوله وتتنوع ضمن مجالات العلاقات الشخصية والاتصال والتنظيمية، يتكامل الصنفين ليشكل إثباتها كفاءة تمكن المحاسبين المهنيين مستقبلاً من النجاح في أدوارهم بإظهار وتطبيق عدد من السلوكيات المرتكزة في جوهرها على المعرفة.

### 3.2 التطوير المهني الأولي-القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية (IES 4)

يعنى هذا المعيار بالقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية التي يتوجب على المحاسب الطامح إثباتها عند نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي والتي تنطوي على الخصائص التي تحدد المحاسبين المهنيين كأعضاء في مهنة، وتضم مبادئ السلوك كالمبادئ الأخلاقية الأساسية في تحديد الخصائص المميزة لسلوك المهنيين. حسب الفقرة الحادية عشر (A11) من نفس المعيار، فإنه يهدف بشكل أساسي إلى إرساء القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية التي يكون المحاسبون الطامحون بحاجة إلى تطويرها وإثباتها عند نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي، وهي الخطوة التي تمكنهم من أداء دور ضمن مهنة المحاسبة بصفة محاسب مهني. تحدد مخرجات (نتائج) التعلم في هذا الإطار ضمن الجدول الآتي:

### الجدول رقم (11): مخرجات التعلم للقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية حسب معيار التعليم الدولي رقم 4

مخرجات التعلم	مستوى الإتيان	مجال الكفاءة
<ul style="list-style-type: none"> <li>-تطبيق الفكر التساؤلي عند جمع وتقييم البيانات والمعلومات.</li> <li>-تطبيق تقنيات لتقليل التحيز عند حل المشكلات، إبلاغ الأحكام، اتخاذ القرارات، والتوصل إلى استنتاجات منطقية.</li> <li>-تطبيق التفكير النقدي عند تحديد وتقييم البدائل لتحديد مسار عمل مناسب.</li> </ul>	متوسط	الشك المهني والكم المهني
<ul style="list-style-type: none"> <li>-شرح طبيعة الأخلاقيات.</li> <li>-شرح مزايا وعيوب المناهج الأخلاقية القائمة على القواعد والقائمة على المبادئ.</li> <li>-تحديد التهديدات التي تواجه الامتثال إلى المبادئ الأساسية للأخلاقيات.</li> <li>-تقييم أهمية التهديدات التي تواجه الامتثال إلى المبادئ الأساسية للأخلاقيات والاستجابة المناسبة.</li> <li>-تطبيق المبادئ الأساسية للأخلاقيات عند جمع، توليد، تخزين، الوصول إلى البيانات والمعلومات أو استخدامها أو مشاركتها.</li> <li>-تطبيق المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالسلوك المهني عند الامتثال إلى المعايير.</li> </ul>	متوسط	المبادئ الأخلاقية
<ul style="list-style-type: none"> <li>-شرح دور وأهمية الأخلاقيات داخل المهنة وضمن العلاقة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية.</li> <li>-شرح دور وأهمية الأخلاقيات فيما يتعلق بالأعمال التجارية والحوكمة الجيدة.</li> <li>-تحليل العلاقة المتبادلة بين الأخلاقيات والقانون بما في ذلك العلاقة بين القوانين واللوائح والمصلحة العامة.</li> <li>-تحليل عواقب السلوك غير الأخلاقي على الفرد والمهنة والمصلحة العامة.</li> </ul>	متوسط	الالتزام بالمصلحة العامة

المصدر: (IAESB, 2019).

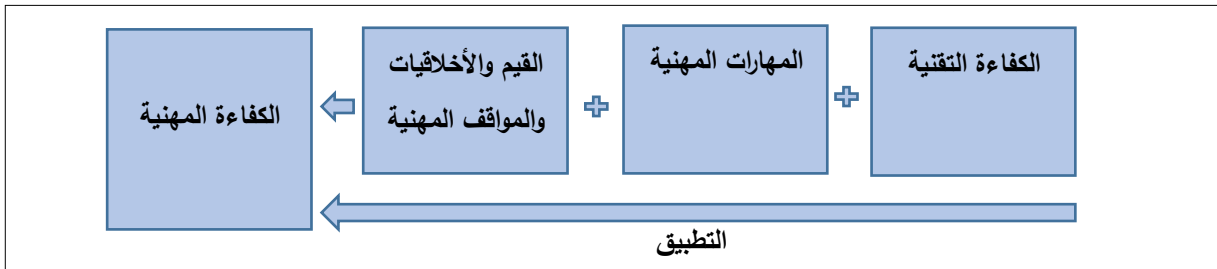
## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

يعتبر تعليم الأخلاقيات التزاماً مدى الحياة بالنسبة للمحاسب المهني، يبدأ ضمن برنامج ما قبل التأهيل ويستمر على طول مسيرته المهنية (IAESB, 2014a, P. 102)؛ حيث يحتاج المحاسبون المهنيون الطامحون إلى فهم معمق للمعايير الأخلاقية والمهنية المرتبطة بمهنة المحاسبة إضافة إلى القوانين واللوائح التنظيمية ذات الصلة، ما يمكنهم من تطبيق ما تتطلبه مجالات الكفاءة المتمثلة في الشك والحكم المهني، المبادئ الأخلاقية، والالتزام بالمصلحة العامة في عمليات جمع البيانات ومشاركة المعلومات وتقييم البدائل وصولاً إلى عملية اتخاذ القرار.

تشكل القيم الأخلاقية الأساسية قوام الحكم المهني؛ إذ من المطلوب أن تكون الخيارات ضمنه متسقة مع المبادئ الأساسية التي تتضمنها مدونة الأخلاقيات والمتمثلة في النزاهة والموضوعية والالتزام بالكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية (IAESB, 2014a, p. 105)، في الوقت ذاته وجب أن تعكس المواقف المتخذة من المحاسب المهني المستقبلي التزامه بالمصلحة العامة التي تعد هدفاً للخدمات التي تقدمها المهنة، وذلك بمراعاة جوانب المسؤولية الاجتماعية والقوانين وانعكاسات سلوكياته على مختلف الأطراف ذات المصلحة بما فيها المهنة التي يمثلها.

اعتماداً على ما ورد في معايير التعليم المحاسبي الثلاثة، يمكن عرض مفهوم الكفاءة بالشكل الآتي:

### الشكل رقم (10): الكفاءة المهنية في إطار معايير التعليم المحاسبي الدولية



المصدر: إعداد الباحثة.

يتضح من خلال الشكل رقم (10) أن IAESB صنف الكفاءات ضمن ثلاثة أنواع: الكفاءة التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف تشكل مدمجة الكفاءة المهنية التي تثبت بتطبيقها، وقد حدد مخرجات التعلم المرتبطة بهذه الكفاءات ضمن معايير التعليم المحاسبي الدولية: IES2، IES3، و IES4 على التوالي.



### 4.2 التطوير المهني الأولي-الخبرة العملية (IES 5)

يصف هذا المعيار الخبرة العملية التي يتعين على المحاسب الطامح إكمالها عند نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي والتي تتطوي دلالتها ضمنه على مكان العمل والأنشطة الأخرى ذات الصلة بتطوير الكفاءة المهنية؛ حيث تعتبر الخبرة العملية أحد مكونات التطوير المهني الأولي الذي يعبر بدوره عن مرحلة التعلم والتطوير التي يطور من خلالها المحاسب الطامح بشكل أولي الكفاءة المهنية الأمر الذي يمكنه لاحقاً من أداء دوره بصفته محاسب مهني. تبنى الخبرة العملية خلال التطوير المهني الأولي على البرامج المتعلقة بالتعليم العام والتعليم المحاسبي المهني بالطريقة التي تلبي توقعات الجمهور من المحاسبين المهنيين بخصوص تطبيق خبراتهم ومعرفتهم في أداء الأدوار المنوطة بهم.

حسب الفقرتين الخامسة والسادسة (A5-A6) من نفس المعيار، فإنه يهدف بشكل أساسي إلى إرساء الخبرة العملية الكافية التي يكون المحاسبون الطامحون بحاجة إلى إتمامها عند نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي، وهي الخطوة التي تمكنهم من أداء دور ضمن مهنة المحاسبة بصفة محاسب مهني.

يقدم المعيار في مضمون فقرته الرابعة (A4) الخبرة العملية على أنها بيئة مهنية يتمكن عبرها المحاسبون المهنيون الطامحون من تطوير كفاءتهم من خلال:

- تطوير الوعي بالبيئة محل تقديم الخدمات؛
- تعزيز فهمهم للمنظمات وطريقة سير الأعمال وكذا العلاقات السائدة في العمل المهني؛
- تمكنهم من القدرة على الربط بين العمل المحاسبي والمهام وأنشطة الأعمال الأخرى؛
- تمكنهم من تطوير القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية المناسبة في الوضعيات العملية الحقيقية؛
- تتيح لهم فرصة الارتقاء بمستويات المسؤولية التدريجية تحت غطاء مستويات الإشراف المناسبة.

### 5.2 التطوير المهني الأولي-تقييم الكفاءة المهنية (IES 6)

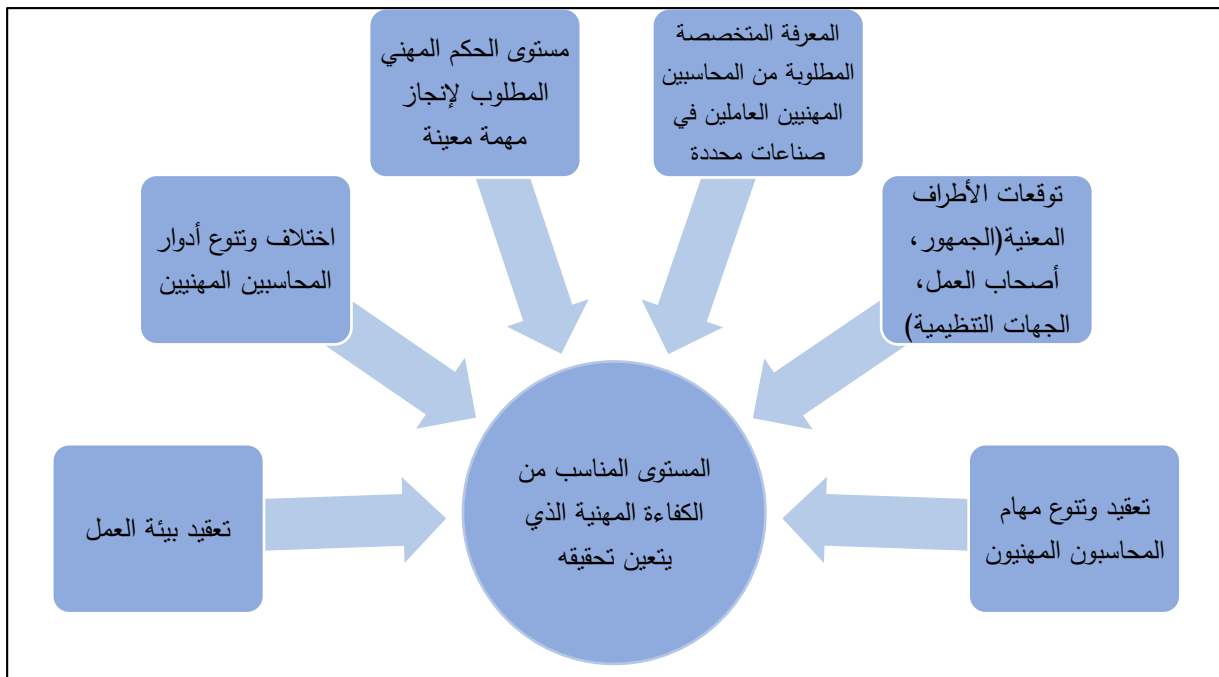
**1.5.2 النطاق والهدف:** يعنى هذا المعيار بتحديد متطلبات التقييم الخاص بالكفاءة المهنية التي يكون المحاسب الطامح مطالباً بإثباتها عند نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي.

حسب الفقرة الرابعة (A4) من نفس المعيار، فإنه يهدف بشكل أساسي إلى تحديد ما إذا كان المحاسبون الطامحون قد أظهروا المستوى المناسب من الكفاءة المهنية مرحلة التطوير المهني الأولي، من أجل أداء دور ضمن مهنة المحاسبة بصفة محاسب مهني؛ حيث تخدم عملية التقييم هاته أغراض حماية المصلحة العامة، وتحسين جودة الخدمات المقدمة من طرف المحاسبين المهنيين، وكذا تعزيز سمعة المهنة.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

- 2.5.2 أنشطة التقييم الرسمي للكفاءة المهنية:** تختلف وتتوسع خلال مرحلة التطوير المهني الأولي حسب مجال الكفاءة المهنية المراد تقييمه؛ إذ تكون متناسبة معه، ويمكن أن تتجسد أنشطة التقييم فيما يأتي:
- الامتحانات الخطية: وهي الامتحانات التي تتخذ الشكل الكتابي في إجرائها.
  - الامتحانات الشفهية: وهي الامتحانات التي يتم إجراؤها بالاعتماد على وسائل الاتصال الشفهية كالمقابلات والمحادثات التي ترمي إلى الخروج بتقييم متصل بمجال كفاءة محدد.
  - الاختبارات الموضوعية.
  - اختبارات بمساعدة الحاسوب: تتنوع هذه الاختبارات حسب طبيعتها وغالبا ما تتخذ الشكل الذي يضع المترشح في الاختيار بين إجابات متعددة لسؤال واحد، قد تعبر هذه الإجابات في مضمونها عن اختيار لحقيقة معينة أو موقف محدد على سبيل المثال.
  - تقييم الكفاءة من طرف أصحاب العمل على مستوى مكان العمل.
  - مراجعة جملة الأدلة الخاصة بإنجاز الأنشطة على مستوى مكان العمل.
- تساعد هذه الأنشطة في إجراء عملية التقييم الرسمي لإثبات المستوى المطلوب من الكفاءة المهنية من أجل أداء دور ضمن مهنة المحاسبة، ويتحدد هذا المستوى بالأخذ في الاعتبار عدة عوامل يتمثل أهمها ضمن الشكل الآتي:

الشكل رقم (11): محددات مستوى الكفاءة المهنية للمحاسب المهني



المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (IAESB, 2019).

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

**3.5.2 مبادئ التقييم:** يحدد معيار التعليم المحاسبي السادس ضمن فقراته الممتدة من الفقرة التاسعة إلى غاية الفقرة العشرين (A9-A20) المبادئ التي يجب مراعاتها وتطبيقها عند إعداد أنشطة التقييم في مرحلة التطوير المهني الأولي، هذه المبادئ ليست مقاييس مطلقة في حد ذاتها ومع ذلك يمكن العمل على تحقيق مستويات عالية منها ضمانا لجودة التقييم:

- **الموثوقية:** يوصف نشاط التقييم بأنه ذو موثوقية عالية في حالة توصل أغلبية المقيمين، الذين يتمتعون بالاستقلالية في العمل، إلى نفس الحكم في ظل مجموعة الظروف نفسها.

من بين الطرق التي يقترحها المعيار لتعزيز إمكانية الرفع من مستوى الموثوقية:

- استخدام الصياغة الواضحة وتجنب الغامضة منها عند وضع أسئلة الامتحان أو تعليماته؛
- إجراء تدقيق لمحتوى الامتحان قبل الوصول إلى صيغته النهائية، وقد يكون التدقيق داخليا أو خارجيا؛
- انتقاء مقيمين ذوي مستويات عالية من القدرة في المجال المراد تقييمه، وتدعيمهم بالتدريب المناسب لغرض تمكينهم من إجراء تقييم للمهام.

- **الصحة:** يوصف نشاط التقييم بأن مستوى صحته عاليا إذا كان يقيس ما أعد لقياسه.

يقترح المعيار أمثلة عن طرق تصميم أنشطة التقييم من أجل رفع مستوى الصحة حسب تنوع أشكالها

كالآتي:

- **لرفع مستوى الصحة الظاهرية** التي تعبر عن قياس نشاط التقييم لما يراد قياسه، يمكن اعتماد دراسة حالة شاملة في محتوى الامتحان عوض حالة بسيطة غير مكتملة في معلوماتها.
- **لرفع مستوى الصحة التنبؤية** التي تعبر عن مدى ارتباط المحتوى المتعلق بنشاط التقييم بجانب محدد للكفاءة المهنية المراد تقييمها وجب اعتماد الطريقة الملائمة، مثلا من الأنسب تقييم مدى قدرة المحاسب الطامح على قيادة فريق عبر اعتماد التقييم على مستوى مكان العمل.
- **لرفع مستوى صحة المحتوى** التي تعبر عن مدى التغطية التي يوفرها نشاط التقييم لجانب الكفاءة المهنية التي يتم تقييمها، يمكن توسيع دائرة مجالات الكفاءة المهنية التي يغطيها الامتحان ويسري تقييمها.

- **العدالة:** يوصف نشاط التقييم بأن مستوى عدالته عالي إذا ميزته النزاهة وعدم التحيز. يقترح المعيار اطلاع مصممي الأنشطة على احتمالات وجود تحيز لمنعها وتعزيز إمكانية الرفع من مستوى العدالة، وتكون هذه العملية عبر إجراءات على سبيل الذكر لا الحصر:

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

- الاعتماد على تكنولوجيا الحاسوب في إعداد الأنشطة المتعلقة بالتقييم على أن تكون هذه التكنولوجيا متاحة لمجموع المحاسبين الطامحين دون استثناء؛
- مراعاة التنوع الثقافي لدى المحاسبين من خلال تدقيق أوراق الامتحانات.
- **الشفافية:** يوصف مستوى نشاط تقييم بأنه عالي الشفافية إذا تم الإفصاح بطريقة علنية عن المعلومات المتعلقة بتفاصيله كالمجال والتوقيت.
- يقترح IES 6 ضمن فقرته الثامنة عشرة (A18) عددا من الطرق للرفع من مستوى شفافية أنشطة التقييم:
- توفير معلومات معممة فيما يتعلق بمجالات الكفاءة المهنية الواجب تقييمها إضافة إلى أنواع وتوقيت أنشطة التقييم؛
- توفير إطار الكفاءات الذي يتم على أساسه التقييم في موقع العمل؛
- الإعلان عن المعلومات المتعلقة بسير الامتحانات وإدارتها ونظام العلامات.
- **الكفاءة:** يوصف نشاط تقييم بأنه ذو مستوى عال من الكفاءة إذا توفر على توازن العمق والاتساع والمعرفة والتطبيق، وجمع مواد من مجالات مختلفة مطبقة على عدد من المواقف والسياقات.
- يقترح IES 6 ضمن فقرته العشرين (A20) عددا من الطرق التي توفر إمكانية زيادة كفاءة أنشطة التقييم:
- العمل على اتساع أنشطة التقييم بدمج تلك التي تقيم كل من الكفاءة التقنية والمهارات المهنية والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية بمراعاة عمقها المتمثل في مستوى التفاصيل؛
- اشتراط أن تكون الكفاءة المهنية المثبتة تمتد على مدى مجموعة واسعة من المهارات والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية التي يتم تطبيقها على المواقف العديدة والمختلفة، عند التقييم الذي يتم على مستوى مكان العمل.
- وفيما يشكل IES1 متطلبات الدخول، يشكل كل من IES2، IES3، و IES4 محتوى التعليم المحاسبي المهني الذي يتطور من خلاله الفرد الذي يختار الدخول إليه من محاسب مهني طامح إلى محاسب مهني أظهر كفاءته المثبتة مع نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي من خلال التقييم ضمن سياق عملي يتضمن الخبرة العملية.

### 3 التطوير المهني المستمر (IES 7)

**1.3 النطاق والهدف:** يعنى المعيار بوصف التطوير المهني المستمر، المتمثل في التعلم والتطوير الذي يأتي كمرحلة لاحقة للتطوير المهني الأولي، المطلوب من المحاسبين المهنيين من أجل تطوير الكفاءة المهنية الضرورية في أداء أدوارهم والحفاظ عليها لغرض ضمان مستوى عال من جودة الخدمات المقدمة لأصحاب المصلحة وحماية المصلحة العامة، وتعزيز ثقة الجمهور في مهنة المحاسبة كنتيجة لذلك.

حسب الفقرتين السابعة والثامنة (A7-A8) من نفس المعيار، فإنه يهدف إلى التأكد من اضطلاع المحاسبين المهنيين بالتطوير المهني المستمر الذي يكون على صلة بعملية التطوير والحفاظ على الكفاءة المهنية الضرورية من أجل أداء أدوارهم ضمن مهنة المحاسبة.

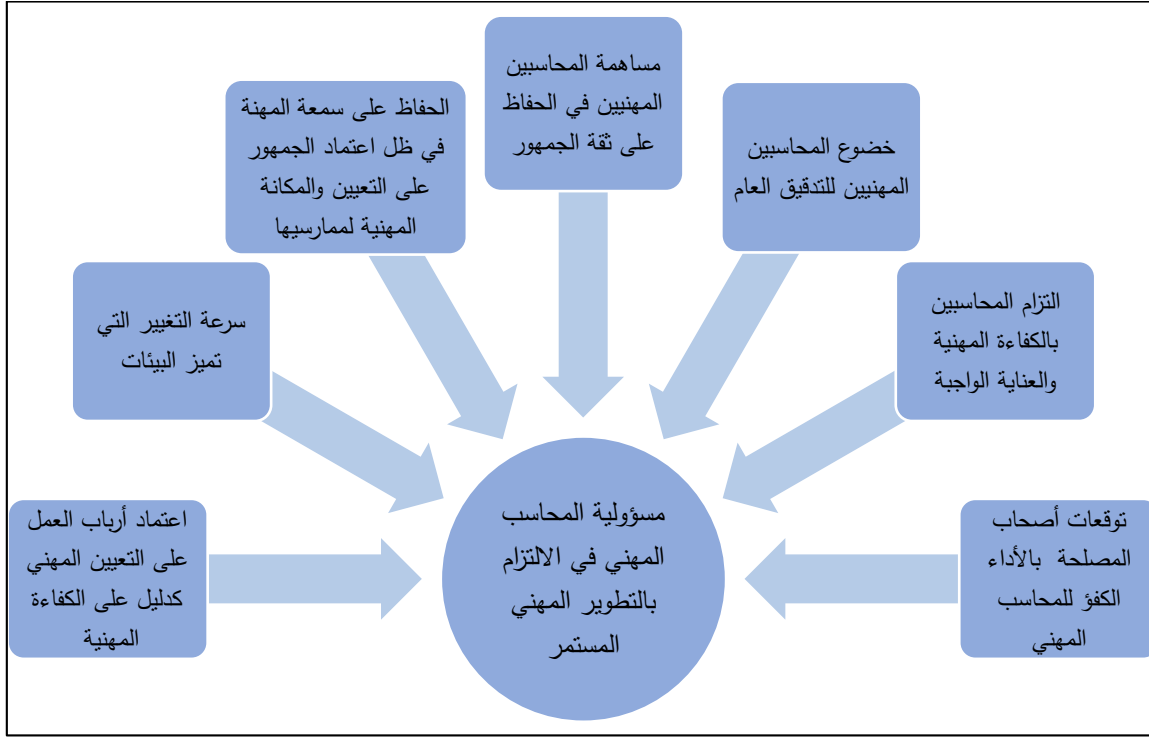
يحدد المعيار ضمن فقرته التاسعة (A9) أن التطوير المهني المستمر ذو الصلة هو ذلك الذي يكون ذو توافق وثيق مع المسؤوليات ضمن دور المحاسب المهني ويساعد في الوقت ذاته على تطوير الكفاءة المهنية اللازمة لأداء هذا الدور والحفاظ عليها.

**2.3 مسؤولية التطوير المهني المستمر:** يتحمل كل من المحاسبون المهنيون والهيئات المسؤولة عن تنظيم المهنة، بشكل أساسي، مسؤولية تطوير الكفاءة المهنية للمحاسب المهني والحفاظ عليها عن طريق الالتزام بالأنشطة المتعلقة بالتطوير المهني المستمر ذات الصلة. في هذا السياق يحدد IES7 مسؤولية كل طرف كالآتي:

**1.2.3 مسؤولية المحاسب المهني:** يتحمل المحاسبون المهنيون مسؤولية الالتزام بأنشطة التطوير المهني ذات الصلة من أجل تطوير الكفاءة المهنية اللازمة والحفاظ عليها، وذلك تحت وطأة تأثير عدة أسباب تحددها الفقرة الثامنة (A8) من نفس المعيار ويمكن تمثيلها في الشكل الآتي:

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

الشكل رقم (12): دواعي مسؤولية المحاسب المهني في التطوير المهني المستمر



المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (IAESB, 2019)

تعتبر مسؤولية المحاسب في الالتزام بالتطوير المهني المستمر التزاماً أخلاقياً يتعداه كشخص إلى دائرة أوسع تمثل المهنة ككل، نظراً لما قد ينجر عن عدم التزامه من عواقب تنعكس على سمعة المهنة ومكانتها، لذلك لا ينظر إلى الكفاءة المهنية في إطار الممارسة المهنية بشكل فردي بقدر ما ينظر إليها بشكل جماعي يعكس مفهوم المهنة كمجموعة وخصائصها. يتحمل الأفراد المهنيين في مجموعهم مسؤولية تطوير الكفاءة المهنية والحفاظ عليها بعد تحقيقها بالشكل الذي يتيح استمرارية صلاحية اعتمادهم كمهنيين بالاستجابة لتوقعات أصحاب المصلحة المعقولة والتغيرات الطارئة خاصة تلك المرتبطة بالتكنولوجيا والمعايير المهنية والنصوص التنظيمية وغيرها؛ وبالتالي زيادة الثقة في الخدمات التي تقدمها المهنة وحماية سمعتها.

**2.2.3 مسؤولية الهيئات المنظمة للمهنة:** تتحمل مسؤولية تقديم المساعدة والدعم للمحاسبين المهنيين في إطار التطوير المهني المستمر ذو الصلة من أجل تطوير الكفاءة المهنية والحفاظ عليها، ويتحقق هذا من خلال الإجراءات الآتية:

- اعتماد المتطلبات المحددة المتعلقة بالتطوير المهني المستمر في وضع وتنفيذ إجراءات القياس والمراقبة والامتثال الملزمة كجزء من عملية ضمان الجودة؛

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

- تعزيز أهمية التعلم مدى الحياة لدى المحاسبين المهنيين والالتزام به؛ حيث يجسد مفهوم التعلم مدى الحياة السعي الدائم والمستمر إلى الكفاءة التقنية والمهارات المهنية والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية لغرض تلبية توقعات المصلحة العامة؛

- تيسير عملية الولوج إلى فرص وموارد التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين.

كما يمكنها تقديم أدوات تساعد المحاسبين المهنيين في رسم وضبط الخطط المتعلقة بالتطوير المهني المستمر، من بين هذه الأدوات: خرائط الكفاءة ونماذج خطط التعلم وأمثلة عن سجل التعلم.

**3.3 قياس التطوير المهني المستمر:** يحدد IES7 ثلاثة نهج يمكن استخدامها لقياس التطوير المهني المستمر وفقا للعوامل الآتية:

- الاعتبارات المتعلقة بالمصلحة العامة بما في ذلك التوقعات العامة، خصائص البيئة المحلية، والمتطلبات التنظيمية ذات الصلة؛

- احتياجات المحاسبين المهنيين إلى التعلم والتطوير متضمنة فهم نطاق الأدوار التي يقومون بتأديتها. تتمثل هذه النهج في:

**1.3.3 النهج القائم على المخرجات (Output-based approach):** يعتمد على إثبات تحقيق المحاسبين المهنيين لنتائج التعلم الواجب تحديدها بوضوح من أجل قياس التطوير المهني المستمر.

**2.3.3 النهج القائم على المدخلات (Input-based approach):** يركز على الساعات أو وحدات التعلم المعادلة، التي تكون محددة مسبقا وبصفة منتظمة، من أجل قياس التطوير المهني الأولي.

**3.3.3 اعتماد كلا النهجين:** يتم عبر:

- الدمج بين استخدام النهجين باستخدام النهج القائم على المخرجات في قياس التطوير المهني الأولي مع إمكانية القياس الكمي للتطوير المهني المستمر عبر استخدام النهج القائم على المدخلات، وهذا في إطار أنشطة التعلم والتطوير التي تنظمها الجهات القائمة على المهنة؛

- عبر الأدلة المقدمة من طرف المهنيين والتي تثبت متابعتهم لأنشطة تعلم وتطوير؛

- الاختلاف في استخدام النهجين على أساس الأدوار الممارسة في إطار مهنة المحاسبة؛

- اعتماد نهج قائم على المدخلات مع السماح للمحاسب المهني بتعويضه بالنهج القائم على النواتج في جزء من التطوير المهني المستمر القائم على المدخلات. ويسمح اعتماد كلا النهجين معا للهيئات المنظمة للمهنة بالمرونة في استخدام نهج القياس، كما يتيح للمهنيين فرصة لاختيار مسار التعلم والتطوير وعدم إجبارهم على اتباع مسار واحد محدد على أن يكون التطوير المهني الأولي ذو صلة بدور المحاسب المهني.

## الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

**4.3 مراقبة التطوير المهني المستمر وتنفيذه:** يؤكد IES 7 في فقرته الثامنة والعشرين (A 28) على أهمية الأدلة التي يمكن التحقق منها فيما يتعلق بالتطوير المهني المستمر لزيادة ثقة أصحاب المصلحة في أنه يحقق الهدف المنشود منه ويسهم في تعزيز الكفاءة المهنية للمحاسبين المهنيين.

تتنوع الأدلة التي يمكن التحقق منها والتي تجسد الالتزام بالتطوير المهني المستمر حسب الطريقة المعتمدة في قياس التطوير المهني المستمر كالاتي:

**1.4.3 نهج النواتج:** يمكن أن تمثل الأمثلة التالية أدلة يمكن التحقق منها: نتائج الامتحانات؛ مؤهلات متخصصة أو مؤهلات أخرى؛ سجلات الأعمال المنجزة التي تم التحقق منها مقابل خريطة كفاءة؛ المواد المنشورة...

**2.4.3 نهج المدخلات:** من بين الأدلة التي يمكن التحقق منها: المواد التعليمية، التدريب الافتراضي، الوفاء بأهداف جداول الأعمال التي تتحقق من أهمية المحتوى، كما يمكن تأكيد وجود قدر مكتمل من أنشطة التعلم والتطوير مثبتا بحجم ساعي وتحت إشراف مدرب أو مرشد أو صاحب عمل...

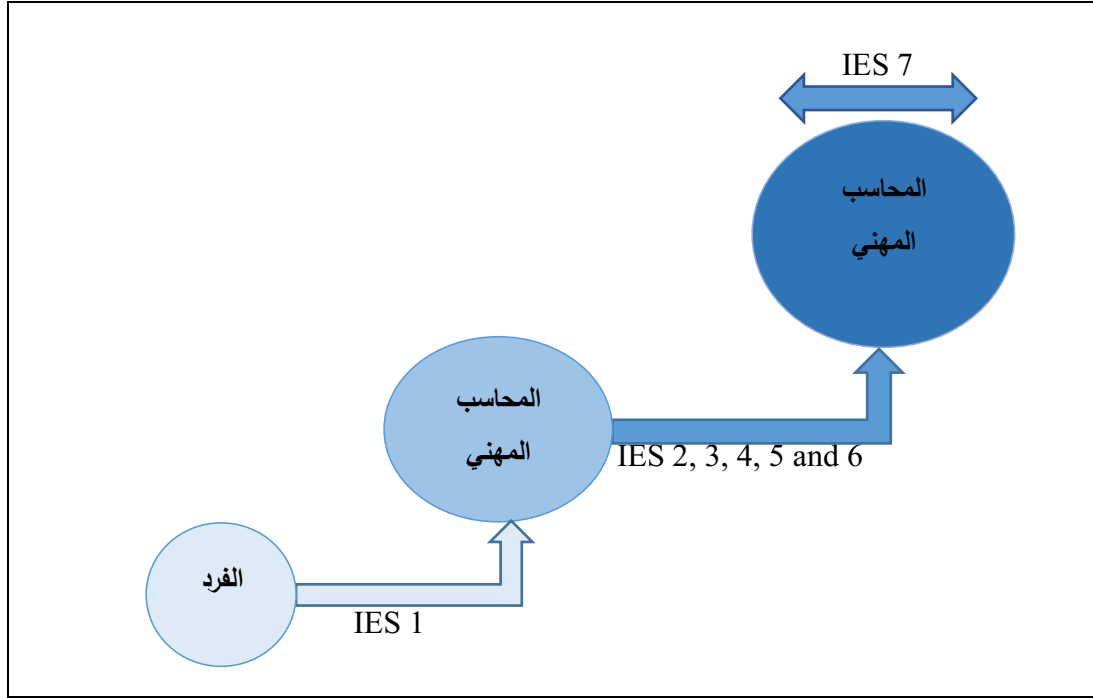
يستلزم إثبات الأدلة الموضحة أعلاه، حسب نص الفقرة التاسعة والعشرين (A 29) من IES 7 التزام المحاسبين المهنيين بمسؤولياتهم في:

- الاحتفاظ بالسجلات والوثائق المتعلقة بتطويرهم المهني المستمر؛
  - تقديم أدلة يمكن التحقق منها، بناء على الطلب، لإثبات امتثالهم لمتطلبات التطوير المهني المستمر.
- كما ينص المعيار على مراقبة عملية التطوير المهني المستمر سواء تعلق الأمر بمراقبة المحاسبين المهنيين أو الهيئات المحاسبية المهنية بشكل منتظم ويعتبر أن أي فشل للمحاسب المهني في الحفاظ على الكفاءة المهنية وتطويرها يعتبر انتهاكا لمدونة الأخلاقيات.

بعد استعراض محتوى معايير التعليم المحاسبي الدولية، يمكن تقديم عملية تطوير المحاسب المهني كالاتي:



الشكل رقم (13): تطوير المحاسب المهني



المصدر: (IAESB, 2014a, p. 1) بتصرف.

يدخل الفرد برنامجا محاسبيا مهنيا وفق متطلبات دخول محددة (IES 1)، يتابع بعدها البرنامج وفق ما هو محدد في IES 2، IES 3، IES 4، IES 5، و IES 6 التي تشكل هذه المعايير مجتمعة ما يسمى بالتطوير المهني الأولي المتجسد في التعلم والتطوير الذي يطور من خلاله المحاسب المهني المحتمل للمرة الأولى الكفاءة المهنية المطلوبة التي تمكنه من الوفاء بمتطلبات دوره المستقبلي كمحاسب مهني، تتم العملية وفق ثلاثة مراحل: التعليم المحاسبي المهني، الخبرة العملية، والتقييم، ليستمر في مرحلة لاحقة عبر مساره المهني في المحافظة عليها عن طريق التطوير المهني المستمر وهو ما يحدده IES 7.

#### 4 الكفاءة المهنية للشركاء المسؤولين عن التدقيق (IES 8)

يعنى المعيار بوصف الكفاءة المهنية التي يتعين على المحاسبين المهنيين تطويرها والحفاظ عليها عند أداء دور الشريك المسؤول عن تدقيق القوائم المالية، كما يمكن تطبيق متطلباته على المحاسبين المهنيين الذين يؤدون دورا مماثلا لدور الشريك في عملية تدقيق المعلومات المالية التاريخية امتثالا للمعايير الدولية للتدقيق أو غيرها من معايير التدقيق ذات الصلة أو غير ذلك من أنواع التعاقدات التي توفر التأكيد والخدمات ذات الصلة.

حسب الفقرتين السابعة عشر والثامنة عشر (A17-A18) من نفس المعيار، فإنه يهدف إلى تحديد الكفاءة المهنية التي يطورها المحاسبون المهنيون ويحافظون عليها عند أداء دور الشريك المسؤول عن التدقيق.

### الخلاصة

من خلال ما تم التطرق إليه في هذا الفصل، يمكن القول أن التعليم المحاسبي شكل ولا يزال محط تركيز لتحسين الصلة بينه وبين الأداء المهني. كنتيجة لذلك برزت أهمية أطر الكفاءة وفعاليتها كمفتاح للتعليم المهني؛ كونها تصمم بالأساس لمساعدة الأطراف ذات المصلحة بمن فيهم المهنيين الطامحين والحاليين والجمهور المستفيد من خدمات مهنة المحاسبة على فهم المتطلبات المعرفية وتقييم المهارات اللازمة للأدوار الحالية والمرغوبة، إضافة إلى استيعاب الحاجة إلى القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية التي تدعم أطر الكفاءة هاته متضمنة فهم احتياجات التطوير المهني المستمر طوال مسارهم المهني كون التعلم مدى الحياة يساعد المحاسبين على تلبية المتطلبات الأخلاقية.

أمام الحاجة المتزايدة لتعزيز وتوحيد القاعدة التعليمية للمحاسبين المهنيين على المستوى الدولي توجه الاتحاد الدولي للمحاسبين إلى إصدار معايير التعليم المحاسبي الدولية (IES) عبر مجلسه (IAESB) وفق منهج شامل للكفاءة المهنية قائم على المخرجات ويتخذ باقي المعايير كإطار الكفاءة الذي تشكل من خلاله فلسفتها التعليمية الهادفة لتكوين مخرجات بمقاييس دولية مع إمكانية تلبية التغير في الأدوار ضمن المهنة.

تحدد المعايير المذكورة بوضوح متطلبات الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني، بناء وتطوير الكفاءة وتقييمها خلال مرحلة التطوير المهني، كما تحدد التطوير المهني المستمر للحفاظ عليها. وعلى الرغم من أن معايير التعليم المحاسبي الدولية موجهة إلى الهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين إلا أنها تشكل إطاراً توجيهياً غنياً لجودة التعليم المحاسبي واستدامته، باعتبارها تصدر عن جهة هي الواضعة لمعايير المهنة التي تبنت العديد من الدول فلسفتها وتطبيقها بشكل مباشر أو عبر تكييفها مع البيئة المحلية ضمن قالب معين من القوانين والتنظيمات.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

### تمهيد

تعتبر مهنة المحاسبة في الجزائر حديثة التطور بالنسبة لتطور المهنة على الصعيد الدولي الذي تم عرضه ضمن محتوى الفصل الأول من هذه الدراسة، وقد تجسد تطور المهنة في الجزائر، باعتبارها مهنة مجتمعية، عقب الإصلاحات الهيكلية والمؤسسية التي شهدتها البلاد، والتي استدعتها التوجهات السياسية والاقتصادية، تلبية للانفتاح الدولي وحركة رؤوس الأموال الأجنبية وسعيها إلى الانخراط في المنظمات الرائدة وتبني المعايير الدولية بما يكسبها الشرعية والاعتراف الدولي في حدود مراعاة السيادة الوطنية وخصائص البيئة المحلية.

امتد تطور مهنة المحاسبة في الجزائر إلى المعايير التي تحكم المهنة بما في ذلك المعايير المهنية ومعايير التأهيل التي يخضع لها المسار التعليمي للمهنيين.

بناء على ما سبق، سيتم التطرق في هذا الفصل إلى العناصر الآتية:

المبحث الأول: توصيف منظومة مهنة المحاسبة القانونية في الجزائر

المبحث الثاني: المسار التعليمي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

المبحث الثالث: موقع الكفاءة في برنامج التعليم المحاسبي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### المبحث الأول: توصيف منظومة مهنة المحاسبة القانونية في الجزائر

كان للمحطات التي مرت بها الجزائر والممتدة على فترات زمنية متلاحقة من الاستعمار، الاستقلال، تبني النهج الاشتراكي وبعدها التحول إلى اقتصاد السوق ومحاولة تبني المعايير الدولية، الأثر على مهنة المحاسبة والتدقيق باعتبارها مرتبطة مباشرة بكل تطور مؤسسي تشهده البلاد، سواء كمنظومة مهنية تتولى الإشراف والعمل على إرساء معايير مهنية ومراقبة تنفيذها والامتثال لها أو كأدوار ضمن مهمة تعكس وضعية الأعمال وتهدف إلى إيصال المعلومات ذات الجودة إلى أصحاب المصلحة، وقد تجلّى الأمر من خلال التطورات في التشريعات والتنظيمات الآتي تعدادها.

#### المطلب الأول: التطورات في منظومة التشريعات المهنية

شهدت منظومة التشريعات المتعلقة بالمهنة المحاسبية في الجزائر ثلاث محطات رئيسية جسدت الإصلاحات الأساسية المتعلقة بالمهنة، والمتضمنة في كل من الأمر 71-82 المؤرخ بتاريخ 29 ديسمبر 1971، القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أبريل 1991، والقانون 10-01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010؛ لذلك سيتم تقديم التطورات في منظومة التشريعات المهنية عبر مراحل مقسمة على أساس محطات الإصلاح المذكورة مع التطرق لكل من محركات الإصلاح ومميزاته.

#### 1 المرحلة الممتدة من 1962 إلى 1991

استمرت الجزائر غداة الاستقلال في العمل بالنصوص التشريعية الفرنسية في مجال المحاسبة والمتمثلة في المخطط المحاسبي العام (PCG) الصادر عام 1957 تطبيقا للقانون رقم 62-157 الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 1962، المتعلق بتمديد العمل بالنصوص القانونية الفرنسية مع مراعاة الأمور التي تمس السيادة الوطنية، وقد كان هذا الإطار التشريعي كافيا للاستجابة لمتطلبات تلك المرحلة وعلى وجه الخصوص ضمان استمرارية تدفق المعلومات الاقتصادية والمالية الموجهة إلى الإدارة الوطنية ومنها إدارة الضرائب (هوام & أحمودة، 2023، ص 33). أما فيما يتعلق بتدقيق الحسابات، لم يتم تخصيص نصوص قانونية إلى غاية 1970 حسب الأمر رقم 69-107 بتاريخ 31 ديسمبر 1969 والمتضمن في قانون المالية 1970 (هوام & أحمودة، 2023، ص 33)، أين تم ذكر مصطلح "مندوبي الحسابات" (Commissaires aux Comptes) الذين يتولى تعيينهم وزير المالية لغرض تأمين مشروعية حسابات الشركات الوطنية والمؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الصناعي أو التجاري وصحتها وتحليل وضعها الخاص بالأصول والخصوم (الأمر رقم 69-107، 1969، المادة 39).

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

تم في خطوة لاحقة تحديد واجبات ومهام مندوبي الحسابات في المؤسسات العمومية أو شبه العمومية بموجب المرسوم رقم 70-173 المؤرخ بتاريخ 16 نوفمبر 1970 وكانت مهمة التدقيق محصورة في المندوبين المعيّنين من قبل وزير المالية من فئات (مرسوم رقم 70-173، 1970، المادة 1): المراقبين العاميين للمالية مراقبي المالية ومفتشي المالية وبصفة استثنائية تقتضيها الحاجة موظفي وزارة المالية ذوي الكفاءة.

في عام 1971، صدر الأمر رقم 71-82 المؤرخ بتاريخ 29 ديسمبر 1971 والمتضمن تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب، متضمنا في مجموعه (61) مادة مدرجة ضمن ستة فصول تحدد على التوالي: أحكام عامة حول اختصاص الخبراء المحاسبين والمحاسبين، شروط الدخول إلى المهنة، وممارسة المهنة، المجلس الأعلى للمحاسبة: تشكيله، تسييره واختصاصاته، التمرين، الخدمة المدنية، أحكام عامة، وفي الختام أحكام انتقالية. وأهم الإصلاحات التي تضمنها الأمر 71-82:

- حدد المهن المحاسبية في مهنتين: الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد (أمر رقم 71-82، 1971).
- استحداث مجلس أعلى للمحاسبة (CSC) تحت سلطة وزير المالية (أمر رقم 71-82، 1971، المادة 3)، كلف نفس المجلس بمهمة إعداد المخطط الوطني المحاسبي (PCN) لإحلاله محل المخطط المحاسبي العام (PCG) الفرنسي المعمول به، وإعداد مخططات محاسبية قطاعية، إضافة إلى مساعدة المؤسسات على تطبيق المخطط المحاسبي المقبل والرد على طلبات المشورة التي تصله في مجالات اختصاصه (أمر رقم 71-82، 1971، المادة 38-39)؛ حيث تجلت فكرة ضرورة وجود مرجعية محاسبية تترجم التطور الذي شهده الاقتصاد وبالأخص التغيير الذي مس كلا من المفاهيم وطرق التسيير كخطوة لتلبية الاحتياجات الناجمة عن تبني النهج الاشتراكي (بوسبعين & حسياني، 2018، ص. 34).

- اعتبر محافظة الحسابات كمهمة يمكن للخبير المحاسب والمحاسب المعتمد القيام بها في المؤسسات الخاصة التي لم يكلفوا بمسك حساباتها أو وضع ميزانيتها وحسابات نتائجها (أمر رقم 71-82، 1971، المادة 47-48)، وبذلك تبقى ممارسة محافظة الحسابات في المؤسسات العمومية وشبه العمومية تمارس من قبل أعوان وزارة المالية المحددين بموجب المرسوم رقم 70-173.

تم تدعيم هذا الأمر بإصدار المرسوم رقم 72-83 المؤرخ بتاريخ 18 أبريل 1972، المتضمن نظام الدروس للحصول على شهادة ليسانس في العلوم المالية والمرسوم رقم 72-84 المؤرخ بنفس التاريخ، والمتعلق بعملية التكوين المهني للخبراء المحاسبين المبنية على حصولهم على شهادة الليسانس في العلوم المالية. بعدها توجت الجهود المبذولة بصدور الأمر رقم 75-35 المؤرخ بتاريخ 29 أبريل 1975 المتعلق بالمخطط المحاسبي الوطني، والذي وضع حيز التنفيذ على سبيل الإلزام ابتداء من 01 جانفي 1976.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

في سنة 1980، تم استحداث مجلس المحاسبة كهيئة رقابية حيث أوكلت إليه مهمة مراقبة الحسابات المتضمنة لمجموع العمليات المالية والحسابية وكذا التحقق من دقتها وصحتها ونزاهتها (قانون رقم 80-05، 1980، المادة 5)، كما تم تعديل الهيكل التنظيمي لوزارة المالية باستحداث المفتشية العامة للمالية وأوكلت إليها مهمة مراقبة التسيير المالي والمحاسبي في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، المؤسسات الاشتراكية ووحداتها وفروعها والخدمات الاجتماعية التابعة لها، استغلالات القطاع المميز ذاتيا، صناديق الضمان الاجتماعي والمنح العائلية والتقاعد والتأمينات والتعاون، وبصفة عامة، كل المؤسسات العمومية ذات الطابع الاجتماعي، إضافة إلى أي شخص معنوي يتلقى إعانات من قبل الدولة أو الجماعات المحلية، كذلك إمكانية مراجعة حسابات التعاونيات والجماعات (مرسوم رقم 80-53، 1980، المادة 1-2).

كما استمر العمل بالأمر رقم 75-35 إلى غاية بداية الإصلاحات الاقتصادية الجديدة ابتداء من 1988، والبدء في التفكير في تبني اقتصاد السوق بدل الاقتصاد الموجه؛ من خلال صدور القانون 88-01 المؤرخ في 12 جانفي 1988 المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية.

### 2 المرحلة الممتدة من 1991 إلى 2010

تعد سنة 1991 منعرجا حاسما في تاريخ تدقيق الحسابات في الجزائر (ع. ع. عبد الصمد، 2018، ص 254) وكذا المحاسبة؛ ففي 01 ماي 1991، صدر القانون رقم 91-08 المؤرخ بتاريخ 27 أفريل 1991، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والذي عرفت مهنة المحاسبة والتدقيق على إثره قدرا من الاستقلالية والتحرر من التبعية للدولة، أهم الإصلاحات التي جاء بها هذا القانون:

- استحداث مهنة محافظ الحسابات مهمته الشهادة بصحة وانتظامية حسابات الشركات التجارية والهيئات المتمثلة في الجمعيات والتعاضديات الاجتماعية والنقابات\* (قانون رقم 91-08، 1991، المادة 1، 27)
- إنشاء المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين (المصنف) كجهاز مهني يجمع تحت مظلته المهن الثلاثة (قانون رقم 91-08، 1991، المادة 5)، يسهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها ومنح الاعتمادات؛ وبذلك تخلت الدولة بموجب هذا القانون على صلاحيات منح الاعتماد وصلاحيات التكوين وكذا مراقبة النوعية المهنية والتقنية لأعمال المهنيين.

---

\* اتسعت لاحقا مجالات اختصاصات محافظ الحسابات لتشمل المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ومراكز البحث والتنمية وهيئات الضمان الاجتماعي والدواوين العمومية ذات الطابع التجاري والمؤسسات العمومية غير المستقلة (أمر رقم 95-27 مؤرخ في 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، 1995).

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

كما شهدت هذه المرحلة عدة تطورات ساهمت في تنظيم المهنة وتدعيمها، تجلت في صدور عدد من النصوص التنظيمية:

- المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 1992، المحدد لتشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله.
- المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ بتاريخ 15 أفريل 1996، المتضمن لقانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والذي يعتبر المصدر الأول لأخلاقيات المهنة في الجزائر (ع. ع. عبد الصمد، 2018، ص 173).
- المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ بتاريخ 25 سبتمبر 1996، المتضمن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) وتنظيمه.
- المرسوم التنفيذي رقم 96-431 المؤرخ بتاريخ 30 نوفمبر 1996، المتضمن كفايات تعيين محافظي الحسابات.
- المرسوم التنفيذي رقم 97-457 المؤرخ في 01 ديسمبر 1997، المتضمن تطبيق المادة الحادية عشرة (11) من القانون 91-08 والمتعلقة بالمقاييس المعتمدة لتقدير الإجازات والشهادات المخولة لحق ممارسة المهنة والتي تتولى المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين نشرها.
- المرسوم التنفيذي رقم 97-458 المؤرخ بتاريخ 01 ديسمبر 1997 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92-20 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 1992، المحدد لتشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله.
- المقرر المؤرخ بتاريخ 24 مارس 1999، المتضمن الموافقة على الإجازات والشهادات وشروط الخبرة المهنية التي تسمح بممارسة المهنة.
- المرسوم التنفيذي رقم 01-351 المؤرخ بتاريخ 10 نوفمبر 2001، المتضمن تطبيق الاقتراح المنصوص عليه في قانون المالية 2000 المتعلق بكفايات مراقبة استخدام الإعانات التي تقدمها الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات.
- المرسوم التنفيذي رقم 01-421، المؤرخ بتاريخ 20 ديسمبر 2001 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92-20 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 1992، الذي نص على إنشاء مجالس جهوية تابعة للمصنف.
- المرسوم التنفيذي رقم 07-210 المؤرخ بتاريخ 04 جويلية 2007، المحدد لشروط إعادة تقييم التثبيات العينية في المؤسسات والهيئات التي تخضع للقانون التجاري، وقد أوكلت ضمن نفس المرسوم لمحافظ



## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الحسابات مهمة إعداد تقرير يوجه إلى الهيئة الاجتماعية المختصة، يبدي فيه رأيه حول إعادة التقييم وكذا حول السبل والطرق المستعملة.

تجدر الإشارة أن الجزائر اضطرت مجددا إلى تعديل المخطط المحاسبي الوطني ولهذا قامت بتشكيل لجنة خاصة أشرفت على عملية الإصلاح الجديدة، أسندت المهمة إلى خبراء فرنسيين (بوسبعين & حسياني، 2018، ص 39)، لتتوج في النهاية بصدر القانون رقم 07-11 مؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي الذي وضع حيز التنفيذ ابتداء من أول جانفي 2009 وهو التاريخ نفسه الذي حدد لإلغاء الأحكام المخالفة وفي مقدمتها الأمر 75-35 المؤرخ بتاريخ 29 أفريل 1975، المتضمن المخطط الوطني للمحاسبة.

- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ بتاريخ 26 ماي 2008، المتضمن تطبيق الأحكام التي تضمنها القانون رقم 07-11، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي في بعض مواد.
- القرار المؤرخ بتاريخ 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.
- القرار المؤرخ بتاريخ 26 جويلية 2008، المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد العمال والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة التي نص عليها المرسوم التنفيذي رقم 08-156 في مادته الثالثة والأربعين (43).

يمكن القول أن هذه المرحلة فتحت المجال لدخول المهنة أمام من يحوزون على الشروط المحددة وشكلت نهايتها تمهيدا لدخول مرحلة جديدة تمثلت في تبني نظام محاسبي مالي جديد كخطوة لمسايرة مقتضيات العولمة وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية؛ وهو ما شكل نقطة تحول رئيسية للمهنة في خضم ما مسها من إصلاحات.

### 3 المرحلة الممتدة من 2010 إلى يومنا هذا

أهم ما ميز هذه المرحلة هو صدور القانون رقم 10-01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010، المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والذي حمل في طياته عددا من الإصلاحات المتمثلة أساسا في:

- الإبقاء على ثلاث مهن محاسبية تتمثل في الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، والمحاسب المعتمد كما في القانون 91-08.
- استرجاع الدولة ممثلة في وزارة المالية وبالتحديد وزير المالية لصلاحيات التكوين ومنح الاعتمادات لمهنيي المحاسبة، وكذا مراقبة النوعية المهنية والتقنية لأعمالهم.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- إلغاء المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين (المصف) وتعويضها بثلاث هيئات مهنية هي المصف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
- استحداث معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب.
- وبهذا فقدت المنظمات المهنية، في ظل الإصلاح المحاسبي، الصلاحيات التي كانت تتمتع بها المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين (المصف) وأصبحت تحت الوصاية المباشرة لوزارة المالية، حيث تتولى العمل بالتنسيق مع وزير المالية عن طريق ممثلي مجالسها.
- تلا صدور هذا القانون صدور عدة نصوص أخرى تجسدت فيما يأتي:
- الأمر رقم 02-10 المؤرخ بتاريخ 26 أوت 2010 الذي يتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل والمتمم للأمر رقم 95-20 المؤرخ بتاريخ 17 جويلية 1995.
- القانون رقم 08-10 المؤرخ بتاريخ 27 أكتوبر 2010، المتضمن الموافقة على الأمر 02-10 المتعلق بمجلس المحاسبة.
- صدور عدد من المراسيم التنفيذية المؤرخة بتاريخ 27 جانفي 2011 كالآتي:
- المراسيم التنفيذية التي تحمل الأرقام الآتية: 11-24، 11-25، 11-26، 11-27 و 11-28 التي تحدد تشكيلة وصلاحيات وقواعد سير المجلس الوطني للمحاسبة، والمجالس الوطنية لكل من المصف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين على التوالي.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-30 المحدد لشروط وكذا كفايات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-31 المتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المتعلق بتعيين محافظي الحسابات.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-72 المؤرخ بتاريخ 16 فيفري 2011، المحدد للشهادات الجامعية التي تعطي حق المشاركة في مسابقة الدخول إلى معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-73 المؤرخ بتاريخ 16 فيفري 2011، المحدد لكفايات ممارسة المهمة التضامنية لمحافظة الحسابات.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- المرسوم التنفيذي رقم 11-74 المؤرخ بتاريخ 16 فيفري 2011، المحدد للشروط والكيفيات التي تتعلق بتنظيم الامتحان النهائي، بصفة انتقالية، للحصول على شهادة الخبير المحاسب.
- القرار المؤرخ بتاريخ 26 مارس 2013، المحدد لشروط المساحة والمرافق الصحية والتجهيزات التي يجب توفرها في المحل المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد تطبيقاً لأحكام المادة الرابعة(4) من المرسوم التنفيذي رقم 11-31 المؤرخ بتاريخ 27 جانفي 2011.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ بتاريخ 26 ماي 2011، المحدد لمعايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها.
- القرار الوزاري المشترك المؤرخ بتاريخ 24 ماي 2012، الذي يعين مركز الامتحان ويحدد الكيفيات العملية للامتحان النهائي للحصول على شهادة الخبير المحاسب وكذا تشكيلة لجنة المداولات.
- المرسوم التنفيذي 12-288 المؤرخ بتاريخ 21 جويلية 2012، المتضمن إنشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب وتنظيمه وسيره.
- المقرر المؤرخ بتاريخ 08 أكتوبر 2012، الذي يتضمن إنشاء اللجان متساوية الأعضاء المختصة بأسلاك موظفي مجلس المحاسبة.
- المقرر المؤرخ في 02 ديسمبر 2012، المتضمن تجديد تشكيلة اللجان الإدارية متساوية الأعضاء المختصة بأسلاك موظفي مجلس المحاسبة.
- المرسوم التنفيذي رقم 13-10 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 2013، الذي يحدد محتواه درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من قبل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد أثناء ممارسة مهامهم وكذا العقوبات التي تقابل الأخطاء على حسب درجتها، وقد صدر هذا المرسوم كخطوة لاحقة للإصلاحات التي تبنتها الجزائر سنة 2010، كما صدر قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب الذي حافظ على مكونات المرسوم 96-136 فيما يتعلق بالحقوق والواجبات المرتبطة بمهنيي المحاسبة والتدقيق إلا أنه جاء مستمداً من دليل قواعد السلوك المهني الصادر عن مجلس المعايير الدولية لأداب وسلوك المهنة (IESBA) التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) حيث يتضمن: النزاهة؛ الموضوعية والاستقلالية؛ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة؛ السرية؛ الالتزام بالسلوك المهني(ع.ع. عبد الصمد، 2018، ص 190).
- المرسوم التنفيذي رقم 13-171 المؤرخ بتاريخ 23 أفريل 2013، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 11-74 المحدد للشروط والكيفيات التي تتعلق بتنظيم الامتحان النهائي، بصفة انتقالية، للحصول على شهادة الخبير المحاسب.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد قائمة الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب.
- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد عدد وطبيعة ومعامل وبرنامج الاختبارات وكذا تشكيل لجنة الاختبارات والقبول بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب.
- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 12 ديسمبر 2022، يحدد قائمة الشهادات التي تمنح من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التعليم العالي والبحث العلمي وكذا من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التكوين والتعليم المهنيين والتي تخول حق القبول في التربص المهني لممارسة مهنة المحاسب المعتمد.
- كما تم إصدار ثمانية عشر معيار جزائري للتدقيق (NAA) تحدد المحتوى والمنهجية لتنفيذ مهام المهنيين بالاعتماد على المعايير الدولية للتدقيق (ISA) التي يصدرها IFAC، تمثل في مفهومها مؤشرات يحتذي بها المدقق في العمليات المتعلقة بالقياس والحكم أثناء أدائه للمهام الموكلة إليه (مزياني، 2021، ص 35)، وتستهدف جميع أشكال التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية، موزعة عبر خمس مجموعات كالاتي:
- **المجموعة الأولى:** وتضم أربعة (04) معايير (مقرر رقم 002، 2016):
  - المعيار الجزائري للتدقيق 210 "اتفاق حول أحكام مهام التدقيق"،
  - المعيار الجزائري للتدقيق 500 "التأكيدات الخارجية"،
  - المعيار الجزائري للتدقيق 560 "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة"،
  - المعيار الجزائري للتدقيق 580 "التصريحات الكتابية"
- **المجموعة الثانية:** تضم أربعة (04) معايير (مقرر رقم 150 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، 2016):
  - المعيار الجزائري للتدقيق 300 "تخطيط تدقيق الكشف المالية"
  - المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة"
  - المعيار الجزائري للتدقيق 510 "مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية"،
  - المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشف المالية".
- **المجموعة الثالثة:** تضم أربعة (04) معايير (المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، 2017):
  - المعيار الجزائري للتدقيق 520 "الإجراءات التحليلية"،
  - المعيار الجزائري للتدقيق 570 "استمرارية الاستغلال"،
  - المعيار الجزائري للتدقيق 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين"،

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- المعيار الجزائري للتدقيق 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق".
- المجموعة الرابعة: تضم أربعة (04) معايير (مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، 2018):
  - المعيار الجزائري للتدقيق 230 "وثائق التدقيق"؛
  - المعيار الجزائري للتدقيق 501 "العناصر المقنعة-اعتبارات خاصة"؛
  - المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السبر في التدقيق"؛
  - المعيار الجزائري للتدقيق 540 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به".
- المجموعة الخامسة: تضم ثلاثة (03) معايير (المقرر رقم 121 المؤرخ في 01 جوان 2024 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، 2024):
  - المعيار الجزائري لإدارة الجودة 1 "إدارة الجودة من طرف المكاتب التي تقوم بإجراء تدقيقات أو فحوصات محدودة للكشوف المالية أو مهام التأكيد الأخرى أو الخدمات ذات الصلة؛
  - المعيار الجزائري لإدارة الجودة 2 "فحوصات جودة المهمات"؛
  - المعيار الجزائري للتدقيق 220 "إدارة الجودة لتدقيق الكشوف المالية".
- المجموعة السادسة: تضم ثلاثة (03) معايير (مقرر رقم 212 المؤرخ في 18 نوفمبر 2024 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، 2024)
  - المعيار الجزائري للتدقيق 701 "الإبلاغ عن المسائل الجوهرية للتدقيق في تقرير المدقق المستقل"؛
  - المعيار الجزائري للتدقيق 705 "التعبير عن الرأي المعدل في تقرير المدقق المستقل"؛
  - المعيار الجزائري للتدقيق 706 "فقرات الملاحظة والفقرات المتعلقة بنقاط أخرى في تقرير المدقق المستقل".
- المجموعة السابعة: تضم ثلاثة (03) معايير (مقرر رقم 249 المؤرخ في 28 ديسمبر 2024 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، 2024)
  - المعيار الجزائري للتدقيق 240 "مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بالغش عند تدقيق القوائم المالية"؛
  - المعيار الجزائري للتدقيق 450 "تقييم الاختلالات المكتشفة خلال التدقيق"؛
  - المعيار الجزائري للتدقيق 320 "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التدقيق".

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

### المطلب الثاني: الهيئات المشاركة في تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر في ضوء القانون 01-10

تتشارك في تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر ثلاث أجهزة متفاوتة الصلاحيات.

#### 1 وزارة المالية

تتولى وزارة المالية كأحد أجهزة الدولة وبرئاسة الوزير المكلف بالمالية صلاحيات التكوين ومنح الاعتمادات لمهنيي المحاسبة من خلال المجلس الوطني للمحاسبة، كما تتولى البث في المشاريع المقترحة من قبل مختلف أصناف المهنيين والمتعلقة بأخلاقيات المهنة واتخاذ قرار اعتمادها من عدمه عبر أحد هياكلها المتمثل في المديرية العامة للخزينة والتسيير المحاسبي للعمليات المالية للدولة\* التي من ضمن مهامها السهر على إعداد القواعد والإجراءات المتعلقة بالمحاسبة (مرسوم تنفيذي رقم 21-252، 2021، المادة 4)؛ بذلك يتم التنسيق بين المنظمات المهنية والوزير المكلف بالمالية عن طريق ممثليه في مجالس المنظمات المهنية فيما يتعلق بأمور التقييس المحاسبي والواجبات المهنية والتسعيرة المتعلقة بالخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بالمهنة المحاسبية (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 16-17).

#### 2 المجلس الوطني للمحاسبة

##### 1.2 تعريفه ومهامه

**1.1.2 تعريفه:** أنشأ المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي 96-318 المؤرخ بتاريخ 25 سبتمبر 1996، المتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة، وتنظيمه (مرسوم تنفيذي رقم 96-318، 1996، المادة الأولى)، وهو عبارة عن هيئة استشارية تعمل تحت سلطة وزير المالية ذات طابع وزاري مشترك ومهني مشترك (مرسوم تنفيذي رقم 96-318، 1996، المادة 2)، وتم تحديث هيكلته وفقا للمادة الرابعة (4) والخامسة (5) من القانون 01-10.

**2.1.2 مهامه:** نصت المادة الرابعة (4) من القانون 01-10 على تولي المجلس الوطني للمحاسبة مهامها تندرج ضمن ثلاثة خطوط رئيسية تتمثل في الاعتماد، التقييس المحاسبي، وتنظيم ومتابعة المهنة المحاسبية. جاء تفصيل المهام المدرجة وفق الخطوط الرئيسية السابق ذكرها كالآتي (مرسوم تنفيذي رقم 11-24، 2011):

\* المديرية العامة للخزينة سابقا.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- **مهام الاعتماد:** حددتها المادة العاشرة (10) من نفس المرسوم كآلاتي: استقبال الطلبات الخاصة بالاعتماد وطلبات التسجيل في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والفصل فيها،

- تقييم صلاحية الإجازات والشهادات التي يحوزها المترشحون الراغبون في الحصول على الاعتماد والتسجيل في جدول المنظمات المهنية،
- إعداد قائمة المهنيين المسجلين في الجدول ونشرها،
- تلقي واستقبال الشكاوى التأديبية في حق المهني بكل أنواعها والبث فيها،
- تنظيم المراقبة المتعلقة بالنوعية المهنية وبرمجتها،
- استقبال المشاريع المقترحة من قبل مختلف أصناف المهنيين والمتعلقة بأخلاقيات المهنة، ودراستها وعرضها للموافقة؛ ويتم ذلك بإرسالها إلى المديرية العامة للخزينة والتسيير المحاسبي للعمليات المالية للدولة من أجل البث فيها واتخاذ قرار اعتمادها من عدمه.

- **مهام التقييس المحاسبي:** حددها نص المادة (11) كآلاتي:

- جمع المعلومات التي تتعلق بالمحاسبة وكذا الوثائق واستغلالها وتدريبها،
- تحقيق أو العمل على تحقيق جميع الدراسات والتحليل في مجال تطوير الأدوات والمسارات المحاسبية وتطويرها،
- اقتراح جميع الإجراءات الهادفة إلى تقييس المحاسبات،
- دراسة كل مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة مع إبداء الرأي فيها وتقديم التوصيات بخصوصها،
- المساهمة في تطوير الأنظمة والبرامج الخاصة بالتكوين المحاسبي وكذا تحسين المستوى في المجال،
- متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يرتبط بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق،
- متابعة التطورات المرتبطة بالمحاسبة على الصعيد الدولي فيما يتعلق بالمناهج والنظم والأدوات،
- القيام بتنظيم التظاهرات والملتقيات التي تدرج مواضيعها ضمن حدود صلاحياته.

- **مهام تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية:** حددها نص المادة (12) كآلاتي:

- المساهمة في ترقية المهن المحاسبية،
- المساهمة في تطوير الأنظمة والبرامج التكوينية وتحسين مستوى المهنيين في مجال المحاسبة،

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- متابعة التطور الحاصل في المناهج والنظم والأدوات التي تتعلق بالتكوين المحاسبي على الصعيد الدولي،
- متابعة وضمان تحيين العناية المهنية،
- إجراء دراسات في المحاسبة وما يرتبط بها من ميادين ونشر النتائج المتوصل إليها،
- مساعدة الهيئات المكلفة بالتكوين المحاسبي،
- تنظيم أو المساهمة في تنظيم الورشات التكوينية المعدة كنتيجة لإدخال قواعد محاسبية جديدة،
- القيام بالأبحاث ذات الصلة بإعداد أدوات جديدة توضع تحت تصرف المهنيين من المحاسبين.

### 2.2 تنظيمه: من أجل ضمان السير الحسن للمجلس الوطني للمحاسبة، تم تزويده بالأجهزة الآتية:

**1.2.2 الأمانة العامة:** الأمانة العامة هي جهاز موضوع تحت سلطة رئيس المجلس الوطني للمحاسبة، يقوم بتسييرها الأمين العام بمساعدة أربعة (4) مديري دراسات وثمانية (8) رؤساء دراسات (مرسوم تنفيذي رقم 11-24، 2011، المادة 5). يتولى رئيس المجلس، بصفة أساسية، مهام تمثيل المجلس لدى الهيئات المعنية التقييس المحاسبي والمهن المحاسبية بنوعيهما الوطنية والدولية، كما يتولى إنجاز والعمل على إنجاز كل من الدراسات والتحليل الهادفة على التقييس المحاسبي (مرسوم تنفيذي رقم 11-24، 2011، المادة 7)، فيما يتولى الأمين العام مهام تنفيذ القرارات والتوجيهات التي يصادق عليها المجلس، استقبال الإرسالات الواردة إلى المجلس، مسك الملفات المتعلقة بالتسجيل أو الشطب من جدول أحد المنظمات المهنية الثلاث، إعداد مقررات الاعتماد، ضمان التنسيق بين أشغال لجان المجلس ومتابعتها، بالإضافة إلى القيام بتنظيم الجمعيات العامة للمجلس والاجتماعات التي يقوم بها مكتبه (مرسوم تنفيذي رقم 11-24، 2011، المادة 8). وقد حدد تنظيمها بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 مارس 2013.

**2.2.2 اللجان متساوية الأعضاء:** حسب المادة الخامسة (5) من القانون 10-01، يضم المجلس الوطني للمحاسبة خمس (5) لجان متساوية الأعضاء.

- **لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية:** تتمثل مهام لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية فيما يأتي (مرسوم تنفيذي رقم 11-24، 2011، المادة 18):

- إرساء طرق العمل المتعلقة بالممارسات المحاسبية والعناية المهنية،
- تحضير مشاريع آراء تخص الأحكام المحاسبية الوطنية التي تخص الأشخاص الملزمين بمسك محاسبة. سواء تعلق الأمر بالأشخاص الطبيعية أو المعنوية،
- إنجاز الدراسات والتحليل المتعلقة بتطوير الأدوات والمسارات المحاسبية واستعمالها،



## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- اقتراح جميع الإجراءات الهادفة إلى تقييس المحاسبات،
  - القيام بدراسة مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الرأي فيها وكذا تقديم التوصيات بشأنها،
  - تأمين التنسيق والتلخيص فيما يتعلق بالأبحاث المنهجية والنظرية في ميادين المحاسبة على اختلافها،
  - تحضير مشاريع الآراء الخاصة بالمعايير التي تعدها المنظمات المختصة في التقييس المحاسبي على الصعيد الدولي، وتطبيقها عن طريق الاتصال بمختلف الهيئات المعنية.
- **لجنة الاعتماد:** تتمحور مهامها حول الاعتماد، بدءا مما يسبقه من معايير إلى النظر في الملفات المقدمة في إطار طلبات الاعتماد وتسييرها ووصولها إلى تقديم مخرجاتها، وهو ما يحدده نص المادة (19) من المرسوم التنفيذي 24-11 بشيء من التفصيل كالآتي:
- القيام بإعداد طرق العمل فيما يخص معالجة ملفات الاعتماد،
  - تحديد كل من المعايير وسبل الالتحاق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد،
  - تأمين تسيير طلبات الاعتماد؛ هذه الأخيرة تكون مقدمة من قبل المهنيين الذين تابعوا تكوينهم للحصول على شهادة خبرة محاسبية أو محافظة الحسابات أو شهادة محاسب معتمد،
  - تحضير ملفات الاعتماد،
  - ضمان متابعة ونشر جدول المهنيين المتحصلين على الاعتماد.
- **لجنة التكوين:** تتمحور مهامها حول التكوين في مختلف مراحله، سواء التكوين ضمن مرحلة التريص أو التكوين المعد في إطار المعايير الدولية أو التكوين المنظم عبر الملتقيات بصفة متكررة. حدد نص المادة (20) من المرسوم التنفيذي 24-11 مهام لجنة التكوين كالآتي:
- إعداد طرق العمل الخاصة بمجال التكوين،
  - دراسة الملفات الخاصة بالمشاركة في التريصات،
  - ضمان المتابعة بشكل دائم للتريصات،
  - توجيه المترشحين نحو المكاتب المحاسبية المعتمدة،
  - تسليم الشهادات الخاصة بنهاية التريص،
  - تحضير البرامج الخاصة بالتكوين في المعايير المحاسبية الدولية،
  - التعاون مع هيكل التكوين والمعاهد المختصة في مجالات المحاسبة،
  - المشاركة في تعيين لجان الامتحان في التكوين،

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- وضع بنك معطيات للمعايير الدولية الخاصة بتكوين المهنيين من المحاسبين،
- تنظيم مختلف الملتقيات والأيام الدراسية والمؤتمرات وورشات العمل في مجالات المحاسبة والتدقيق.
- **لجنة الانضباط والتحكيم:** تتمحور مهامها حول مسائل الانضباط والتحكيم والمصالحة المهنية، وقد حدد نص المادة (21) من المرسوم التنفيذي 11-24 المهام المسندة إليها كآتي:
  - إعداد طرق العمل الخاصة بالانضباط والتحكيم والمصالحة،
  - تولي دراسة ملفات القضايا التأديبية التي تخص ارتكاب المخالفات والإخلال بالقواعد المهنية أو التقنية أو الأخلاقية من قبل المهنيين في إطار تأدية مهامهم،
  - تحضير مشاريع الآراء المتعلقة بالأحكام في مجال التحكيم والانضباط،
  - ضمان دور أساسي إبان المنازعات الحاصلة بين كل من المهنيين والزبائن وذلك في مجال الاستشارة والوقاية والمصالحة والتحكيم،
  - تأمين مهام الوقاية والمصالحة بين المهنيين.
- **لجنة مراقبة النوعية:** يتمحور دورها حول ضمان نوعية الخدمات التي تقدمها المهنة من خلال المهام المسندة إليها والمحددة ضمن نص المادة (22) من المرسوم التنفيذي 11-24 كآتي:
  - إعداد طرق العمل المتعلقة بنوعية الخدمات،
  - إبداء الآراء واقتراح المشاريع المتعلقة بالنصوص التنظيمية في مجال النوعية،
  - تأمين نوعية التدقيق الموكلة للمهنيين من المحاسبين،
  - إعداد المعايير المتعلقة بالكيفيات التي يتم بها تنظيم مكاتب المهنيين وتسييرها،
  - إعداد التدابير اللازمة التي تمكن من تأمين مراقبة نوعية الخدمات المقدمة عبر المكاتب،
  - ضمان متابعة احترام كل من قواعد الاستقلالية والأخلاقيات،
  - القيام بإعداد القائمة المتضمنة المراقبين الذين تم اختيارهم من المهنيين من أجل تأمين المهام المتعلقة بمراقبة النوعية،
  - تنظيم الملتقيات في مجال النوعية.

### 3 الهيئات المهنية

توجد ثلاث هيئات مهنية في الجزائر، تشرف كل منها على واحدة من المهن المحاسبية المحددة ضمن نص القانون 10-01، وهي: المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، وقد رافقت عملية الإصلاح المحاسبي خطوة إحداث ثلاثة مجالس وطنية ترتبط

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

بعلاقة مباشرة مع المجلس الوطني للمحاسبة، وتحت وصاية الوزارة المكلفة بالمالية (هوام & أحمدودة، 2023، ص 61). تتولى هذه المنظمات تكوين المهنيين الذين ينتمون إليها ورفع مستواهم وتمثيل المهن المحاسبية لدى وزارة المالية والسلطات العليا ورفع انشغالاتهم كما يمكن استشارتها عند إعداد النصوص القانونية المنظمة للمهن المحاسبية كما يمكن لهذه الهيئات الانتماء إلى اللجان الدولية لتقييم المحاسبة والمراجعة وذلك بعد موافقة وزارة المالية. وبذلك فهي تعمل بالتنسيق مع وزير المالية بواسطة ممثله المعين لدى مجلس كل هيئة؛ حيث تتولى المجالس المكلفة بتسيير الهيئات المهنية تمثيل المهن المحاسبية لدى وزارة المالية والسلطات العليا ورفع انشغالاتهم، وتمثيل مصالح المهنة إزاء المنظمات الأجنبية المماثلة، كما يمكن استشارتها عند إعداد النصوص القانونية المنظمة للمهن المحاسبية (قانون رقم 10-01، 2010، المادة 17). تتمثل هذه المجالس في:

**1.3 المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:** حدد المرسوم رقم 11-25 (2011) تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره. يتكون المجلس من تسعة (9) أعضاء منتخبين من ضمن الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، يتم تعيين ثلاثة (03) منهم بموجب قرار صادر عن وزير المالية وعلى أساس اقتراح من رئيس نفس المجلس، في تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة (مرسوم تنفيذي رقم 11-25، 2011، المادة 3). يكلف المجلس بتسيير المصنف الوطني للخبراء المحاسبين من حيث إدارة الأملاك، إقفال الحسابات السنوية، العمل على تحصيل الاشتراكات من المهنيين، إعداد النظام الداخلي للمصنف، وتمثيله لدى جميع الهيئات الوطنية وكذا المنظمات الدولية المماثلة، كما يتولى مهام تنظيم الملتقيات التكوينية المرتبطة بالمهنة، الانخراط في المنظمات الممثلة للمهنة الجهوية منها والدولية، وتأمين تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بتغطية ونشر وتوزيع المهنة (مرسوم تنفيذي رقم 11-25، 2011، المادة 4).

**2.3 المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:** يتكون المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات من تسعة (9) أعضاء منتخبين من ضمن الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، يتم تعيين ثلاثة (03) منهم بموجب قرار صادر عن وزير المالية وعلى أساس اقتراح من رئيس نفس المجلس في تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة (مرسوم تنفيذي رقم 11-26، 2011، المادة 3). يكلف المجلس بتسيير الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات من حيث إدارة الأملاك، إقفال الحسابات السنوية، العمل على تحصيل الاشتراكات من المهنيين، إعداد النظام الداخلي للغرفة، وتمثيلها لدى جميع الهيئات الوطنية وكذا المنظمات الدولية المماثلة، كما يتولى مهام تنظيم الملتقيات التكوينية المرتبطة بالمهنة، الانخراط في

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

المنظمات الممثلة للمهنة الجهوية منها والدولية، وتأمين تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بتغطية ونشر وتوزيع المهنة(مرسوم تنفيذي رقم 11-26، 2011، المادة 4).

**3.3 المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:** يتكون المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين من تسعة (9) أعضاء منتخبين من ضمن الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، يتم تعيين ثلاثة (03) منهم بموجب قرار صادر عن وزير المالية وعلى أساس اقتراح من رئيس نفس المجلس، في تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة(مرسوم تنفيذي رقم 11-27، 2011، المادة 4). يكلف المجلس بتسيير المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين من حيث إدارة الأملاك، إقفال الحسابات السنوية، العمل على تحصيل الاشتراكات من المهنيين، إعداد النظام الداخلي للمنظمة، وتمثيلها لدى جميع الهيئات الوطنية وكذا المنظمات الدولية المماثلة، كما يتولى مهام تنظيم ملتقيات التكوينية المرتبطة بالمهنة، الانخراط في المنظمات الممثلة للمهنة الجهوية منها والدولية، وتأمين تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بتغطية ونشر وتوزيع المهنة(مرسوم تنفيذي رقم 11-27، 2011، المادة 4).

### المطلب الثالث: ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر

اعتمد المشرع الجزائري، فيما يخص تنظيم المهن المحاسبية المحددة في القانون 01-10، بشكل أساسي على تحديد المهام، المسؤوليات، إضافة إلى الحقوق والواجبات.

#### 1 أصناف ومهام ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

حدد المشرع الجزائري، في إطار القانون 01-10، أصناف ممارسي المهن المحاسبية ومهامهم كالاتي:

##### 1.1 أصناف ممارسي المهن المحاسبية: حدد القانون 01-10 ثلاث مهن محاسبية كالاتي:

**1.1.1 الخبير المحاسب:** بالرجوع إلى القانون 01-10 "يعد خبيرا محاسبيا، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبيرة الحسابات"(قانون رقم 01-10، 2010، المادة 18).

**2.1.1 محافظ الحسابات:** "يعد محافظ حسابات، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به"(قانون رقم 01-10، 2010، المادة 22).

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

**3.1.1 المحاسب المعتمد:** "يعد محاسباً معتمداً، في مفهوم هذا القانون، المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته"(قانون رقم 10-01، 2010، المادة 41).

من التعاريف الواردة أعلاه، يمكن استنتاج ما يأتي:

- على الرغم من عدم تحديد المشرع الجزائري لطبيعة الشخص المؤهل لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات وبالتالي يمكن أن يكون شخصاً طبيعياً أو معنوياً؛ إلا أنه أكد أن ممارسة نشاط الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد تتم تحت اسمه الخاص وهو الاسم الذي ينسب للشخص الطبيعي وليس التسمية الاجتماعية التي تحملها الشخصية الاعتبارية، وتحت مسؤوليته الشخصية أي حتى وإن كان ضمن شركة وهو ما يفسره وجوب التسجيل كشخص طبيعي قبل المعنوي في جدول المنظمات المهنية؛ حيث تنسب الالتزامات المترتبة عن ممارسة النشاط للفرد،
- لا يعتبر خبيراً محاسبياً أو محافظ حسابات أو محاسباً معتمداً إلا من يمارس نشاطه بصفة عادية أي بصفة منتظمة ومستمرة؛ وبالتالي يستثنى كل من يوقف نشاطه أو يمارسه خارج دائرة الاعتيادية كالنشاط ضمن الأطر غير القانونية للمهنة،
- يتمثل مجال نشاط الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بصفة عامة في المحاسبة، وينفرد كل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات بمجال التدقيق خاصة.
- يقوم الخبير المحاسب بمهمته بموجب عقد بينه وبين المؤسسات التي تطلب خدماته المهنية.
- تتفاوت المهام الممارسة لكل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على أساس التسمية المهنية المعتمدة.

### 2.1 مهام ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

**1.2.1 مهام الخبير المحاسب:** وردت المهام المسندة إلى الخبير المحاسب، بالرجوع إلى القانون 10-01، على امتداد محتوى المواد 18 و 19، ويمكن تعدادها فيما يأتي:

- تولي عملية التنظيم والفحص والتقويم والتحليل المتعلقة بالمحاسبة وكذا أنواع الحسابات على اختلافها لمجموع المؤسسات والهيئات التي تسند إليه هذه المهمة في شكل تعاقدية، وذلك حسب الحالات المنصوص عليها ضمن القانون،
- يعتبر الخبير المحاسب مؤهلاً لممارسة الوظيفة المسندة إلى محافظ الحسابات،
- مسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل،

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- يعتبر المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات،
  - مؤهل لتقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي.
- 2.2.1 مهام محافظ الحسابات:** حدد المشرع الجزائري مهام محافظ الحسابات من خلال القانون 01-10 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010 كالآتي:
- المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 22)، كما يضطلع بالمهام الآتية (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 23):
  - يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات،
  - يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص،
  - يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو الميسير،
  - يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو الميسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة،
  - يعلم الميسيرين والجمعية العامة أو هيئة التداول المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.
- وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 23).
- يصادق على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 24).
- 3.2.1 مهام المحاسب المعتمد:** وردت المهام المسندة إلى المحاسب المعتمد كمهني، بالرجوع إلى القانون 01-10، على امتداد محتوى المواد 41 حتى 44، ويمكن ذكرها وشرحها في النقاط الآتية:
- مسك وفتح وضبط المحاسبات والحسابات الخاصة بالأطراف التي تستفيد من خدماته بناء على الطلب والمتمثلة في التجار والشركات أو الهيئات (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 41)،

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- عرض الكتابات المحاسبية وعرض تطور عناصر ممتلكات الأطراف المكلف بمسك محاسبتها سواء تعلق الأمر بتاجر أو الشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها بناء على الطلب، ويتم ذلك وفق الوثائق المحاسبية التي قدمت إليه (قانون رقم 10-01، 2010، المادة 42)،
- إعداد التصريحات على اختلاف أنواعها، الاجتماعية والجبائية والإدارية، التي تتعلق بما كلف به من محاسبة،
- مساعدة الزبون على مستوى الإدارات المعنية التي يتعامل معها في إطار ما سبق ذكره (قانون رقم 10-01، 2010، المادة 43).
- تنفيذ مهام المساعدة فيما يتعلق بإعداد الجداول المالية بناء على التماس الزبون (قانون رقم 10-01، 2010، المادة 44).

### 2 حقوق وواجبات ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

يتمتع ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر بمجموعة من الحقوق كما هم ملزمون بمجموعة من الواجبات، وهذا لضمان السير الحسن لأداء المهام وتحقيق مصلحة الأطراف المعنية بها.

**1.2 حقوق ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر:** نصت المواد 21، 37، و45 من القانون 10-01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010 على حق ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر في تلقي أتعاب مقابل تأدية مهامهم على أن يتم تحديد هذه الأتعاب كمرحلة سابقة أي في بداية المهمة الموكلة للمهني وليس بالرجوع إلى النتائج المالية المحققة من قبل الطرف المستفيد من الخدمة، كما يكون لمحافظ الحسابات حق التعويض عما تم إنفاقه في إطار مهمته. تعتبر الهيئة المسؤولة عن المداولات بما فيها الجمعية العامة مسؤولة عن تحديد الأتعاب بالنسبة لمحافظ الحسابات في حين تحدد أتعاب كل من الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد من خلال العقد المتضمن تقديم الخدمة، نفس الحق في الحصول على مقابل الأتعاب كان قد تم إقراره في قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد (مرسوم تنفيذي رقم 96-136، 1996، المادة 28-30) وتأكيداه لاحقا في في مدونة السلوك المهني لمهنة الخبير المحاسب (CODE DE DEONTOLOGIE DE LA PROFESSION D'EXPERT COMPTABLE, n.d, Article 19). كما نص المرسوم التنفيذي رقم 96-136 (1996، المادة 26) على حق المهني في التعاون من قبل زبونه أو موكله بطلب خاصة:

- أن تقدم له جميع الوثائق اللازمة لغرض تكوين ملف دائم،
- المشاركة الفعالة لموظفي المؤسسة المكلفين بمسك المحاسبة ورقابتها،

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- جمع وترتيب كل الوثائق اللازمة ووضعها تحت تصرفه،
  - الالتزام بتنفيذ المهام المسندة إلى المؤسسة في الوقت المناسب لغرض تسهيل مهمته،
  - الاطلاع على جميع الوقائع ذات الأثر الجوهري الممكن على تغيير الكيفيات والواجبات محل التعاقد.
- وهو الحق المنصوص عليه كذلك في مدونة السلوك المهني لمهنة الخبير المحاسب (CODE DE DEONTOLOGIE DE LA PROFESSION D'EXPERT COMPTABLE, n.d, Article 27
- إضافة إلى هذا، تم تخصيص الحقوق التي يتمتع بها محافظ الحسابات في إطار القيام بمهمته كآآتي:
- حق الاطلاع في عين المكان على وثائق وكتابات المؤسسة المكلف بتدقيق حساباتها وطلب التوضيحات الملائمة واتخاذ إجراءات التفتيش المناسبة(قانون رقم 10-01، 2010، المادة 31).
  - حق الحصول على معلومات بخصوص مؤسسات ذات ارتباط مع المؤسسة التي يتولى مهمة التدقيق فيها أو مساهمة معها، وذلك بعد طلبها من الجهات المؤهلة في مقر الشركة محل التدقيق(قانون رقم 10-01، 2010، المادة 32).
  - تلقي كشف محاسبي معد من قبل القائمين على الإدارة على أساس النتيجة والوثائق المحاسبية المنصوص عليها قانونا في فترات دورية حددت بستة (06) أشهر على أقل تقدير(قانون رقم 10-01، 2010، المادة 33).
  - حق التدخل في الجمعية العامة التي تقوم مداولاتها على أساس تقريره(قانون رقم 10-01، 2010، المادة 36).
  - الحق في الاستقالة مع مراعاة الالتزامات الإجرائية ودون التخلص من الالتزامات القانونية(قانون رقم 10-01، 2010، المادة 38).
- ### 2.2 واجبات ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر: يلتزم ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر بعدد من الواجبات، منها ما هو متعلق بالمهنة ككل وبالتالي يشترك فيه جميع المهنيين ويحدد عبر قانون الأخلاقيات، ومنها ما ينشأ عن الصنف الذي ينتمي إليه المهني وطبيعة الأعمال الموكلة إليه في إطار مهمته.
- #### 1.2.2 الواجبات المشتركة بين المهنيين: تتمثل الواجبات المشتركة بين جميع أصناف مهنيي المحاسبة في:
- الالتزام بالامتثال للتشريعات ذات الصلة.
  - الالتزام بالمعايير المهنية بما في ذلك المعايير الأخلاقية المحددة ضمن المرسوم التنفيذي رقم 96-136.
  - الالتزام بالعناية في تنفيذ الخدمات المطلوبة مع احترام الآجال المتفق عليها وإعلام الزبون(مرسوم تنفيذي رقم 96-136، 1996، المادة 5).



## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- التزام الاحتفاظ بالملفات الخاصة بالزبائن لمدة قدرها عشر (10) سنوات يعتد في حسابها، بالنسبة لمحافظ الحسابات، ببداية السنة المالية (أول يناير) التي تلي سنة انقضاء عهده (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 40).

**2.2.2 الواجبات الخاصة للمهنيين:** تتمثل في الواجبات الناشئة عن ممارسة مهام صنف مهني بعينه، وهي:

- محافظ الحسابات ملزم بإعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا في حالة عدم مصادقته على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة لمدة سنتين (02) مالبيتين على التوالي (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 27).

- محافظ الحسابات ملزم بإبلاغ اللجنة المختصة بمراقبة النوعية بتعيينه في ظرف خمسة عشر (15) يوما على أقصى تقدير، ويكون ذلك بواسطة رسالة موصى عليها (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 30).

- محافظ الحسابات ملزم بحضور الجمعيات العامة التي تقوم مداولاتها على أساس تقريره (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 36).

- الخبير المحاسب ملزم بإعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 20).

### 3 مسؤوليات ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

يتحمل المهني عددا من المسؤوليات، في حال الإخلال بواجباته أو مهامه، تختصر غالبا في المسؤولية المدنية، المسؤولية الجنائية، والمسؤولية التأديبية، وعادة ما يؤدي التلاعب المدني أو الجنائي إلى عقوبة تأديبية وعلى العكس من ذلك، قد تكون هناك عقوبات تأديبية دون وجود عقوبة مدنية أو جنائية مسبقة (Hottegindre & Lesage, 2009, p. 96).

**1.3 المسؤولية المدنية:** تهدف المسؤولية المدنية في المقام الأول إلى إصلاح الضرر حيث يكون المهني مسؤولا تجاه عملائه والطرف الثالث عن العواقب الضارة للخطأ والإهمال الذي يرتكبه في أداء مهامه. وقد نصت المادة 60 من القانون 01-10 على المسؤولية المدنية لكل من الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد أثناء ممارسة مهامهم تجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية، في حين نصت المادة 59 من نفس القانون على تحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته والالتزام بتوفير الوسائل دون النتائج. كما جاء نص المادة 61 من نفس القانون ليوضح مسؤولية محافظ الحسابات تجاه الكيان المراقب، عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه، كذلك مسؤوليته التضامنية تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ناتج عن مخالفة أحكام هذا القانون. ونصت نفس المادة على عدم تبرئته من مسؤوليته المتعلقة بالمخالفات التي لم يشترك فيها إلا في حال إثبات قيامه بالمتطلبات العادية لوظيفته وإبلاغه مجلس الإدارة بالمخالفات، وفي حال لم تتم معالجتها

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها. وفي حالة معارضة مخالفة، يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة. وهو الأمر الذي يحدده القانون التجاري؛ حيث لا يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية المدنية عن المخالفات التي يرتكبها القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين، حسب الحالة، إلا إذا لم يكشفوا عنها في تقريرهم للجمعية العامة و/أو وكيل الجمهورية رغم اطلاعهم عليها (مرسوم تشريعي رقم 93-08، 1993، المادة 715 مكرر 14).

**2.3 المسؤولية الجنائية:** هي المسؤولية المترتبة عما يرتكبه المهني، أثناء ممارسة عمله، من جرائم منصوص عليها قانونا وذلك في حالة امتداد الضرر من الشخص المعنوي إلى المجتمع (عبد الصمد، 2018، ص 272). وتنص المادة 62 من القانون 01-10 على تحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني.

**3.3 المسؤولية التأديبية:** هي المسؤولية المترتبة عن ارتكاب خطأ مهني والذي جاء مفهومه على أنه كل تقصير يمس باحترام قواعد الواجبات المهنية والأخلاقية، وكل إهمال يصدر عن المهني سواء كان خبيرا محاسبا أو محافظ الحسابات أو محاسبا معتمدا، مسجلا في جدول أحد المنظمات المهنية الثلاثة (المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين) ويمارس المهنة في شكل شخص طبيعي أو معنوي (شركة) (مرسوم تنفيذي رقم 10-13، 2013، المادة 2). كما ورد في نص المادة 63 من القانون 01-10 أن المسؤولية التأديبية التي يتحملها المعني في حال مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية أثناء ممارسته للمهام الموكلة إليه، تكون أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة وذلك حتى عند استقالته من مهامه. وتتمثل اللجنة التأديبية في لجنة الانضباط والتحكيم المذكورة في نص المادة الخامسة (5) من القانون 01-10 واحدة من بين اللجان الخمس متساوية الأعضاء للمجلس الوطني للمحاسبة تتولى دراسة القضايا ذات الأبعاد التأديبية المتعلقة بالانتهاكات والمخالفات التي يرتكبها المهنيون في إطار الممارسات المهنية. وبناء عليه تقوم اللجنة بتقدير درجة خطورة الأخطاء وإصدار العقوبة التأديبية حسب تقديراتها والتي قد تمتد من الإنذار إلى غاية الشطب من الجدول بصفة نهائية. تعد المسؤولية التأديبية مسؤولية مشتركة بين أصناف ممارسي المهن الثلاثة، ويتم تحديدها ومعالجتها وإقرار العقوبات اللازمة بناء على تصنيفات الأخطاء المرتكبة وفق درجتها كما هو موضح في الجدول الآتي:

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

### الجدول رقم (12): الأخطاء المهنية في الجزائر والعقوبات التأديبية المتعلقة بها

تصنيف الخطأ المهني	الأخطاء المصنفة ضمن الدرجة	العقوبة التأديبية	المادة
درجة أولى	<ul style="list-style-type: none"> <li>- التصريح بمراجع لا أساس لها من الصحة (كاذبة)،</li> <li>- التصريح بالانتماء إلى مجلس المصنف أو الغرفة أو المنظمة أثناء ممارسة وظيفتهم،</li> <li>- الانتقادات الكتابية أو الشفهية غير المؤسسة الصادرة عن المهني والتي تهدف إلى الإخلال بالثقة القائمة بين الزبائن وزملائه المهنيين قصد إزاحتهم،</li> <li>- النقص من احترام أحد الزملاء خلال الممارسة المهنية.</li> </ul>	الإنذار	المادة 5 و 6 من المرسوم التنفيذي رقم 10-13 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 2013
درجة ثانية	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تكرار أحد الأخطاء المصنفة ضمن الدرجة الأولى،</li> <li>- رفض التكفل بالمتريصين الموجهين إليه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة،</li> <li>- فتح مكتب لا يتوفر على شروط ومواصفات المطابقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به،</li> <li>- عدم حضور اجتماعين (2) على التوالي للجمعيات العامة وللاتخابات أو عدم تمثيله،</li> <li>- عدم دفع مصاريف المشاركة المتعلقة بحضور تظاهرة منظمة من قبل أحد المنظمات المهنية.</li> </ul>	التوبيخ	المادة 5 و 7 من المرسوم التنفيذي رقم 10-13 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 2013.
درجة ثالثة	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تكرار أحد الأخطاء المصنفة ضمن الدرجة الثانية،</li> <li>- الأخطاء المرتبطة بالاحتفاظ بالأرشيف،</li> <li>- استخدام الختم المهني في أعمال لم تنجز تحت مسؤوليته،</li> <li>- عدم دفع الاشتراك المهني،</li> <li>- عدم اكتتاب تأمين مهني،</li> <li>- تقويض الأعمال المرتبطة بالمهنة إلى أشخاص غير مسجلين في جدول إحدى المنظمات المهنية سواء تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين،</li> <li>- استخدام ختم يفند إلى صفة مطابقة النموذج الممنوح من قبل المجالس الوطنية للمنظمات المهنية ذات الصلة.</li> </ul>	التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (06) أشهر.	المادة 5 و 8 من المرسوم التنفيذي رقم 10-13 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 2013.
درجة رابعة	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تكرار أحد الأخطاء المصنفة ضمن الدرجة الثالثة،</li> <li>- إفشاء سر المهنة،</li> <li>- إصدار إجازات خاطئة أو مزورة أو مبالغ فيها،</li> <li>- تعمد تكرار القيام بتصرفات تخالف قواعد أخلاقيات المهنة،</li> <li>- الممارسة المهنية في فترة التوقيف،</li> <li>- الممارسة المهنية دون توفر مكتب مهني.</li> </ul>	الشطب النهائي من الجدول مع تسليم الختم المهني والشهادة الخاصة بالتسجيل والبطاقة المهنية للمجلس الوطني للمحاسبة.	المادة 5 و 9 من المرسوم التنفيذي رقم 10-13 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 2013.

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (مرسوم تنفيذي رقم 10-13، 2013).

من الملاحظ أن التدرج في الأخطاء يستند إلى أسس معينة؛ حيث أن أعظم الأخطاء درجة تتعلق

بالمساس بالمصلحة العامة وهو ما يضر بالطرف الثالث من جهة وسمعة المهنة من جهة أخرى.

### المبحث الثاني: المسار التعليمي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

كان الدخول إلى برنامج التعليم المهني قبل إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر يركز بشكل أساسي على الخبرة العملية، حيث لم يكن الأمر مبنيا على مسار تعليمي نظري مهني خاص، وإنما يعتمد الأمر على شهادات يحوزها الشخص الذي يريد التسجيل فيه، منها ما هو في الاختصاص ومنها ما هو أقل اختصاصا مع وجوب حيازة شهادة أقل درجة في الاختصاص. ومع الإصلاحات التي تجلت من خلال القانون 01-10، تم استحداث مسارا تعليميا مهنيا إضافيا، حيث تمنح الشهادات التي تتعلق بممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات من معهد التعليم المتخصص التابع للوزير المكلف بالمالية، فيما تمنح الشهادة المتعلقة بممارسة مهنة المحاسب المعتمد من طرف مؤسسات التكوين المهني التابعة للوزير المكلف بالتكوين المهني، أو من طرف المؤسسات المعتمدة من طرفه أو من طرف مؤسسات التعليم العالي (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 8).

#### المطلب الأول: متطلبات الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني في الجزائر

##### 1 التعليم المحاسبي المهني في الجزائر قبل الإصلاح

كانت مهنة المحاسبة في الجزائر، قبل الإصلاح الذي جسده القانون 01-10، منظمة عن طريق القانون رقم 91-08 المؤرخ بتاريخ 27 أبريل 1991، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وكان مطلوبا لممارستها توفر الإجازات والشهادات وشروط الخبرة المهنية المتضمنة في المقرر المؤرخ في 24 مارس 1999، كآتي:

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

**الجدول رقم (13): الإجازات والشهادات والخبرة لممارسة المهن المحاسبية في ظل القانون 91-08**

المهنة	الشروط التأهيلية للممارسة		
	الشهادة		
	نوع الشهادة	الشهادة المطلوبة	الشهادة الإضافية (المطلوبة (إلزاميا)
الخبير المحاسب	شهادة تعليم عالي	شهادة خبير محاسب (تمنح بعد اجتياز امتحان الخبرة المحاسبية)	-
محافظ الحسابات	شهادة تعليم عالي أو شهادة أجنبية معادلة لها	- ليسان في العلوم المالية، - شهادة المدرسة العليا للتجارة (فرع المالية والمحاسبة)، - الجزء الأول والثاني من الامتحان الأولي في الخبرة المحاسبية	-
	شهادة تعليم عالي	- شهادة المدرسة العليا للتجارة (فروع أخرى غير فرع المالية والمحاسبة)، - شهادة المدرسة الوطنية للإدارة (فرع المراجعة والمراقبة وفرع الاقتصاد والمالية)، - ليسان في العلوم الاقتصادية (النظام القديم)، - ليسان في التسيير، - شهادة المدرسة الوطنية العليا للإدارة والتسيير (فرع مراجعة الحسابات)، - شهادة المعهد الوطني للمالية (فرع الخزينة أو الضرائب)، - شهادة معهد الاقتصاد الجمركي والمالي بالجزائر، - شهادة معهد التمويل والتنمية للمغرب العربي بتونس، - شهادة جامعة التكوين المتواصل في المالية والمحاسبة.	يجب أن تكون بحوزتهم إحدى الشهادات المهنية الآتية: - شهادة تقني سامي في المحاسبة. - شهادة عليا في الدراسات المحاسبية. - شهادة مهنية كاملة في المحاسبة. - بكالوريا تقني في المحاسبة. - شهادة التحكم في المحاسبة.
المحاسب المعتمد	شهادة مهنية	- شهادة عليا في الدراسات المحاسبية، - شهادة مهنية كاملة في المحاسبة، - بكالوريا تقني في المحاسبة، - شهادة التحكم في المحاسبة، - شهادة تقني سام في المحاسبة، - الجزء الأول من الامتحان الأولي في الخبرة المحاسبية.	-
الأشخاص الذين تتوفر فيهم شروط التسجيل كمحافظ حسابات			
أعوان الخزينة ذوو رتبة مفتش مركزي وأعوان المحاسبة في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الذين يثبتون خبرة في منصبهم عشر سنوات مع وجوب إجراء تدريب مهني مدته ستة أشهر			

**المصدر:** من إعداد الباحثة بالاعتماد على (مقرر مؤرخ في 24 مارس 1999، المادة 3-4).

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

### 2 التعليم المحاسبي المهني في الجزائر في ضوء الإصلاح

تتطلب ممارسة مهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، والمحاسب المعتمد الشهادة الجزائرية للخبرة المحاسبية بالنسبة للأولى، الشهادة الجزائرية لمحافظة الحسابات بالنسبة للثانية، والشهادة الجزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد. كما تعتمد الشهادات المعترف بمعادلتها بالنسبة للمهن الثلاثة (قانون رقم 10-01، 2010، المادة 8). يتطلب الحصول على كل من شهادة الخبرة المحاسبية وشهادة محافظ الحسابات دخول برنامجا تعليميا مهنيا يقدم عبر معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب (IESPC)، في حين يتم الحصول على شهادة المحاسب المعتمد من مؤسسات التكوين المهني أو التعليم العالي.

#### 1.2 معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب

**1.1.2 تعريفه ومهامه:** أنشأ هذا المعهد بموجب المرسوم التنفيذي رقم 12-288 المؤرخ في 21 جويلية 2012، وهو مؤسسة عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة والاستقلال المالي، ويعمل تحت وصاية الوزير المكلف بالمالية (ن. عبد الصمد، 2022، ص 22). تنص المادة الخامسة (5) (مرسوم تنفيذي رقم 12-288، 21 جويلية 2012) على أن المعهد يكلف بضمان التكوين المتخصص للحصول على شهادة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، ويتولى على الخصوص المهام الآتية:

- تنفيذ برامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسب وشهادة محافظ الحسابات،
- ضمان التكوين المتواصل الموجه لمهنيي المحاسبة،
- المساهمة في تطوير البحث في مجال المحاسبة والجباية والمالية والتدقيق والإعلام الآلي للتسيير،
- إنجاز الدراسات والمنشورات المتعلقة بمهامه،
- المشاركة في تعميم التقنيات العصرية لهندسة التكوين في المحاسبة والتدقيق والمالية،
- إقامة علاقات تبادل وتعاون مع الهيئات الوطنية أو الدولية التي تنشط في نفس مجال النشاط،
- إمكانية ضمان دورات تكوين متواصل تدخل في إطار مهامه لفائدة المستخدمين القادمين من قطاعات إدارية أو هيئات عمومية أو خاصة حسب الكيفيات المحددة ضمن اتفاقيات.

**2.1.2 تنظيمه وسييره:** يتولى إدارة معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب مجلس إدارة ويسيره مدير عام يتولى أمانة مجلس الإدارة، كما يزود المعهد بمجلس علمي وببيداغوجي (مرسوم تنفيذي رقم 12-288، 21 جويلية 2012، المادة 6-7).

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- **مجلس إدارة المعهد:** يقوم برئاسة مجلس الإدارة وزير المالية أو ممثلا عنه، ويتكون من ممثل واحد لكل من الجهات الآتية(مرسوم تنفيذي رقم 12-288، 21 جويلية 2012، المادة 7):

- الوزير المكلف بالتعليم العالي،
- الوزير المكلف بالإحصاء،
- المجلس الوطني للمحاسبة،
- جمعية البنوك والمؤسسات المالية،
- الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة،
- المصنف الوطني للخبراء المحاسبين،
- الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات،
- الاتحاد الوطني للتأمين وإعادة التأمين،
- أساتذة المعهد (ممثل منتخب)،
- طلبة المعهد (ممثل منتخب).

يتداول مجلس إدارة المعهد في كل المسائل، خاصة منها:

- تنظيم وسير المعهد، وكذا السياسة العامة المتعلقة بالمستخدمين،
- الأشغال التي ينجزها المعهد والمتعلقة بالتكوين المتخصص،
- البرنامج الخاص بالتكوين المتخصص، والكيفيات التي يتم بها تنظيم الامتحانات وكيفيات الانتقال إلى المستوى الأعلى،
- المشاريع المتعلقة ببرنامج التكوين المتواصل لمهنيي المحاسبة والقطاعات الإدارية أو الهيئات العمومية أو الخاصة، بعد الأخذ برأي المجلس العلمي والبيداغوجي،
- مشاريع البرامج التعاونية والتبادلية الوطنية منها والدولية،
- مشروع الميزانية التقديرية الخاص بالمعهد والحصيلة المالية،
- مشروع النظام الداخلي الخاص بالمعهد،
- المشاريع الخاصة بتوسيع المعهد أو تهيئته،
- قبول الهبات والوصايا وتخصيصها،
- تقرير التسيير السنوي الخاص بالمعهد وحساباته السنوية،
- تقرير التقييم العلمي والبيداغوجي الذي يرسل كل سنة إلى المجلس الوطني للمحاسبة،

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- اقتناء الحقوق والأموال المنقولة وغير المنقولة والمالية الضرورية لنشاطه،
- إبرام الصفقات أو الاتفاقيات ذات الصلة بموضوعه مع الهيئات الوطنية والدولية بعد موافقة السلطات ذات الاختصاص،
- برامج الصيانة المتعلقة بالمباني والمنشآت والتجهيزات والمعدات الخاصة بالمعهد،
- مبلغ الخدمات المتعلقة بالتكوين المتواصل المقدم من قبل المعهد لفائدة مهنيي المحاسبة والمستخدمين القادمين من القطاعات الإدارية أو الهيئات العمومية أو الخاصة (مرسوم تنفيذي رقم 12-288، 21 جويلية 2012، المادة 9).

### - المجلس العلمي والبيداغوجي للمعهد: يتكون من الأعضاء:

- المدير المكلف بالتكوين المتخصص،
  - المدير المكلف بالتكوين المتواصل،
  - ثلاثة (3) أساتذة دائمين من المعهد ينتخبهم نظراؤهم،
  - خبير محاسب، أستاذ، ينتخبه نظراؤه،
  - محافظ حسابات، أستاذ، ينتخبه نظراؤه،
  - أستاذ مساعد، ينتخبه نظراؤه،
  - ممثل عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين،
  - ممثل عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات،
  - ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة (مرسوم تنفيذي رقم 12-288، 21 جويلية 2012، المادة 15).
- يكلف المجلس العلمي والبيداغوجي للمعهد بالنقّيم وتقديم الرأي والاقتراحات والتوصيات ذات الصلة بالسير البيداغوجي والعلمي، عبر تأدية المهام الآتية:
- إعداد النظام الداخلي في اجتماعه الأول والمصادقة عليه،
  - الأعمال المتعلقة بتنفيذ برنامج التكوين المتخصص، بالإضافة إلى الكيفيات التي تنظم بها الامتحانات وكيفيات الانتقال إلى المستوى المتقدم،
  - إعداد المشاريع الخاصة بالتكوين المتواصل،
  - عملية النّقيّم البيداغوجي للطلبة،
  - تنظيم نشاطات التكوين بالمعهد وأشغال البحث ذات الصلة بالمجال المحاسبي،



## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- إعداد المنشورات الصادرة عن المعهد وتنظيم التظاهرات العلمية سواء كانت منظمة من قبل المعهد أو مدعمة منه،
- توظيف الأساتذة،
- إبرام الاتفاقيات التعاونية والتبادلية مع مختلف الهيئات الوطنية منها والدولية،
- القيام بتعيين اللجان الخاصة بالامتحان النهائي من أجل الحصول على شهادة خبير محاسب أو شهادة محافظ حسابات،
- تولي جميع المسائل التي تحمل الطابع العلمي والبيداغوجي والبحث ذات الصلة بمهامه،
- إعداد التقرير السنوي الخاص بالتقييم العلمي والبيداغوجي (مرسوم تنفيذي رقم 12-288، 21 جويلية 2012، المادة 16).

**2.2 متطلبات الدخول إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني:** بالرجوع إلى ما هو وارد في النصوص التشريعية والتنظيمية، يمكن التمييز فيما يتعلق بمتطلبات الدخول إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني بين صنفين من المهن كآلاتي:

### **1.2.2 متطلبات الدخول إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات**

- **المتطلبات المتعلقة بالمستوى التعليمي:** حدد التشريع الجزائري شهادة جامعية بدرجة الليسانس (بكالوريا+3 سنوات) أو أي شهادة جامعية أخرى متحصل عليها من الخارج ومُعترف بمعادلتها كحد أدنى من متطلبات الدخول إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني مع تحديد الاختصاصات المقبولة كآلاتي (قرار وزاري مشترك، 7 مارس 2017، المادة 2):

- المحاسبة،
- المحاسبة والمالية،
- المالية،
- التدقيق.

تصنف شهادات الليسانس التي تمنح الحق بالمشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب كآلاتي (قرار وزاري مشترك، 7 مارس 2017، المادة 3):

❖ **نظام كلاسيكي:** ويضم ليسانس في العلوم التجارية تخصص محاسبة، ليسانس في العلوم التجارية تخصص مالية، ليسانس في العلوم التجارية تخصص محاسبة ومالية، ليسانس في علوم التسيير

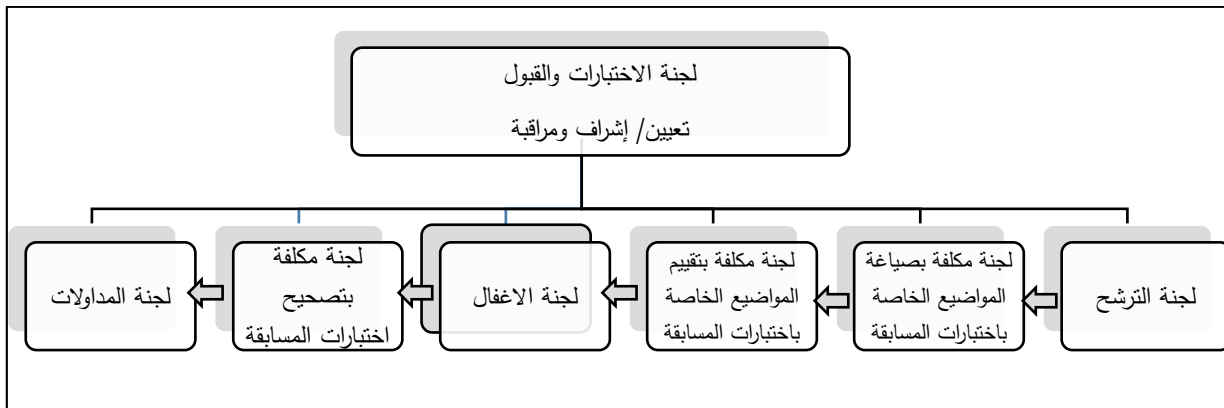
## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

تخصص محاسبة، ليسانس في علوم التسيير تخصص مالية، ليسانس في العلوم الاقتصادية تخصص علوم مالية، وليسانس في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد مالي.

❖ **نظام ليسانس-ماستر-دكتوراه(ل.م.د):** ويضم ليسانس في العلوم التجارية تخصص: محاسبة وتدقيق، ليسانس في العلوم التجارية تخصص: محاسبة ومالية، وليسانس في العلوم التجارية تخصص: محاسبة وجباية.

- **المتطلبات المتعلقة بالقدرة المعرفية:** من ضمن المتطلبات التي تم تحديدها للدخول إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني المتطلبات المتعلقة بمجالات معرفية معينة يتم إثباتها عبر اجتياز مسابقة تنظم من قبل معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب(قرار وزاري مشترك مؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد عدد وطبيعة ومعامل وبرنامج الاختبارات وكذا تشكيل لجنة الاختبارات والقبول بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، 2017، المادة 2) بعد أن يحدد وزير المالية عدد المقاعد البيداغوجية المفتوحة سنويا(قرار وزاري مشترك مؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد عدد وطبيعة ومعامل وبرنامج الاختبارات وكذا تشكيل لجنة الاختبارات والقبول بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، 2017، المادة 5). يكون التنظيم تحت إشراف ومراقبة لجنة الاختبارات والقبول التي تقوم بتعيين أعضاء ست (6) لجان، يكونون من بين المدرسين في المعهد والجامعة ومهنيي المحاسبة، تقوم كل منها بإنجاز أعمال في إطار المرحلة المكلفة بها بشكل تسلسلي بدءا من مرحلة الترشح وإلى غاية الإعلان عن المداولات كما هو موضح في الشكل رقم (14) أدناه:

**الشكل رقم (14): اللجان المشاركة في تنظيم مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب**



**المصدر:** من إعداد الباحثة بالاعتماد على(قرار وزاري مشترك مؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد عدد وطبيعة ومعامل وبرنامج الاختبارات وكذا تشكيل لجنة الاختبارات والقبول بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، 2017).

### الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

---

يحدد القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8 جمادى الثانية عام 1438 الموافق 7 مارس 2017 عدد وطبيعة ومعامل وبرنامج الاختبارات ضمن المسابقة التي تمكن من الدخول لبرنامج التعليم المهني الخاص بالخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والذي يتم على مستوى معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب؛ وذلك باختبارات كتابية تليها اختبارات شفوية للمتشحين الحائزين على معدل يعادل أو يفوق عشرة من عشرين (20/10)، على أن يتم القبول النهائي بعدها في حدود المقاعد البيداغوجية المفتوحة.

يمكن تلخيص متطلبات المسابقة ضمن الجدول الآتي:

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الجدول رقم (14): المتطلبات المتعلقة بالقدرة المعرفية ضمن مسابقة الدخول إلى معهد التعليم

### المتخصص لمهنة المحاسب في الجزائر

نوع الاختبار	المجال	المعامل	المجالات الرئيسية	طبيعة الاختبار
الاختبارات الكتابية (240 درجة)	مالية ومحاسبة	3	- المحاسبة ومراقبة التدبير - التدبير المالي (التحليل المالي، الكشوف المالية والنسب) - دمج الحسابات - المحاسبة العامة - اقتصاد المؤسسة	اختبار كتابي يتضمن دراسة حالة تطبيقية أو عدة حالات و/أو التعليق على وثيقة أو عدة وثائق و/أو سؤال أو عدة أسئلة.
	تدقيق	3	- مفاهيم عامة حول التدقيق - معايير وواجبات التدقيق - مهمة التدقيق - تقارير التدقيق - معلومات خاصة - المعاينات الخاصة لمحافظ الحسابات - تدخلات مرتبطة بالمهمة العامة - المراقبة الداخلية	
	قانون وجباية	2	- قانون الشركات (الشركات التجارية، الشخص المعنوي، شركة ذات أسهم، مفاهيم المجمع والشركة القابضة) - الجباية (مقدمة عامة في القانون الجبائي، الضريبة على النتائج، الضريبة على الدخل، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، الرقابة الجبائية).	
	اقتصاد عام	2	- الأنظمة الاقتصادية، - الأسواق المالية، - التكتلات الجهوية، - المنظمات الاقتصادية والمالية والدولية، - المؤشرات الاقتصادية الوطنية، - ميزان المدفوعات والميزان التجاري	
	تكنولوجيا الإعلام والإحصاء	1	- إعلام آلي (نظام المعلومات والوظائف المنظمة، تأمين الإعلام الآلي، وظيفة الإعلام الآلي في الكيان) - الإحصاء (إحصاء وصفي، إحصاء تطبيقي، احتمالات وقوانين إحصائية)	
الاختبارات الشفهية (80 درجة)	لغات	1	- عربية - فرنسية - إنجليزية	يمكن أن يتمحور حول الترجمة إلى اللغة الفرنسية لجزء من وثائق تقدم محررة باللغة العربية-الإنجليزية أو تحرير ملخص أو مذكرة أو تعليق في إحدى اللغات أعلاه أو باللغة الفرنسية أو تحرير نص تجاري في واحدة من اللغات الثلاث (3) المذكورة.
			محاور مرتبطة بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات.	تقييم المترشح الحائز على معدل يعادل أو يفوق العشرة من عشرين في الاختبارات الكتابية في إطار مقابلة.

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (قرار وزاري مشترك مؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد عدد وطبيعة ومعامل وبرنامج الاختبارات وكذا تشكيل لجنة الاختبارات والقبول بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، 2017).

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

**2.2.2 متطلبات الدخول إلى برنامج التعليم المهني للمحاسب المعتمد:** استثنى التشريع مهنة المحاسب المعتمد من التكوين الذي يتم على مستوى المعهد المتخصص لمهنة المحاسب، ولم يحدد بعدها متطلبات واضحة للولوج إلى البرنامج التعليمي الخاص بها إن لم نقل عدم وضوح مسار البرنامج في حد ذاته. ورد في القانون 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010 أن شهادة المحاسب تمنح من طرف مؤسسات التكوين المهني التابعة للوزير المكلف بالتكوين المهني، أو من طرف المؤسسات المعتمدة من طرفه أو من طرف مؤسسات التعليم العالي. ولم يتبع هذا الطرح إجراء يفسره أو يحدد البرنامج التعليمي أو متطلبات دخوله، وهو ما جعل المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين يعرب عن قلقه في تقريره لعام 2019 بتصريحه أن إدخال المتطلبات الجديدة للدخول لمسار المحاسب المعتمد، مع اشتراط الحصول على شهادة المحاسب المعتمد، من بين أمور أخرى، صادرة عن مؤسسة تكوين مهني يطرح مشكلة تنظيمية. إذ لا توجد هذه الشهادة في أي تسمية في قطاع التكوين في الوقت الحالي، واقترح في نفس الوقت رفع هذا العائق أمام الوصول إلى المهنة واعتماد شيء من المرونة بالاعتماد على التدريب الميداني الفعال في المكاتب (CNONCA, 2020) إشارة منه إلى ضرورة اعتماد التطوير المهني الأولي للمحاسب المعتمد بشكل رئيسي على الخبرة العملية إضافة على مسار التعلم الرسمي السابق كمتطلب للدخول، دون اشتراط تكوين نظري إضافي.

بعدها، تم تحديد قائمة الشهادات التي تمنح من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التعليم العالي والبحث العلمي وكذا من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التكوين والتعليم المهنيين، والتي تخول حق القبول في التبرص المهني لممارسة مهنة المحاسب المعتمد، ضمن القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 12 ديسمبر 2022 كالآتي:

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

### الجدول رقم (15): الشهادات المقبولة لولوج التبرص المهني لممارسة مهنة المحاسب المعتمد

الفئة	التعليم العالي	التكوين المهني
تصنيف الشهادة حسب الجهة المصدرة	الشهادات التي تمنح من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التعليم العالي والبحث العلمي أو أي شهادة أجنبية معترف بمعادلتها.	الشهادات التي تمنح من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التكوين والتعليم المهنيين أو أي شهادة أجنبية معترف بمعادلتها.
المدة الدنيا	بكالوريا + 3 سنوات	-
الشعب المقبولة	- المحاسبة - المالية - التسيير - التدقيق	-
الشهادات المخولة لحق القبول في التبرص المهني لممارسة مهنة الخبير المحاسب	<p><b>1. نظام كلاسيكي:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ليسانس في العلوم التجارية والمالية، تخصص: محاسبة.</li> <li>- ليسانس في العلوم التجارية والمالية، تخصص: مالية.</li> <li>- ليسانس في العلوم التجارية والمالية، تخصص: محاسبة ومالية.</li> <li>- ليسانس في العلوم التجارية والمالية، تخصص: تسيير.</li> <li>- ليسانس في علوم التسيير، تخصص: محاسبة.</li> <li>- ليسانس في علوم التسيير، تخصص: مالية.</li> <li>- ليسانس في علوم التسيير، تخصص: إدارة أعمال.</li> <li>- ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: علوم مالية.</li> <li>- ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: مالية.</li> <li>- ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد مالي.</li> <li>- ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: نقد، مالية وبنوك.</li> <li>- شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية في المحاسبة والجباية.</li> </ul> <p><b>2. نظام ليسانس-ماستر - دكتوراه (ل.م.د):</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ليسانس في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة وجباية.</li> <li>- ليسانس في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة وتدقيق.</li> <li>- ليسانس في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة ومالية.</li> <li>- ليسانس في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: مالية مؤسسة.</li> <li>- ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد وتسيير المؤسسات.</li> <li>- ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد نقدي وبنكي.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- شهادة تقني سام في المحاسبة والمالية.</li> <li>- شهادة تقني سام في المحاسبة والتسيير.</li> <li>- شهادتان اثنتان: شهادة التحكم في تقنيات المحاسبة وشهادة الاقتصاد والقانون.</li> </ul>

المصدر: (قرار وزاري مشترك، 12 ديسمبر 2022).

يستنتج من عبارة تحديد الشهادات المؤهلة للتبرص المهني عدم وجود مسار تعليمي إضافي لمهنة المحاسب المعتمد؛ ومع ذلك لم تحدد الشروط التي يتم على أساسها انتقاء المترشحين من المؤهلين لدخول التبرص المهني؛ حيث فتح المجلس الوطني للمحاسبة عبر موقعه الإلكتروني باب التسجيل لتبرص المحاسب

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

المعتمد في جويلية 2023 ولم يحدد بعد معايير الانتقاء ولا الإجراءات المتبعة إلى غاية كتابة هذه الأسطر رغم مرور عام كامل على التسجيلات المذكورة.

### المطلب الثاني: التطوير المهني الأولي للمهن المحاسبية في الجزائر

#### 1 برنامج التعليم المحاسبي المهني

**1.1 برامج التكوين المتخصص للحصول على شهادة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات:** يحدد الملحق الخاص بالقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017، والمحدد لكيفية سير التكوين وكذا برامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسب وشهادة محافظ الحسابات، البرامج البيداغوجية التي تخص الشهادتين عبر تحديد المقاييس المدرجة، معاملاتها، والحجم الساعي الخاص بها والموزع بين محاضرات وأعمال موجهة، وهذا على مدار ثلاث سنوات، حيث يتوحد البرنامج التعليمي المهني في السنتين الأولتين؛ باعتبارها دورة تكوينية أولى تنتج بشهادة الدراسات العليا للمحاسبة والتدقيق وهذا بعد الحصول على مجمل المواد المطلوبة (مرسوم تنفيذي رقم 12-288، 2012، المادة 23). ويخصص العام الثالث لمن يختارون مسار الخبير المحاسب كمسار مهني لهم؛ حيث يتابعون دورة تكوينية ثانية من التكوين المتخصص تنتج بشهادة الدراسات العليا للمحاسبة المعمقة والمالية بعد الحصول على مجمل المواد المطلوبة (مرسوم تنفيذي رقم 12-288، 2012، المادة 24)، كما يحدد ملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017 الهدف من المقاييس المقررة في برنامج التعليم المحاسبي المهني.

#### 2 التربص المهني

يشير التربص المهني إلى مدة محددة من التمرن يقضيها المحاسب المهني الطامح المستوفي لشروط معينة في مكتب مهني أو شركة مهنية وتحت إشراف محاسب مهني، يتلقى من خلالها المتربص تكوينا تطبيقيا عبر احتكاكه مباشرة بسياق العمل المهني يثبت من خلاله قدرا معينا من الكفاءة المهنية المطلوبة لدخول عالم الممارسة المهنية المحاسبية عبر الخبرة العملية التي يكتسبها من خلال الأداء، ليتوج في نهاية المدة المحددة بشهادة نهاية التربص. في الجزائر، يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-393 المؤرخ في 24 نوفمبر 2011 شروط وكيفيات سير التربص المهني كالاتي:

#### 1.2 شروط التربص المهني: تختلف شروط التربص المهني حسب المهنة المعتبرة كمسار كما يأتي:

**1.1.2 شروط التربص المهني للخبير المحاسب:** يقتصر القبول لإجراء التربص المهني للخبير المحاسب على المترشحين الحائزين على شهادة الدراسات العليا في المحاسبة المعمقة والمالية من معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسبة أو من أحد المعاهد المعتمدة من قبل وزير المالية. يجري التربص المهني للخبير المحاسب،

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

والذي تحدد مدته بسنتين (2) مع إمكانية التمديد بناء على رأي لجنة التكوين بالمجلس الوطني للمحاسبة، على مستوى مكتب أو شركة خبرة محاسبية يعينهما المجلس الوطني للمحاسبة من المسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين بهذه الصفة لمدة سنتين (2) على الأقل بدء من تاريخ تبليغ المجلس الوطني للمحاسبة القرار للمتربص والمشرف على التربص(مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 24 نوفمبر 2011، المواد 5، 8).

**2.1.2 شروط التربص المهني لمحافظ الحسابات:** يقتصر القبول لإجراء التربص المهني لمحافظ الحسابات على المترشحين الحائزين على شهادة الدراسات العليا في المحاسبة والتدقيق من معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسبة أو من أحد المعاهد المعتمدة من قبل وزير المالية. يجري التربص المهني لمحافظ الحسابات، والذي تحدد مدته بسنتين (2) مع إمكانية التمديد بناء على رأي لجنة التكوين بالمجلس الوطني للمحاسبة، على مستوى مكتب أو شركة محافظة حسابات يعينهما المجلس الوطني للمحاسبة من المسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بهذه الصفة لمدة سنتين (2) على الأقل بدء من تاريخ تبليغ المجلس الوطني للمحاسبة القرار للمتربص والمشرف على التربص(مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 24 نوفمبر 2011، المواد 5، 9).

**3.1.2 شروط التربص المهني للمحاسب المعتمد:** يقتصر القبول لإجراء التربص المهني للمحاسب المعتمد على المترشحين الحاصلين في نهاية دورة التكوين المتخصص في المؤسسات التابعة لوزارة التكوين المهني، على معدل عام يعادل أو يفوق عشرة من عشرين (20/10) والمتحصلين على شهادة. يجري التربص المهني للمحاسب المعتمد، والذي تحدد مدته بثمانية عشر (18) شهرا مع إمكانية التمديد بناء على رأي لجنة التكوين بالمجلس الوطني للمحاسبة، على مستوى مكتب أو شركة الخبرة المحاسبية أو مكتب أو شركة المحاسبة المعتمدة يعينهما المجلس الوطني للمحاسبة من المسجلين، على التوالي، في جداول المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين بهذه الصفة لمدة سنتين (2) على الأقل بدء من تاريخ تبليغ المجلس الوطني للمحاسبة القرار للمتربص والمشرف على التربص(مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المواد 4، 5، 10).

**2.2 الأطراف المشاركة في التربص المهني:** توجد ثلاثة (3) أطراف مشاركة في التربص المهني حسب ما ورد في المرسوم التنفيذي رقم 11-393 وهي: المتربص والمشرف على التربص ومراقب التربص.

**1.2.2 المتربص:** يعتبر المتربص محاسبا مهنيا طامحا أنهى بنجاح التكوين النظري المتعلق بإحدى المهن المحاسبية المذكورة في القانون رقم 10-01 (خبير محاسب، محافظ حسابات، محاسب معتمد)، وتم قبوله



## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

للقيام بتريص مهني من قبل لجنة التكوين التابعة للمجلس الوطني للمحاسبة؛ حيث يلزم المتربصون المترشحون لإجراء التربص المهني، كخطوة سابقة، بإرسال طلب للتسجيل في التربص إلى المجلس الوطني للمحاسبة الذي يحدد من جهته محتوى الملف (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 22). يخضع المتربص لجملة من الضوابط ويتحمل عددا من المسؤوليات كالآتي:

- يخضع المتربص للتوجيه والرقابة التأديبية (قانون رقم 10-01، 29 جوان 2010، المادة 77).
- الانضباط في إنجاز التربص،
- حضور الاجتماعات التي يتم استدعاؤه إليها من قبل مراقب التربص بصفة دورية،
- احترام السلطة السلمية والامتنثال للقواعد التأديبية وكذا الانضباط والسلوك المهني النموذجي الذي يحدده المشرف على تربصه،
- الالتزام بالسلوك الحسن وارتداء هندام لائق يشرف المهنة؛ بما يسمح بالتحفظ والقدرة والاندماج المعنوي،
- الالتزام بالأحكام التشريعية والتنظيمية التي تخضع لها المهنة في تسييرها وتنظيمها،
- رفض كل مهمة لدى الزبائن الذين كانوا محل تعامل معه أثناء فترة التربص المهني وذلك خلال مدة ثلاث (3) سنوات كاملة على الأقل بدء من انتهاء تربصه المهني، وذلك ما لم يحظ بموافقة صريحة مسبقة من المشرف على التربص،
- تحسين وتحيين معارفه التقنية، وإثراء ثقافته العامة،
- المشاركة في الأيام الدراسية التي يقوم المراقب بتنظيمها،
- تحرير تقرير سداسي يبين طبيعة وامتداد الأشغال المنجزة خلال السداسي المنصرم بصندوق (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 13)،
- إرسال تقرير التربص مؤشرا من قبل المشرف على التربص خلال الشهر الذي يلي كل سداسي إلى لجنة التكوين على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة مع وجوب إرفاقه بشهادة تثبت المشاركة في أعمال التكوين المنظمة من طرف كل مجلس، يتضمن التقرير وجوبا جزئين:
- جزء يعالج الأعمال التي تم إنجازها على مستوى المكتب أو شركة الخبرة المحاسبية أو شركة محافظة الحسابات أو شركة المحاسبة،
- جزء يعالج موضوع البحث الذي تم تحديده بالاتفاق مع المشرف على التربص (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 14).

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

**2.2.2 المشرف على التبرص:** يعين المشرف من قبل المجلس الوطني للمحاسبة، يتولى مهمة تأطير المتربص وتقع على عاتقه في هذا الإطار الالتزامات الآتية (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 12):

- التكفل بالمتربص؛ حيث يلزم باستقبال المتربص وتنظيم التبرص (قانون رقم 10-01، 2010، المادة 78) على أن يحدد العدد الأقصى للمتربصين لكل مشرف بخمسة (5) متربصين (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 6)، كما يلتزم بدفع أجر للمتربص بناء على عقد عمل يبرم بينهما (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المواد 19، 20).

- ضمان التكوين المهني الأمثل للمتربص،

- تأطير المتربص والقيام بتوجيهه ودعمه في إطار مجهوداته الفكرية وتحسيسه بالتزاماته المهنية؛ يتعرض المهني في حال رفض التأطير دون تبرير لعقوبة تأديبية تصدرها لجنة الانضباط والتحكيم على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة (قانون رقم 10-01، 2010، المادة 78)،

- إعلام لجنة التكوين على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة في أجل شهر (1) واحد، بكل حالة من شأنها أن تخل بالسير العادي للتبرص،

- منح المتربص التسهيلات اللازمة للمشاركة في الأعمال الضرورية للتكوين من أجل تحضير الامتحانات وكذلك في الاجتماعات المنظمة من طرف مراقب التبرص.

**3.2.2 مراقب التبرص:** هو مهني من بين المهنيين المسجلين في جداول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين منذ سنتين (2) على الأقل، يتم تعيينه للتأكد من انتظام سير التبرص، لصالح المجلس الوطني للمحاسبة (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 11)، وتقع على عاتقه الالتزامات الآتية (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 16):

- ضمان مساعدة وتوجيه المتربص من أجل تجاوز ما هو محتمل من الصعوبات البيداغوجية التي من الممكن أن تعترضه خلال فترة التبرص،

- تزويد المتربص بملاحظات ونصائح تخص كلا من سير التبرص ومحتوى التكوين المقدم وكذا ما تم إنجازه خلال السداسي المنصرم من أعمال،

- إبداء الرأي في نوعية التقارير السداسية التي يحررها المتربص المرسل إليه قصد التقييم، مع إعداد تقرير شامل يتضمن تقييماته واستنتاجاته لصالح لجنة التكوين على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة مع تقديم اقتراح المصادقة على التبرص المنجز أو تمديده، عند الاقتضاء،

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- الاجتماع بصفة دورية بالمتربين الموجهين إليه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في إطار التربص المهني، وتحول هذه الاجتماعات إلى أيام دراسية، بناء على استدعاء مرسل إلى كل متربص في أجل شهر (1) واحد قبل التاريخ المحدد.

**3.2 التقييم خلال التربص المهني:** بالإضافة إلى خضوع المتربص خلال فترة تربصه المهني إلى عملية تقييم مستمرة من خلال التقارير السداسية المنجزة، وبعد نهاية المدة المحددة للتربص، يقوم المجلس الوطني للمحاسبة بتقييم الطريقة التي أدى بها المتربص التزاماته، وبناء على ذلك يقوم بتسليم شهادة نهاية التربص إذا كان التقييم إيجابيا، وفي حالات أخرى يقوم المجلس الوطني للمحاسبة إما بتمديد التربص لمدة قدرها سنة (1) واحدة يستدعى من خلالها المتربص إلى تحسين وتعميق معارفه التقنية والمهنية، أما إذا ثبت خلال مرحلة التقييم عدم الانضباط أو عدم انتظام العمل المنجز أو عدم كفاية المعرفة المكتسبة خلال عملية التربص، فإن المجلس الوطني للمحاسبة يقرر رفض تسليم شهادة نهاية التربص إما بالنسبة للفترة الإجمالية للتربص أو لمدة محددة منه.

يتمكن المتربص الحاصل على شهادة نهاية التربص من اجتياز الامتحان النهائي للحصول على شهادة الخبرة المحاسبية أو محافظة الحسابات حسب الحالة، أو ممارسة مهنة المحاسب المعتمد بالنسبة للمحاسبين المتربين (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 18). كما يعفى الطلبة الحاصلون على شهادة نهاية التربص في الخبرة المحاسبية قبل تاريخ نشر القانون رقم 10-01، ولم ينجحوا في الامتحان الانتقالي، من إجراء تربص جديد غير أنهم ملزمون بالتكوين المتخصص وبعد إتمامه بنجاح اجتياز الامتحان النهائي (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 26).

### 3 الاختبار النهائي والحصول على الشهادة

ينظم امتحان نهائي للخبرة المحاسبية ومحافظة الحسابات، يتاح إجراؤه للطلبة الذين أتموا بنجاح التكوين المتخصص المقدم من معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب أو المعاهد المعتمدة من قبل وزير المالية، والحاصلون على شهادة نهاية التربص من طرف المجلس الوطني للمحاسبة في المجال ذو الصلة بالامتحان والتكوين. يتضمن كل من الامتحان النهائي للحصول على شهادة محافظ الحسابات والامتحان النهائي للحصول على شهادة الخبير المحاسبي، نوعين من الاختبارات: اختبارات كتابية وأخرى شفوية (مرسوم تنفيذي رقم 12-288، 2012، المادة 28) تتوج بشهادة الخبير المحاسب أو شهادة محافظ الحسابات، حسب الحالة، تسلم من قبل الوزير المكلف بالمالية للناجحين في الامتحان النهائي للخبرة المحاسبية و/أو محافظة الحسابات

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

المتحصلين على معدل عام عشرة من عشرين (20/10) شرط ألا تقل أي من النقطتين على ثمانية من عشرين (20/8) (مرسوم تنفيذي رقم 12-288، 2012، المادة 29).

أما فيما يخص الطلبة الحائزين على شهادة نهاية التربص للمحاسب المعتمد لا يخضعون لاجتياز امتحان نهائي، وهو ما أشارت إليه المادة (18) من المرسوم التنفيذي رقم 11-393 حيث ذكرت أن المتربص الحاصل على شهادة نهاية التربص يتمكن من اجتياز الامتحان النهائي للحصول على شهادة الخبرة المحاسبية أو محافظة الحسابات حسب الحالة، أو ممارسة مهنة المحاسب المعتمد بالنسبة للمحاسبين المتربصين.

وفيما يتعلق بامتحانات الخبراء المحاسبين المتربصين الذين استوفوا مدة تربصهم وحصلوا على شهادة نهاية التربص والتي نصت المادة (79) من القانون رقم 10-01 على تنظيمها بصفة انتقالية في فترة أقصاها سنتان (2)\*، فتمر وفق الخطوات الآتية:

- يتولى مجلس الامتحان مسؤولية دعوة المرشحين، عن طريق الصحافة أو باستعمال أية وسيلة اتصال أخرى، إلى التسجيل المسبق للامتحان؛ إذ تعتبر هذه العملية بالغة الأهمية لأنها تسمح بتحديد عدد المتقدمين للامتحان والوسائل التي يتعين وضعها حيز التنفيذ من أجل إدارة الامتحان بشكل جيد. يجب أن تغطي المعلومات ما يأتي (Reglement Interieur de l'examen En Vue de l'obtention Du Titre d'expert Comptable, 2021):

- شروط اجتياز هذا الامتحان؛
  - طبيعة الاختبارات، مدتها ومعاملاتها؛
  - تاريخ ومكان إجراء الاختبارات؛
  - تكوين ملف الطلب وفترة ومكان تقديمه.
- يقوم المترشح للامتحان النهائي للخبرة المحاسبية بإرسال ملف الترشيح الخاص به إلى المجلس الوطني للمحاسبة سواء عن طريق رسالة مضمونة أو إيداعه مقابل وصل استلام (مرسوم تنفيذي رقم 13-171، 2013، المادة 4)، على أن يضمه الوثائق الآتية:
- طلب خطي للتسجيل مرفق بسيرة ذاتية مفصلة،

---

\* لا يزال إجراء المسابقة الخاصة بالخبراء المحاسبين معتمدا إلى غاية كتابة هذه الأسطر حيث أعلن المجلس الوطني للمحاسبة في نهاية شهر جوان 2024 عن إجراء امتحان نهائي للحصول على شهادة الخبير المحاسب بتاريخ 02 نوفمبر 2024 للمترشحين الحائزين على شهادة نهاية التربص من طرف المجلس الوطني السابق للمنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين و/أو المجلس الوطني للحاسبة، وتتوفر فيهم معايير القبول.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- نسخة مصادق عليها من الشهادة الجامعية التي تسمح بإجراء التبرص المهني،
- نسخة مصادق عليها من قرار القبول في التبرص ممنوحة من قبل مجلس المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين،
- نسخة مصادق عليها من شهادة ممنوحة من قبل مراقب التبرص (مرسوم تنفيذي رقم 11-74، 2011، المادة 4)،
- نسخة مصادق عليها من شهادة نهاية التبرص ممنوحة من قبل مجلس المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين أو من طرف المجلس الوطني للمحاسبة (مرسوم تنفيذي رقم 13-171، 23 أبريل 2013، المادة 4)،
- يتولى المجلس الوطني للمحاسبة إعداد القائمة النهائية للمتشحين المقبولين لإجراء امتحان الخبرة المحاسبية وإرسالها إلى وزارة التعليم العالي والبحث العلمي (مرسوم تنفيذي رقم 11-74، 16 فيفري 2011، المادة 3).
- بعد استلام قائمة المستوفين لمعايير القبول، يشرع مجلس الامتحان في دعوة المترشحين الذين وجب عليهم الحضور إلى مركز الامتحانات من أجل رسوم الامتحان وتأكيده التسجيل، وعند التسجيل يتلقى المترشح كافة المعلومات التي تتعلق بامتحانه بالإضافة إلى دعوته إلى الاختبار الكتابي (*Reglement Interieur de l'examen En Vue de l'obtention Du Titre d'expert Comptable, 2021*).
- يقرر تنظيم الامتحانات المذكورة أعلاه، من قبل المجلس الوطني للمحاسبة بالتعاون من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي (جامعة الجزائر 3 دالي إبراهيم) سنويا، حيث يتضمن الامتحان النهائي شقين بنوعين من الاختبارات كالآتي (قرار وزاري مشترك، 24 ماي 2012):
- **الاختبار الكتابي للقبول:** يتجسد الاختبار الكتابي في دراسة حالة شاملة لمجالات ذات صلة بمهام الخبير المحاسب وتحدد مدته بعشر (10) ساعات. يمكن للمترشح، خلاله، الاطلاع على أية وثيقة ورقية، ويجب أن تكون دراسة الحالة، يوم الامتحان، موضع اختيار من بين ثلاثة (3) اقتراحات على الأقل، يقررها مدير جامعة الجزائر 3 أو ممثله المؤهل قانونا وممثلان مؤهلان قانونا، واحد من المجلس الوطني للمحاسبة والآخر من المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين. يقبل كل مترشح متحصل على علامة تعادل أو تفوق مائة (100) نقطة من مائتي (200) نقطة لإجراء الاختبار الشفوي.
- **الاختبار الشفوي:** يجرى الاختبار الشفوي في مدة الخمسة والأربعين (45) يوما التي تلي الاختبار الكتابي، على أن يتم استدعاء المترشحين المقبولين لاجتيازها على الأقل قبل واحد وعشرين (21) يوما من التاريخ المقرر لتنظيمه. يحتوي الاختبار الشفوي على ستة (6) اختبارات شفوية تكون المدة القصوى لكل واحد منها ثلاثين

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

(30) دقيقة) *Reglement Interieur de l'examen En Vue de l'obtention Du Titre d'expert* (Comptable, 2021).

بناءً على نتائج الاختبار الشفوي، يقبل المترشحون الحائزون على مجموع مائة وأربعون (140) نقطة من مائتي وثمانون (280) نقطة.

يوضح الجدول رقم (16) الوارد أدناه مجالات الاختبارات المذكورة ومعاملاتها وتوزيع النقاط:

**الجدول رقم (16): الامتحان النهائي المنظم بصفة انتقالية للخبير المحاسب**

العلامات	المعاملات	طبيعة الاختبار
200	10	1. الاختبار الكتابي (دراسة حالة)
280	14	2. الاختبارات الشفوية
60	3	- مراجعة قانونية وتعاقدية
60	3	- مناقشة تقارير تريض الخبير المحاسبي
40	2	- القانون: القانون التجاري العام، قانون الشركات، قانون الأعمال، القانون الجنائي العام والتشريع الجنائي التطبيقي للأعمال، العقود والالتزامات، الخبرة القضائية.
60	3	- الجبابة
40	2	- الاقتصاد العام، تسيير المؤسسة
20	1	- التقنيات الكمية: الإعلام الآلي، الرياضيات التطبيقية للتسيير، الإحصاء والسبر التطبيقي للتدقيق
480	24	3. مجموع المعاملات والعلامات (الكتابي والشفوي)

**المصدر:** (قرار وزاري مشترك، 24 ماي 2012، الملحق).

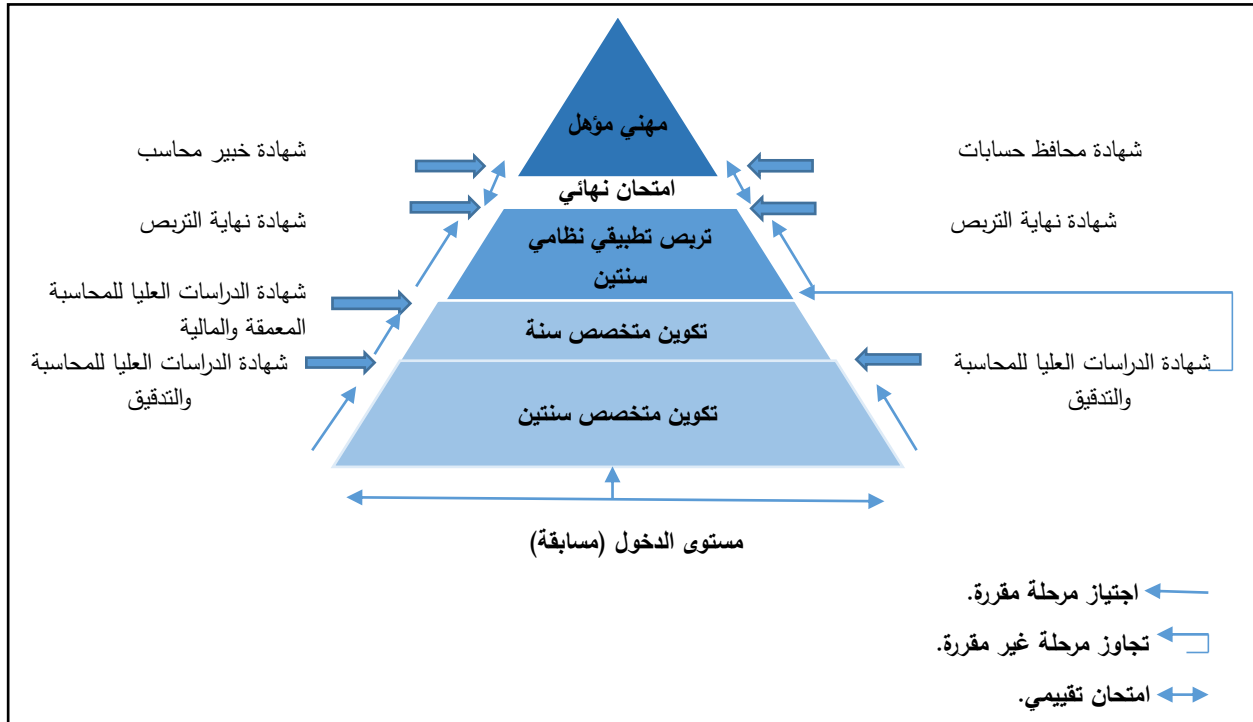
بالتالي، يقبل لإجازة خبير محاسب، المترشحون الحاصلون على مجموع مائتين وأربعين (240) نقطة من أصل أربع مائة وثمانون (480) نقطة؛ أي معدل عام لا يقل عن عشرة من عشرين (20/10) وتسلم له شهادة خبير محاسب من قبل مدير جامعة الجزائر 3.

والملاحظ بصدد الإصلاحات أن نموذج التعليم المؤهل للحصول على لقب المحاسب المهني في الجزائر لم يتغير نوعه؛ إذ نلاحظ اتباع ما أطلق عليه (Needles, 2014) اسم النموذج الخطي (Linear system) أين يؤخذ كل عنصر بالتتابع مع إمكانية اختلاف التسلسل؛ حيث يطالب الفرد باجتياز مرحلة تعليم وبعدها تريض مهني ليتم تأهيله كمحاسب مهني، وإنما مس التغير مستوى الدخول بالنسبة للتعليم المهني الخاص بكل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات حيث وجب على الطلاب الحصول على تعليم عام من الجامعة وتعليم مهني من المعهد المتخصص الذي يتم دخوله عن طريق مسابقة وإكمال فترة تريض مهني بعدها إجراء اختبار الامتحان التأهيلي، ويمكن توضيح النموذج الحالي في الشكل رقم (15) أدناه:

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الشكل رقم (15): نموذج التعليم المحاسبي المهني المؤهل للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات وفق

إصلاحات القانون 10-01



المصدر: من إعداد الباحثة.

### المبحث الثالث: موقع الكفاءة في برنامج التعليم المحاسبي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

يحاول هذا المبحث بناء إطار للكفاءة يخص المهن المحاسبية في الجزائر بناء على ما هو وارد في النصوص التشريعية والتنظيمية المنظمة لها، بعدها سيتم تحليل الفلسفة التعليمية ذات العلاقة لتحديد مدى اعتمادها على إطار الكفاءة المرسوم سابقا، ومن ثم مقارنته بإطار الكفاءة الذي ترسمه معايير التعليم المحاسبي الدولية، وذلك لغرض إجراء مقارنة تسمح باستخراج أوجه القوة والقصور فيما تم طرحه لإصلاح التعليم والتكوين الخاص بالمهن المحاسبية. الهدف من خلال هذا المبحث معرفة منهج الكفاءة المتبع في مهنة المحاسبة في الجزائر، ومدى شمولية التعليم المحاسبي المهني في ضوء الإصلاح لأبعاد الكفاءة المحددة في معايير التعليم المحاسبي الدولية.

يستكشف هذا المبحث من الدراسة منهج الكفاءة الذي يقوم عليه تنظيم المهن المحاسبية في الجزائر المحددة في نص القانون 01-10 والتمثلة في مهن: الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، والمحاسب المعتمد (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 4) من جهة، ودور التعليم المحاسبي المهني في الجزائر في تغطية أبعاد الكفاءة المتضمنة في معايير التعليم المحاسبي الدولية من جهة أخرى بالرجوع إلى نصوص وملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2007 (قرار وزاري مشترك، 2017).

ساهم الرجوع إلى نصوص القوانين المشار إليها في القانون 01-10 في تسهيل تحليل وتفسير محتوى نصوصه ومقارنتها بما هو سائد على الصعيد الدولي بناء على إصدارات IFAC.

#### المطلب الأول: إطار الكفاءة لممارسة المهن المحاسبية في الجزائر

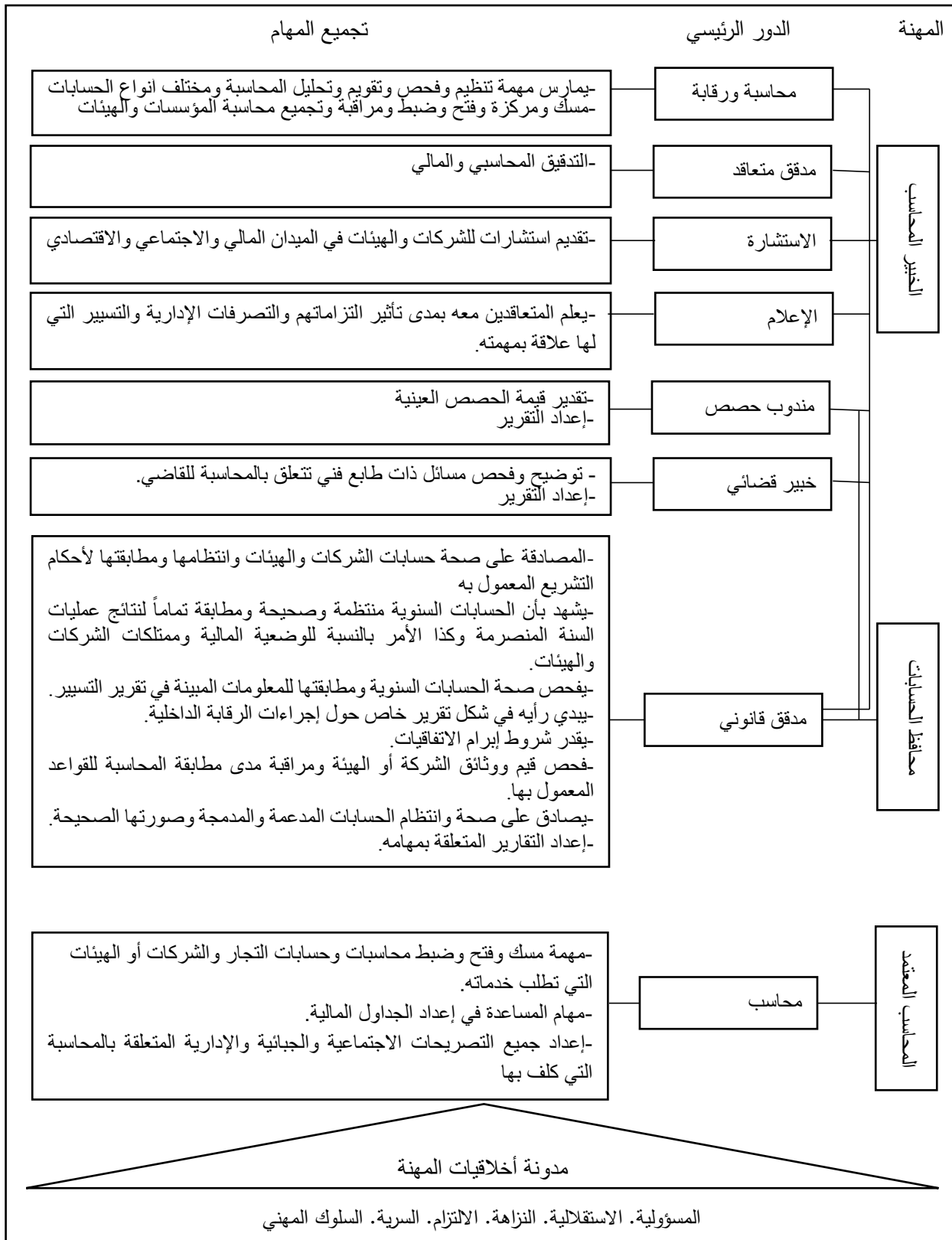
##### 1 إطار كفاءة ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفق القانون 01-10

لم يحدد الإطار التشريعي الرئيسي المنظم للمهن المحاسبية في الجزائر والمتجسد في القانون 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010، المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بشكل صريح إطار كفاءة خاص بممارسة المهن المحاسبية؛ حيث لم يذكر مصطلح كفاءة صراحة ولم يتم نمذجة إطار الكفاءة سواء ضمن نصوصه أو ضمن النصوص التنظيمية اللاحقة؛ لذلك، وبالرجوع إلى نصوص القانون 01-10، يمكن بناء إطار كفاءة خاص بممارسي المهن المحاسبية في الجزائر كآلاتي:



## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الشكل رقم (16): إطار الكفاءة لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر في ضوء القانون 10-01



المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (قانون رقم 10-01، 2010).

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الملاحظ أن تنظيم المهن المحاسبية في الجزائر يركز بداية على تحديد المهام التي تتوزع بدورها بمنحى عمودي يجسد تفاوت المهن الثلاث بشكل متقدم من المحاسب المعتمد إلى محافظ الحسابات وصولا إلى الخبير المحاسب وهو الأمر الذي يبرر إلى حد ما مستويات الإلتقان. هذا الاتجاه المتصاعد في تحديد المهام يجعل من الخبير المحاسب في أعلى الهرم المهني مما يؤهله لممارسة مهام تشمل مهام المحاسب المعتمد ومحافظ الحسابات إضافة إلى مهام حصرية كالتدقيق المحاسبي والمالي، المنطق نفسه يتيح لمحافظ الحسابات ممارسة مهام المحاسب المعتمد بحصوله على الاعتماد الخاص في حين لا يمكن للمحاسب المعتمد ممارسة مهام محافظ الحسابات. الملاحظ كذلك غياب المهارات التمكينية باستثناء تلك المتعلقة بالاتصال والممارسات الأخلاقية وإثبات قيم المهنة التي وردت في سياق إجمالي دون تفصيل كاف.

من جهة أخرى تتوزع المهام المحددة ضمن نصوص القانون 10-01 بين مهام أساسية ومهام ممكنة بناء على التعيين في صفة أخرى من ضمنها مهام محافظي الحصص طبقا لأحكام القانون التجاري، وخبراء قضائيين طبقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجزائية، وتسند هذه المهام للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات فقط في حال تعيينهم بقرار قضائي في الصفات المذكورة؛ حيث يكلف مندوب الحصص بتقدير قيمة الحصص العينية المقدمة من الشركاء وإعداد التقرير الخاص بها وهو ما نجده ضمن نصوص المواد 568، 601، 607، و608 من القانون التجاري الجزائري، فيما يكلف الخبير القضائي بالخبرة التي "تهدف إلى توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية محضة للقاضي" حسب المادة 125 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري، وتحدد مهامه تحديدا دقيقا ضمن الحكم الأمر بإجراء الخبرة(قانون رقم 08-09 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، 2008، المادة 128)، كما لا يجوز أن تهدف إلا إلى فحص مسائل ذات طابع فني(قانون الإجراءات الجزائية الجزائري معدل ومتمم، 2019، المادة 146). يمارس محافظ الحسابات المهام المتعلقة بالمراجعة القانونية ضمن المؤسسات الملزمة بتعيينه لأداء هذه المهمة؛ حيث يلزم الأشخاص المعنويون التجاريون بتعيين محافظ حسابات لغرض التدقيق القانوني(القانون التجاري، 2021، المادة 10 مكرر).

كما تمت الإشارة إلى إمكانية ممارسة محافظ الحسابات لوظيفة مستشار جبائي؛ حيث ورد في المادة 65 من القانون 10-01: "يمنع محافظ الحسابات من... ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير محاسب لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها"، نفس الأمر لمهمة مسك المحاسبة، نفس المادة: "يمنع محافظ الحسابات من... قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها". وهي مهام خاصة بمحافظي

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الحسابات الذين يملكون اعتمادا مزدوجا "محافظ حسابات ومحاسب معتمد" أو "محافظ حسابات وخبير محاسب" لأن مهام محافظ الحسابات محددة في التدقيق القانوني.

وقد ذكر القانون 10-01 تأهيل الخبير المحاسب لممارسة وظيفة محافظ الحسابات دون التفصيل فيما إذا كانت شهادة الخبرة المحاسبية واعتماد الخبير كافية للتسجيل في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أم يتطلب الأمر اعتمادا إضافيا بصفة محافظ حسابات وتسجيلا آخر في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛ حيث ورد في الفقرة الثانية ضمن نص المادة التاسعة (9) من القانون 10-01 "يقدر المجلس الوطني للمحاسبة الصلاحية المهنية لشهادات وإجازات كل مترشح يطلب اعتماده في صنف مهني و/أو الصنف المهني الآخر" وهو ما يشير إلى إمكانية الحصول على أكثر من اعتماد، كذلك ورد في نص المادة 64 من القانون 10-01 ضمن حالات التنافي الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة، الأمر الذي ورد لاحقا في المرسوم التنفيذي 12-288 (2012)، المادة (29) أنه تمنح شهادات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات للطلبة الذين نجحوا في الامتحان النهائي للخبرة المحاسبية و/أو محافظة الحسابات.

يتضح من خلال نص المادة الثالثة والسادسة من القانون 10-01 ضرورة ممارسة المهنة مع الالتزام بالأحكام القانونية التي تحكمها وهو ما يتطلب معرفة تقنية عميقة وتطبيقا للمعايير الفنية، كذلك مراعاة الالتزام بالأخلاقيات المهنية من خلال تحمل المسؤولية الشخصية في الالتزام بالقيم والمبادئ المهنية عبر القسم الذي يؤديه المهنيون قبل التسجيل في جدول المهنيين للممارسة المهنية، وتشير المادتين المذكورتين إلى أحكام مشتركة وجب على المهنيين بأصنافهم الثلاثة الالتزام بها عند تأدية مهامهم نذكرها كآلاتي:

- الالتزام بالأحكام القانونية المعمول بها التي تحكم المحاسبة والسجلات المحاسبية وكذا مراقبتها: وهو ما يشير إلى وجوب الامتثال للسلوك الأخلاقي.
- الاستقلالية والنزاهة.
- إتقان العمل: وهو ما يندرج ضمن العناية الواجبة بأداء العمل بعناية ودقة وكفاءة وفقا للمعايير الفنية والمهنية.
- كتمان سر المهنة: وهو ما يعزز النزاهة.
- الالتزام بالسلوك المهني الشريف.

بذلك فقد ركز نص المادة الثالثة والسادسة على القاعدة الأخلاقية التي يعتمد عليها المهنيون في ممارسة مهامهم لتعزيز جودة عملهم وتحقيق الثقة وهو تأكيد لما جاء في قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد(مرسوم تنفيذي رقم 96-136، 1996)؛ حيث نص بشكل صريح على ضرورة الالتزام بسر المهنة في نص المادة الثانية (2)، اعتماد الاستقلال كقاعدة تستند إليها علاقات المهنيين بزيائهم في نص المادة الثالثة (3)، المسؤولية الشخصية في نص المادة الثالثة عشر (13)، وتمت الإشارة إلى النزاهة من خلال التأكيد على الأمانة في العلاقات الناجمة عن ممارسة المهنة وعلاقات العمل ضمن نص المادة الثانية (2)، والسلوك المهني من خلال التأكيد على احترام القوانين المعمول بها والمقاييس المهنية والقواعد الأخلاقية ضمن نصوص المواد 4 و5 و36 على التوالي، وعلى خلاف هذا تم ذكر المبادئ الخمس الأساسية لأخلاقيات المحاسبين المهنيين في مدونة أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب الصادرة في تاريخ لاحق للقانون 01-10 والمستمدة من دليل قواعد السلوك المهني الصادر عن IESBA بشكل صريح كالآتي: النزاهة، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية، السرية، والسلوك المهني(CODE DE DEONTOLOGIE DE LA PROFESSION D'EXPERT COMPTABLE, n.d, Article 2). كما أكدت المادة السابعة (7) والثامنة (8) من القانون 01-10 على ضرورة التأهيل التقني الذي يضمن المعرفة التقنية العميقة لممارسة المهن المحاسبية.

### 2 تصنيف مكونات كفاءة ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

نظرا لتركيز القانون المنظم للمهن المحاسبية، المتجسد في القانون 01-10، على تحديد المهام، يتم بناء على المواد المحددة للمهام تحديد ما هو مطلوب صراحة وما هو مطلوب ضمنا عند ممارسة كل مهنة.

#### 1.2 تصنيف مكونات كفاءة الخبير المحاسب

يمكن تصنيف الكفاءات المطلوبة بشكل صريح لممارسة مهنة الخبير المحاسب ضمن الجدول رقم (17) أدناه:

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

### الجدول رقم (17): تصنيف مكونات كفاءة الخبير المحاسب وفق القانون 10-01

التصنيف	ما هو مطلوب صراحة
المهام التقنية	<ul style="list-style-type: none"> <li>-تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة.</li> <li>-مسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع المحاسبة.</li> <li>-أداء مهام التدقيق المالي والمحاسبي بفعالية ودقة.</li> <li>-تقديم استشارات في المجال المالي والاجتماعي والاقتصادي.</li> </ul>
المعارف	<ul style="list-style-type: none"> <li>-إعلام المتعاقدين بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.</li> </ul>
القيم والأخلاقيات والمهنية	<ul style="list-style-type: none"> <li>-يعمل الخبير المحاسب وفقاً لمفهوم قانوني محدد.</li> <li>-تحمل المسؤولية الشخصية في الالتزام بأداء العمل.</li> <li>-التأهيل المهني.</li> <li>-الالتزام بالمسؤولية الأخلاقية للخبير المحاسب كونه المؤهل الوحيد للقيام بهذه المهام.</li> <li>-يتبع مبدأ الاستقلالية والحياد بعدم ربط أتعابه بالنتائج المالية للشركة.</li> <li>-الالتزام بالقيم الأخلاقية في الشفافية وتقديم المعلومات الهامة للمتعاقد.</li> </ul>

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (قانون رقم 10-01، 2010).

ركزت المواد المتعلقة بممارسة مهنة الخبير المحاسب والممتدة من المادة 18 حتى المادة 21 على تحديد المهام التقنية التي تشمل بشكل أساسي مجال المحاسبة، التدقيق، المجال المالي والاجتماعي والاقتصادي مع التأكيد على القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية، أما بخصوص المهارات فاقترنت على ذكر مهارة الاتصال وفي حالة محددة من خلال إعلام المتعاقدين بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.

تبقى المهام التقنية المصرح بها تحتاج إلى مهارات ضمنية يمكن استنتاج أهمها كالاتي:

- تحليل البيانات المالية.
- استخدام الأدوات والبرامج المحاسبية والتقنيات الحديثة في التدقيق المحاسبي والمالي.
- القدرة على تحليل البيانات المالية والاجتماعية والاقتصادية.
- التخطيط والتنظيم في المهام.
- التواصل الفعال لتقديم استشارات واضحة ومفيدة للعملاء.
- تحليل التأثيرات المالية والإدارية.
- استخدام الأدوات التحليلية المناسبة.
- التفاوض والإقناع.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

### 2.2 تصنيف مكونات كفاءة محافظ الحسابات

يمكن تصنيف الكفاءات المطلوبة بشكل صريح لممارسة مهنة محافظ الحسابات ضمن الجدول رقم (18) أدناه:

#### الجدول رقم (18): تصنيف مكونات كفاءة محافظ الحسابات وفق القانون 10-01

التصنيف	ما هو مطلوب صراحة
المهنية	<ul style="list-style-type: none"> <li>- المصادقة على صحة الحسابات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.</li> <li>- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماماً لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.</li> <li>- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير.</li> <li>- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية.</li> <li>- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات.</li> <li>- فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها.</li> <li>- يصادق على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة.</li> <li>- إعداد التقارير المتعلقة بمهامه، وإعداد تقارير محاسبية تناقش في الجمعيات العامة.</li> <li>- إعداد وإرسال رسائل رسمية موثقة ضمن إطار زمني محدد (15 يوماً).</li> <li>- تطبيق معايير التدقيق والواجبات المهنية.</li> <li>- تحديد مدى وكيفية أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات.</li> <li>- يعمل ضمن إطار مرجعي محدد وفقاً لدفتر الشروط.</li> <li>- فهم واضح للمعايير والتشريعات المتعلقة بأفعاله ومكافأته.</li> <li>- تقديم تقرير عن المراقبات والإثباتات الحاصلة في حالة الاستقالة.</li> </ul>
التواصل	<ul style="list-style-type: none"> <li>- التواصل الرسمي مع الجهات القضائية المختصة في حالة وجود مشاكل في المصادقة على الحسابات.</li> <li>- التواصل مع لجنة مراقبة النوعية بشكل دقيق وفي الوقت المناسب.</li> <li>- تحديد حالات عرقلة ممارسة مهنته.</li> <li>- التواصل والحضور الفعال في الجمعيات العامة.</li> <li>- التدخل بشكل مهني ومناسب خلال الاجتماعات لمناقشة أدائه ومهامه.</li> <li>- تحديد وتوثيق الأتعاب والتعويضات المنفقة في إطار مهنته.</li> </ul>

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

التصنيف	ما هو مطلوب صراحة
النظم والأخلاقيات والموقف المهني	<ul style="list-style-type: none"> <li>- يعمل محافظ الحسابات وفقاً لمفهوم قانوني محدد.</li> <li>- تحمل المسؤولية الشخصية في الالتزام بأداء العمل.</li> <li>- التأهيل المهني.</li> <li>- الالتزام بمطابقة الحسابات لأحكام التشريع المعمول به يشير إلى التزامه بالقوانين والأخلاقيات المهنية.</li> <li>- الالتزام بالمسؤولية القانونية والأخلاقية.</li> <li>- الالتزام بالشفافية والنزاهة في إبلاغ اللجنة المختصة.</li> <li>- احترام الأطر الزمنية القانونية المحددة.</li> <li>- يلتزم بالشفافية والمسؤولية في الإبلاغ عن أي عرقلة تواجهه أثناء ممارسة مهامه.</li> <li>- يتبع الإجراءات القانونية ويعمل وفقاً لأحكام القانون التجاري.</li> <li>- يلتزم بالمعايير المهنية والأخلاقية المعتمدة من الجهات الرسمية.</li> <li>- يعمل ضمن إطار مرجعي واضح وموثق.</li> <li>- يلتزم بالواجبات المهنية من خلال حضوره للجمعيات العامة عند مناقشة تقريره.</li> <li>- يتحلى بالمسؤولية في التدخل عندما يكون ذلك ضرورياً لأداء مهمته بشكل صحيح.</li> <li>- يلتزم بالمهنية والأخلاقيات من خلال رفض أي أجر أو امتياز خارج نطاق الأتعاب القانونية.</li> <li>- يتبع مبدأ الاستقلالية والحياد بعدم ربط أتعابه بالنتائج المالية للشركة.</li> <li>- الالتزام بالتزامات قانونية حتى عند الاستقالة.</li> <li>- الالتزام بحفظ السجلات لمدة عشر سنوات يعكس مسؤولية مهنية وأخلاقية تجاه العملاء وأعمالهم.</li> </ul>

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (قانون رقم 10-01، 2010).

في إطار ما تم التصريح به من كفاءات تقنية مقدمة في شكل مهام، واجبات ومسؤوليات، يمكن

استنتاج أهم المهارات المهنية الضمنية المتعلقة بها كالاتي:

- تخطيط إجراءات الرقابة القانونية للحسابات.
- تنظيم وتوثيق عملية التدقيق وفقاً للشروط المرجعية المحددة.
- استخدام الأدوات والتقنيات المحاسبية المتقدمة لضمان دقة التقارير المالية.
- يحتاج إلى مهارات تدقيق متقدمة واستخدام تقنيات فحص متطورة.
- يجب أن يمتلك القدرة على تقديم توصيات فعالة بناءً على نتائج الفحص.
- يتطلب مهارات إدارة الوقت والتنظيم لإكمال المهام المتعددة بكفاءة.
- مهارات تحليلية قوية لفحص وتقييم تقارير الفروع أو الكيانات التابعة.
- التعاون والتنسيق مع محافظي الحسابات في الفروع يعكس مهارات تواصل وإدارة فعالة.
- تتطلب المهام القدرة على الالتزام بالمواعيد النهائية وضمان توثيق الإجراءات الرسمية بطريقة صحيحة.
- يتطلب مهارات تنظيمية وإدارية جيدة لضمان الالتزام بالأطر الزمنية المحددة.
- تقييم الوضعيات وتحديد ما يشكل عرقلة لمهامه بوضوح ودقة.
- يحتاج إلى فهم عميق لأحكام القانون التجاري وكيفية تطبيقها في سياق عمله.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- يحتاج إلى مهارات تحليلية وتنظيمية قوية لتحديد كيفية أداء مهمته بفعالية.
- يتطلب القدرة على إعداد وثائق مرجعية وتنظيم عمليات الرقابة بما يتوافق مع دفتر الشروط.
- يحتاج إلى مهارات عرض وتقارير قوية لتقديم تقريره بطريقة واضحة ومفهومة.
- يتطلب القدرة على التفاعل والتواصل مع الأعضاء الآخرين في الجمعية العامة بشكل بناء ومهني.
- مهارات إدارة مالية لضمان أن تكون أتعابه وتكاليفه متوافقة مع القوانين واللوائح المحددة.
- يحتاج إلى مهارات تواصل فعالة للتفاوض بوضوح حول أتعابه ضمن الإطار القانوني المحدد.
- يتطلب مهارات في إدارة الوقت وإعداد نظام فعال لتصنيف وتخزين الملفات بحيث يمكن الوصول إليها بسهولة عند الحاجة.

تضاف الكفاءات الخاصة بمحافظ الحسابات، الصريحة منها والضمنية، إلى الكفاءة المطلوبة للخبير المحاسبي؛ باعتباره مؤهلاً لممارسة مهام محافظ الحسابات.

### 3.2 تصنيف مكونات كفاءة المحاسب المعتمد

يمكن تصنيف الكفاءات المطلوبة بشكل صريح لممارسة مهنة المحاسب المعتمد ضمن الجدول (19)

أدناه:

#### الجدول رقم (19): تصنيف مكونات كفاءة المحاسب المعتمد وفق القانون 10-01

التصنيف	ما هو مطلوب صراحة
الكفاءة المهنية	<ul style="list-style-type: none"> <li>- مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته.</li> <li>- يعرض المحاسب المعتمد تحت مسؤوليته وعلى أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه، الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها.</li> <li>- يمكن للمحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الاجتماعية والجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها.</li> <li>- إعداد الجداول المالية بناء على التماس المساعدة من الزبون.</li> </ul>
المهارات	-
القيم والأخلاقيات المهنية والمواقف	<ul style="list-style-type: none"> <li>- يعمل المحاسب المعتمد وفقاً لمفهوم قانوني محدد.</li> <li>- تحمل المسؤولية الشخصية في الالتزام بأداء العمل.</li> <li>- التأهيل المهني.</li> <li>- الالتزام بالمسؤولية الأخلاقية.</li> <li>- يتبع مبدأ الاستقلالية والحياد بعدم ربط أتعابه بالنتائج المالية للشركة.</li> </ul>

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (قانون رقم 10-01، 2010).

في إطار ما تم التصريح به من كفاءات يمكن استنتاج أهم ما تم تضمينه من الكفاءات التقنية، المهارات المهنية، الأخلاقيات والمواقف المهنية المتعلقة بها كالآتي:



## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- كفاءة تقنية عالية في مجال المحاسبة لإدارة الحسابات بشكل دقيق ومنظم، واستخدام أدوات وتقنيات متقدمة في المحاسبة لضمان دقة العمليات.
- كفاءة تقنية عالية في تحليل الوثائق المحاسبية وتحديث السجلات بدقة.
- تقنية عالية في فهم وتطبيق القوانين واللوائح الاجتماعية والجبائية والإدارية. يجب أن يكون لديه معرفة شاملة ومتخصصة بتفاصيل المحاسبة والقدرة على التعامل مع مختلف أنواع التصريحات.
- القدرة على استخدام البرامج والأدوات المحاسبية بمهارة لضمان صحة البيانات والمعلومات.
- كفاءة تقنية عالية في استخدام الأدوات والبرامج المحاسبية لإعداد الجداول المالية بدقة وفعالية.
- معرفة متقدمة بالمعايير المحاسبية والقدرة على تحليل البيانات المالية بشكل صحيح.
- مهارات مهنية في إدارة الأعمال والمحاسبة بشكل مستقل، وتحمل المسؤولية الكاملة عن العمليات المحاسبية التي يقوم بها، وهذا يتضمن مهارات في التخطيط والتنظيم وتحليل البيانات المالية.
- مهارات مهنية في إدارة الوثائق المحاسبية وضمان الحفاظ على سريتها وأمانها، ومهارات تنظيمية قوية للحفاظ على الوثائق بشكل يمكن الوصول إليه بسهولة من قبل الزبون عند الحاجة.
- مهارات مهنية في جمع وتحليل البيانات، والقدرة على إعداد تقارير دقيقة ومتوافقة مع المتطلبات القانونية والإدارية، كما يتطلب التنظيم الجيد والقدرة على العمل تحت الضغط لضمان تقديم التصريحات في الوقت المناسب.
- الالتزام بالمعايير القانونية والمهنية، مما يعزز الثقة والشفافية في التعاملات المالية.
- الالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة في العمل.
- وجوب التعامل مع الوثائق المحاسبية بحذر واحترام خصوصية الزبون، مما يعزز الثقة والشفافية في العلاقة بين المحاسب وزبائنه، ومسؤولية معلومات دقيقة وموثوقة استناداً إلى الوثائق المتاحة.
- الالتزام بالأمانة والنزاهة في إعداد التصريحات، مما يعزز الثقة بينه وبين عملائه والجهات الرسمية.
- التعامل بشفافية ودقة مع البيانات لضمان الامتثال الكامل للمتطلبات القانونية والأخلاقية، وتحمل المسؤولية المهنية الكاملة عن صحة ودقة التصريحات المقدمة.
- الالتزام بخدمة الزبائن وتلبية احتياجاتهم المهنية، والتحلي بالأمانة والنزاهة في تقديم المساعدة وضمان سرية المعلومات المالية للزبائن.
- التعاون والثقة بين المحاسب وزبائنه من خلال تقديم المساعدة المطلوبة بدقة واحترافية.
- الالتزام بمعايير العمل المهني.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

المطلب الثاني: المفاهيم التعليمية بين معايير التعليم المحاسبي الدولية والإطار التنظيمي الجزائري

### 1 ميادين الكفاءة

**1.1 مفهومها :** تعبر مجالات أو ميادين الكفاءة عن فئات محددة لها مخرجات تعلم خاصة بها تصف الكفاءة المطلوبة المتصلة بها، والتي تستخدم لاحقاً كمرجعية في قياس الكفاءة المثبتة. وتعتبر مجالات الكفاءة التقنية عن مجالات الممارسة الرئيسية التي تصنف أو تنظم ضمنها المعارف المتعلقة بمهنة المحاسبة على أن يكون كل مجال محدد المحتوى، ويجب أن يثبت المتعلم ضمن برنامج التعليم المهني المحاسبي إتقانه للمعرفة المتعلقة بها مع نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي.

مقارنة بمعايير التعليم المحاسبي الدولية، لم يرد في القرار الوزاري المشترك المؤرخ بتاريخ 7 مارس 2017 ذكر مصطلح 'ميادين الكفاءة' أو 'مجالات الكفاءة'، إلا أنه ذكر مصطلح 'المقياس' (Module)، والمقياس في البرنامج التعليمي هو عبارة عن وحدة تعليمية تشكل كلا في حد ذاتها متطلبات دخول وخروج، قابلة للاندماج في مجموعات متجانسة مختلفة من التكوين. والوحدة التعليمية هي مجموعة من الحصص التي تدور حول موضوع معين ومرتبطة ببعضها البعض (مجدي عزيز، 2009، ص 1146). كما يعرف المقياس بأنه وحدة تعليمية تعبر عن حزمة تعلم مستقلة تقدم لمساعدة الطلاب في تحقيق أهداف تعليمية معينة؛ يكمن التركيز في التعلم الوحدوي على أنشطة تعلم الطلاب بدلاً من أنشطة المعلم. لا يكون الدور الرئيسي للمعلم هو نقل المعلومات، ولكنه يشارك في جوانب التدريس مثل التحفيز والإرشاد والتفاعل، ويعمل كموجه ومصدر للموارد؛ بينما يشترك الطلاب، من جهة أخرى، في أنشطة تعلم مستقلة مثل القراءة والكتابة والتنظيم والنقاش وحل المشكلات المتعلقة بأهداف التعليم الوحدوي (Giddings, 1986).

من التعاريف المقدمة، يمكن استنتاج بعض الخطوط العريضة التي من الممكن أن يحتويها المقياس في برنامج تعليمي كالاتي:

- الغرض من المقياس: يمثل شرح السبب من تقديمه.
- متطلبات الدخول: تمثل المعارف والمهارات المسبقة التي يحوزها الطالب حتى يتمكن من مباشرة المقياس.
- الأهداف التعليمية: تمثل المعرفة والمهارات التي من المفترض أن يكتسبها الطالب مع الانتهاء من المقياس.
- النتائج: وتمثل المخرجات التي هي عبارة عن أهداف محققة، ويتم التأكد من تحققها باستخدام وسيلة قياس معينة.

**2.1 ميادين الكفاءة في التطوير المهني الأولي:** يحدد ملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017 قائمة المواد أو المقاييس المقررة ضمن برنامج التعليم المحاسبي المهني لكل من الخبير المحاسب

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

ومحافظ الحسابات، والمقدر عددها (34) مقياسا موزعة على مسار ثلاث (3) سنوات؛ منها (23) مقياسا مشتركا خلال السنتين الأوليتين التي تمثل مسارا تعليميا مهنيا مشتركا بين الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، و(11) مقياسا انفرد بها باقي المسار التعليمي المهني الخاص بالخبير المحاسب. نحاول ضمن هذا المطلب نسب المقاييس إلى ميادين الكفاءة الواردة في معايير التعليم المحاسبي الدولية وبالتحديد IES2، IES3، IES4 لأغراض المقارنة والتحليل.

**1.2.1 ميادين الكفاءة التقنية:** يصنف ملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017 المعارف التي يجب أن يحوزها كل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات ضمن برنامج التعليم المهني الخاص بهم ضمن مواضيع معرفية محددة عبر عنها بمسمى "مقاييس"، يتم من خلال الجدول رقم (20) أدناه تعدادها وتصنيفها بناء على المقياس في حد ذاته والوصف المرفق بكل مقياس في الملحق، ومقارنتها مع مجالات الكفاءة التقنية الواردة ضمن معايير التعليم المحاسبي الدولية، والتي اعتبرت واجبة المراعاة عند تصميم منهج برنامج المحاسبة بمعايير دولية (الفكي، 2014، ص 129).

**الجدول رقم (20): الكفاءة التقنية بين معايير التعليم المحاسبي الدولية وبرنامج التعليم المحاسبي المهني**

### للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر

معايير التعليم المحاسبي الدولية				برنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر	
ميادين الكفاءة	مستوى الإلتقان	رقم المقياس	المقياس	المعامل	البرنامج
المحاسبة والإبلاغ المالي	متوسط	1	المحاسبة المعقدة	4	مشترك (سنة أولى)
		2	محاسبة الشركات ومجموعات الشركات: -اندماج، انضمام، -الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة...	3 3	مشترك (سنة أولى)
		3	-محاسبة الكيانات الخاصة: -البنوك، التأمينات، أخرى	4	مشترك (سنة أولى)
المحاسبة الإدارية	متوسط	32	تقييم وإدارة ووضع أنظمة المعلومات	2	خبير محاسب
		5	المحاسبة التحليلية	3	مشترك (سنة أولى)
		29	تسيير المشاريع	2	خبير محاسب
التمويل والإدارة المالية	متوسط	4	الرياضيات التطبيقية في التسيير	2	مشترك (سنة أولى)
		19	تسيير الميزانية	3	مشترك (سنة ثانية)
		28	تشخيص وتقييم المؤسسة	4	خبير محاسب
النظام الضريبي		33	المنازعات الجبائية وشبه الجبائية	4	خبير محاسب

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

برنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر				معايير التعليم المحاسبي الدولية	
البرنامج	المعامل	المقياس	رقم المقياس	مستوى الإتقان	مبادئ الكفاءة
مشترك (سنة أولى)	4	تدقيق 1: مبادئ ومعايير	10	متوسط	التدقيق وخدمات التأكيد
مشترك (سنة ثانية)	4 2	- تدقيق 2: تقنيات ومنهجية - تدقيق الحسابات الفردية وحسابات مجموعات الشركات	12		
مشترك (سنة ثانية)	3	تدقيق 3: تدقيق حسابات البنوك والكيانات الخاصة الأخرى (تأمينات إلخ...)	13		
مشترك (سنة ثانية)	3	تقنيات كمية: إحصاء وانتقاء العينات	15		
مشترك (سنة ثانية)	3	تسيير المخاطر والتأمينات الاجتماعية	18	متوسط	الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية
خبير محاسب	3	الاقتصاد العام، تنظيم وتسيير المؤسسة	24		
خبير محاسب	3	مراقبة التسيير، الإدارة وتقييم النجاعة	27		
خبير محاسب	2	حوكمة المؤسسة والذكاء الاقتصادي	30		
مشترك (سنة أولى)	4 2	- القانون التجاري العام وقانون الشركات - قانون الأعمال	6	متوسط	قوانين الأعمال واللوائح
مشترك (سنة أولى)	2	- القانون المدني: التزامات وعقود	7		
مشترك (سنة أولى)	3	قانون العمل والقانون الاجتماعي	8		
مشترك (سنة أولى)	2	الخبرة القضائية والتحكيم	9		
مشترك (سنة ثانية)	4	التشريع المالي والقانون الجبائي	16		
مشترك (سنة ثانية)	3	القانون الجزئي العام والتشريع الجزئي المطبق على الأعمال	17		
مشترك (سنة ثانية)	2	القانون الدولي للأعمال والتحكيم	21	متوسط	تكنولوجيا المعلومات والاتصالات
خبير محاسب	3	الإعلام الآلي وتطبيق التسيير المدمج (ERP) معالجة المعطيات والمعلومات	34		
مشترك (سنة ثانية)	3	المحاسبة: التجارب الدولية	20	متوسط	الأعمال والبيئة التنظيمية
خبير محاسب	2	حوكمة المؤسسة والذكاء الاقتصادي	30		
خبير محاسب	3	الاقتصاد العام، تنظيم وتسيير المؤسسة	24	أساس	الاقتصاد
خبير محاسب	3	الاقتصاد العام، تنظيم وتسيير المؤسسة	24	متوسط	استراتيجية الأعمال والإدارة
خبير محاسب	3	التسيير والاستراتيجيات المالية للمؤسسة	26		
خبير محاسب	2	حوكمة المؤسسة والذكاء الاقتصادي	30		

المصدر: من إعداد الباحثة.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

يلاحظ من خلال الجدول رقم (20) أعلاه أن المقاييس المدرجة في برنامج التعليم المحاسبي المهني لكل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات قد لامست مجالات الكفاءة التقنية الرئيسية المحددة في معايير التعليم المحاسبي الدولية، ويمكن إبداء الملاحظات الآتية:

- هناك مقاييس تشترك في مجال الكفاءة في جانب معين نظرا لورودها بتسمية ثنائية تتدرج تحت نفس المقياس وبنفس الترتيب يذكر منها المقياس المدرج تحت الرقم 24: الاقتصاد العام، تنظيم وتسيير مؤسسة الذي يمكن تصنيفه ضمن مجال الاقتصاد وكذلك ضمن مجال استراتيجية الأعمال والإدارة؛ حيث ورد في وصف شقه الثاني المتمثل في تنظيم وتسيير مؤسسة ارتباطه بمحيط المؤسسة والأجهزة الاستراتيجية لها وتنظيمها.

- هناك مجالات كفاءة مشتركة بين الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات على امتداد البرنامج وجميع المقاييس تتمثل في: المحاسبة والإبلاغ المالي بما تتضمنه بمجمل ثلاثة مقاييس مبرمجة في السنة الأولى وهي: المحاسبة المعمقة، محاسبة الشركات ومجموعات الشركات، ومحاسبة الكيانات الخاصة والتي تحمل الأرقام 1، 2، و3 على التوالي؛ التدقيق وخدمات التأكيد بما يتضمنه بمجمل أربعة مقاييس: مقياس تدقيق 1 مبادئ ومعايير الحامل للرقم 10 والمبرمج في السنة الأولى من برنامج التعليم المحاسبي المهني إضافة إلى مقياس تدقيق 2: تقنيات ومنهجية، تدقيق الحسابات الفردية وحسابات مجموعات الشركات، مقياس تدقيق 3: تدقيق حسابات البنوك والكيانات الخاصة الأخرى، و مقياس تقنيات كمية: إحصاء وانتقاء العينات الحاملة للأرقام 12، 13، و15 على التوالي والمبرمجة بصفة مشتركة على مدار السنة الثانية، وهذا الأمر منطقي بالنظر إلى أن كلا الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات يحوزان التأهيل لممارسة مهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها. كما برمجت جميع القوانين المصنفة في الجدول ضمن ميدان قوانين الأعمال واللوائح بصفة مشتركة؛ أربعة منها في السنة الأولى وتتمثل في: القانون التجاري العام وقانون الشركات، قانون الأعمال تحت الرقم 6، القانون المدني: التزامات وعقود تحت الرقم 7، قانون العمل والقانون الاجتماعي تحت الرقم 8، والخبرة القضائية والتحكيم تحت الرقم 9، وإثنين منها في السنة الثانية وتتمثل في: التشريع المالي والقانون الجبائي تحت الرقم 16، والقانون الجزائي العام والتشريع الجزائي المطبق على الأعمال تحت الرقم 17. ما يلاحظ من خلال التصنيف الذي تم اعتماده أن ميدان قوانين الأعمال واللوائح هو الميدان الذي يضم أكبر عدد من المقاييس المبرمجة في برنامج التعليم المهني وهو أمر منطقي بالنظر إلى التنظيم القانوني الذي يميز البيئة الجزائرية؛ مما جعل تدريس القوانين يشكل أساسا قاعديا مشتركا في تكوين كل من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- وجود بعض الميادين المشتركة جزئيا بين الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، مع أفضلية للخبير المحاسب باعتبار امتداد البرنامج التعليمي المهني الخاص به لمدة تفوق نظيره الذي يخص محافظ الحسابات.
- وجود بعض ميادين الكفاءة التقنية التي خصت برنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب باعتبارها مبرمجة في السنة الثالثة، كميدان تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الذي تضمن حسب التصنيف مقياسا واحدا شاملا لجملة من المفاهيم يحمل الرقم 34 وهو الإعلام الآلي وتطبيق التسيير المدمج (ERP) معالجة المعطيات والمعلومات، هذا الأمر لا يتماشى مع معايير التعليم المحاسبي الدولية التي تؤكد على ضرورة إلمام جميع مهنيي المحاسبة والتدقيق بتكنولوجيا الإعلام والاتصالات. كذلك ميدان الاقتصاد متضمنا المقياس رقم 24 الاقتصاد العام، تنظيم وتسيير المؤسسة، كذلك ميدان استراتيجية الأعمال والإدارة المتضمن ثلاثة مقاييس هي: الاقتصاد العام، تنظيم وتسيير المؤسسة تحت الرقم 24، التسيير والاستراتيجيات المالية للمؤسسة تحت الرقم 26، وحوكمة المؤسسة والذكاء الاقتصادي تحت الرقم 30.

**2.2.1 ميادين الكفاءة الخاصة بالمهارات المهنية:** يقدم الجدول الموالي تعداد وتصنيف المقاييس الواردة في ملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017 والمتعلقة بميادين الكفاءة الخاصة بالمهارات المهنية، ومن ثم مقارنتها بنظيرتها الواردة ضمن معايير التعليم المحاسبي الدولية.

**الجدول رقم (21): المهارات المهنية بين معايير التعليم المحاسبي الدولية وبرنامج التعليم المحاسبي**

### المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر

برنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر				معايير التعليم المحاسبي الدولية	
البرنامج	المعامل	المقياس	رقم المقياس	مستوى الإلتقان	ميادين الكفاءة
-	-	-	-	متوسط	الفكرية
مشترك (سنة أولى)		الاتصال واللغات "التجارية" 1	11	متوسط	العلاقات الشخصية والاتصال
مشترك (سنة ثانية)	3	الاتصال واللغات "التجارية" 2	14		
خبير محاسب	3	الاتصال واللغات "التجارية" 3	25		
-	-	-	-	متوسط	الشخصية
-	-	-	-	متوسط	التنظيمية

المصدر: من إعداد الباحثة.

ضمن مقارنة لميادين الكفاءة المتعلقة بالمهارات المهنية المبرزة وفق الجدول رقم (22) أعلاه، ومن خلال المقاييس المدرجة في برنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، يسجل التركيز على المهارات المهنية الخاصة بالاتصال من خلال إدراج نفس المقياس على مدار ثلاث (03) سنوات، يحمل

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الأرقام 11، 14، و 25 على التوالي إشارة إلى تنوع محتواه في كل سنة عن السنة التي تسبقها مع الحفاظ على نفس المحاور الكبرى للمحتوى حسب ما ورد في الشرح المرفق لقائمة المقاييس في ملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ بتاريخ 7 مارس 2017 والتركيز على الاتصال بنوعيه: الكتابي والشفوي. بالنسبة لميادين الكفاءة المتعلقة بالمهارات الفكرية، الشخصية، والتنظيمية نسجل عدم ورود مقاييس خاصة بتطوير هذه المهارات المهنية على وجه التحديد.

**3.2.1 ميادين الكفاءة الخاصة بالقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية:** يقدم من خلال الجدول الموالي تعداد وتصنيف المقاييس الواردة في ملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017 والمتعلقة بميادين الكفاءة الخاصة بالقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية، ومن ثم مقارنتها بنظيرتها الواردة ضمن معايير التعليم المحاسبي الدولية.

**الجدول رقم (22): القيم والأخلاقيات والمواقف بين معايير التعليم المحاسبي الدولية وبرنامج التعليم**

**المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر**

برنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر				معايير التعليم المحاسبي الدولية	
البرنامج	المعامل	المقياس	رقم المقياس	مستوى الإتقان	ميادين الكفاءة
-	-	-	-	متوسط	الشك المهني والحكم المهني
مشترك (سنة ثانية)	3	الأخلاقيات والممارسات المهنية	23	متوسط	المبادئ الأخلاقية
مشترك (سنة ثانية)	3	الأخلاقيات والممارسات المهنية	23	متوسط	الالتزام بالمصلحة العامة

**المصدر:** من إعداد الباحثة.

ما هو ملاحظ من خلال تصنيف المقاييس المدرجة في ملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017 ضمن ميادين الكفاءة فيما يخص القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية المنصوص عليها في معايير التعليم المحاسبي الدولية، اختصار هذه الكفاءة في مقياس وحيد عبر المسار التعليمي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات وهو مقياس الأخلاقيات والممارسات المهنية الحامل للرقم 23 والمدرج في السنة الثانية بصفة مشتركة. وبالنظر إلى الشرح المرفق بقائمة المقاييس المقررة في البرنامج التعليمي المذكور أعلاه، احتوى المقياس على خمسة محاور كبرى دون تفصيل تمثلت في: ممارسة المهنة، الأخلاقيات والواجبات والتنظيم (الوطني والممارسات الدولية)، مراقبة النوعية، المسؤولية المهنية، والعلاقات المهنية، ولم يتم ذكر الأهداف التعليمية المرجوة منه، لذلك يمكن تصنيفه ضمن ميداني المبادئ الأخلاقية والالتزام بالمصلحة العامة.

## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

يتضح من خلال ما تم عرضه وتحليله ضمن هذا المطلب، أنه من خلال نسب المقاييس المفصّل عنها والمقررة في برنامج التعليم المحاسبي المهني لمحافظ الحسابات والخبير المحاسب إلى مجالات الكفاءة الرئيسية المحددة في معايير التعليم المحاسبي الدولية، طغيان المجالات التقنية على المجالات التمكينية؛ حيث يلاحظ غياب الإفصاح الصريح عن جل المجالات التمكينية مثل حل المشكلات وصنع القرار، الإدارة الذاتية، والعمل في شكل فريق والقيادة؛ وهذا راجع إلى تحديد المواضيع المعرفية مباشرة وعدم التحديد الصريح لميادين الكفاءة الرئيسية مع غياب كلي لتحديد مستويات الإتقان وهو الأمر الذي يفسره اعتماد النظام التعليمي على المعدل المتحصل عليه في نهاية البرنامج التعليمي المحاسبي المهني، وبدل ذلك تم تحديد معاملات مرتبطة بالمقاييس تبرز ترتيب أهمية المواضيع المعرفية بالنسبة للمهنيين المستقبليين.

### 2 نتائج (مخرجات) التعلم

باعتبار نتائج التعلم تحدد المحتوى وعمق المعرفة والفهم والتطبيق المطلوبة في كل مجال كفاءة محدد كما هو وارد في معايير التعليم المحاسبي الدولية، وبالنظر إلى الإطار التنظيمي للتعليم المحاسبي المهني لمحافظ الحسابات والخبير المحاسب يمكن تسجيل الملاحظات الآتية:

- لم يأت ذكر نتائج التعلم كمصطلح بشكل صريح، وبالتالي غياب تعدادها صراحة، لكن تم ذكر أهداف ستة عشرة (16) مقياس من بين 34 مقياس متضمن في البرنامج التعليمي فيما أدرج 18 مقياس دون ضبط المفردات التي تعبر عن الأهداف المتصلة به مع الاكتفاء بذكر المحتوى في شكل مواضيع معرفية مقررة.

- دمج أهداف المقاييس مع الأهداف التعليمية، وقد ركزت أهداف المقاييس التعليمية المفصّل عنها على المعرفة المقدمة للطالب.

- بتطبيق تصنيف بلوم للمجالات المعرفية نجد أن الأهداف التعليمية المفصّل عنها ضمن أهداف المقاييس ركزت بشكل كبير على المعرفة بمجموع 18 عبارة، التطبيق بمجموع 13 عبارة، الفهم والتقييم بمجموع ثلاث عبارات لكل منهما، التحليل بمجموع عبارتين، وخلق القيمة بعبارة واحدة، كما هو موضح في الجدول رقم (23) أدناه:



## الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الجدول رقم (23): تصنيف المجالات المعرفية ضمن الأهداف التعليمية للمقاييس المدرجة في

برنامج التعليم المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر

التصنيف	الترميز	تكرار العبارات المدرجة ضمن الأهداف التعليمية	النسبة المئوية
تصنيف بلوم: المجالات المعرفية	المعرفة	18	45%
	الفهم	3	7.5%
	التطبيق	13	32.5%
	التحليل	2	5%
	التقييم	3	7.5%
	خلق القيمة	1	2.5%
المجموع		40	100%

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج QDA Miner Lite.

بناء على ما سبق ذكره ضمن هذا المبحث من الدراسة، يمكن القول أن تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر يعتمد على استخدام التحليل الوظيفي المستخدم عادة في نهج الكفاءة المتعلقة بالأداء (IFAC, 2003, p 17)؛ حيث يبدأ بالمهام المسندة إلى المهنيين في السياق العملي والتي تم وصفها بطريقة رسمية بأسلوب منظم عبر القوانين والتنظيمات، وهو ما يفسر ارتباط البرنامج التعليمي المهني للخبير المحاسب والمحاسب المعتمد بالمجالات المحددة ضمن المهام والمرتبطة بشكل كبير بالمعارف التقنية وأخلاقيات الممارسة المهنية وبشكل أقل وضوحا المهارات؛ حيث لم يتم التطرق إلى تحديد واضح للقدرات، أما فيما يخص مستويات الإتقان المحددة ضمن معايير التعليم المحاسبي والتي تصف مستوى التقدم الحاصل في الكفاءة المهنية لم يرد ذكرها في التنظيم الجزائري الخاص بالتعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، ولم يتم تحديد مستويات الإتقان الدنيا التي يتعين بلوغها وإثباتها من أجل اعتبارها كفاءة كافية لأداء دور معين ويتم اعتماد دفتر المتربص الذي يسمح بتتبع نتائج الأداء في مكان العمل بالشكل الذي يسمح باستيفاء متطلبات دخول المهنة ما يفسره استخدام منهجية التحليل الوظيفي.

### الخلاصة

تم التطرق من خلال هذا الفصل إلى مهنة المحاسبة في الجزائر انطلاقاً من أهم محطات الإصلاح التي شهدتها والمحددة عبر التنظيم القانوني الذي يحكمها ويتولى إرساء القواعد التي تحكم المهنة والمهنيين والهياكل المشرفة على المهنة ووصولاً إلى المسار التعليمي المؤهل لممارسة المهنة.

شكل القانون 01-10 انطلاقة آخر إصلاح لمهنة المحاسبة والذي فتح الطريق لتغييرات جذرية مست على وجه الخصوص حرية المهنة والمسار التعليمي للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات يقابله نوع من الغموض والإهمال لمهنة المحاسب المعتمد وعدم الإفصاح المسبق عن متطلبات ومعايير الانتقاء لدخولها؛ الوضع الذي أغلقت على إثره فرصة الولوج إلى المهنة أمام جيل من المتخرجين في الاختصاص لمدة تفوق العقد من الزمن في ظل عدم مرونة التنظيم القانوني للمهنة سواء من حيث الإصدار أو من حيث تجسيد نصوصه على أرض الواقع.

في ظل هذه الأوضاع، لا تزال مهنة المحاسبة في الجزائر تقتقد إلى فلسفة تعليمية واضحة المعالم خاصة من ناحية تحديد الإجراءات التعليمية، مخرجات التعليم، وطرق التقييم، ورغم محاولة الارتقاء بالمستوى التعليمي لمهنيي المحاسبة في الجزائر لبلوغ معايير التأهيل الدولي من خلال إضافة مسار تعليمي مهني إضافي، تبقى عدة فروقات يجسدها المنهج المتبع في التأهيل المهني واتساع فجوة التفاوت الزمني بين الإصدارات من القوانين والمراسيم التنفيذية وتأخر تطبيقها مما يجعلها غير مواكبة للتطورات المستجدة وتستدعي ضرورة تحيين بعضها وتغيير البعض الآخر في ظل التطلعات نحو الانضمام إلى الاتحاد الدولي للمحاسبين.

**الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم  
دور التعليم المحاسبي في الرفع من  
الكفاءة الكفاءة المهنية لممارسي  
المهن المحاسبية في الجزائر**

## تمهيد

تناولت الدراسة في الجزء السابق الإطار النظري لمتغيرات الدراسة المتمثلة في التعليم المحاسبي بمفهومه الشامل والكفاءة المهنية، حيث تطرقت إلى مفهوم الكفاءة المهنية للمحاسبين وارتباطه بالتحديات التي تواجهها مهنة المحاسبة على الصعيد الدولي، كما تطرقت إلى المفاهيم المرتبطة بالتعليم المحاسبي ومدخله الحديث مع التركيز على منهج الكفاءة في التعليم واستعراض أهم مواصفاته المتضمنة في معايير التعليم المحاسبي الدولية كمرجعية دولية. لتعرض بعدها أهم ما يميز تنظيم المهن المحاسبية في الجزائر والمسار التعليمي المتعلق بها. وتتناول في هذا الفصل الجزء الخاص بالدراسة الميدانية والتي أجريت على ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، لمعرفة تقييمهم لدور التعليم المحاسبي في الرفع من كفاءتهم المهنية في ضوء ما ترسمه معايير التعليم المحاسبي الدولية من إرشادات.

بناء عليه، سيتم التطرق في هذا الفصل إلى ما يأتي:

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية وإجراءاتها

المبحث الثاني: نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة

المبحث الثالث: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشة النتائج

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية وإجراءاتها

يشتمل هذا المبحث على منهجية الدراسة الميدانية وإجراءاتها. والمتمثلة في المنهج والأسلوب المستخدم في جمع البيانات، ومجتمع وعينة الدراسة، والأساليب الإحصائية الموظفة في تحليل البيانات واختبار الفرضيات وذلك على النحو الآتي:

#### المطلب الأول: منهج الدراسة، مجتمع وعينة الدراسة

##### 1 منهج الدراسة

لغرض بلوغ أهداف الدراسة وتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في عرض وتحليل ما يرتبط من مفاهيم بمتغيرات الدراسة، كما تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي في هذا الشق الميداني من الدراسة لغرض وصف الظاهرة كما هي في الواقع وذلك عن طريق جمع البيانات من الواقع من خلال أفراد العينة من ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، ومن ثم تحليلها وتفسيرها بعد التعبير عنها وصفا وكميا، ليتم استخلاص النتائج منها.

##### 2 مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في جميع ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر المحددة بموجب نص المادة الرابعة (4) من القانون 01-10 والتمثليين في: الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات، والمحاسبين المعتمدين. والبالغ عددهم 3 346 مهني حسب جدول المهنيين الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة لسنة 2023 والمحين سنة 2024، يتوزعون كآتي:

#### الجدول رقم (24): توزيع ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حسب الصنف المهني

الصنف المهني	خبير محاسب	محافظ حسابات	محاسب معتمد	المجموع حسب جدول المهنيين 2024
خبير محاسب	1	317	-	318
محافظ حسابات	317	264	2220	2801
محاسب معتمد	-	2220	544	2764
الإجمالي دون تكرارات	3346			

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على جدول المهنيين 2024.

يلاحظ من خلال الجدول رقم (24) أن مجموع ممارسي المهن المحاسبية حسب ما يتضمنه جدول المهنيين المنشور من قبل المجلس الوطني للمحاسبة والخاص بدورة 2024 يبلغ إجمالا 3346 مهني، موزعين على ثلاثة أصناف مهنية مع إمكانية الجمع بين صنفين. أعلى نسبة (66.35%) من إجمالي المهنيين تجمع

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

بين ممارسة محافظ حسابات والمحاسب المعتمد، تليها (16.26%) من إجمالي المهنيين المسجلين يمارسون مهنة المحاسب المعتمد فقط، ثم ما نسبته (9.47%) يجمعون بين ممارسة مهنتي الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، بعدها نسبة (7.89%) يمارسون مهنة محافظ الحسابات فقط، لتأتي أقل نسبة وهي (0.03%) تمارس مهنة خبير محاسب فقط. لذلك فمحافظو الحسابات يمثلون الحصة الأكبر بعدد إجمالي قدره 2801، موزعين بين 317 يجمعون بين مهنتي محافظ الحسابات والخبير المحاسب و 2220 يجمعون بين مهنتي محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد و 264 يمارسون محافظة الحسابات فقط، فيما يحوز صنف الخبير المحاسب بمجموع 318 مهني على الحصة الأقل بين المهنيين، وهو أمر منطقي بالنظر إلى الشروط المفروضة للوصول إلى درجة الخبير المحاسب التي تقع في أعلى الهرم المهني في الجزائر، والمتمثلة في اجتياز امتحان خاص يتم تنظيمه عبر فترات زمنية متباعدة ويتطلب كفاءة مهنية عالية.

### 3 عينة الدراسة

استخدمت الدراسة أسلوب العينة العشوائية البسيطة لتحديد حجم العينة، وذلك بمعلومية حجم المجتمع والذي يبلغ 3346 مفردة. حيث اعتمد جدول المهنيين لسنة 2024 كإطار معاينة نهائي، وذلك بعد تحديث جدول المهنيين لسنة 2023 المنشور من قبل المجلس الوطني للمحاسبة، ونشر الجدول المحين لسنة 2024 الصادر عن الهيئة ذاتها. وباستخدام معادلة ستيفن ثامبسون أمكن حساب حجم العينة وكان ناتج تطبيق المعادلة 345 مفردة تقريبا، والشكل رقم (17) أدناه يوضح حساب عينة الدراسة.

الشكل رقم (17): معادلة ستيفن ثامبسون لحساب العينة

حجم العينة = 344,6887127	
$n = \frac{N \times p(1-p)}{\left[ N-1 \times \left( d^2 \div z^2 \right) \right] + p(1-p)}$	
معادلة ستيفن ثامبسون	
N	حجم المجتمع
z	الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الدلالة 0.95 وتساوي 1.96
d	نسبة الخطأ وتساوي 0.05
p	نسبة توفر الخاصية والمحايدة = 0.50

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستعانة بالدراسات السابقة.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

من الشكل رقم (17) أعلاه يتضح أن حجم العينة هو 345 مفردة تقريباً. ولأن زيادة حجم العينة مقبول ويتناقص معه هامش الخطأ، فقد اعتمدت الباحثة على عينة تضم 350 مفردة تم اختيارها بشكل عشوائي.

### المطلب الثاني: أداة الدراسة وأساليب المعالجة الإحصائية

لتحقيق أهداف الدراسة الميدانية وجمع البيانات اللازمة لاختبار فرضياتها، تم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات الأولية من مفردات الدراسة. وقد مرت عملية تصميم هذه الأداة وتقييمها بعدة مراحل منهجية لضمان صلاحيتها وموثوقيتها، وهو ما سيتم تفصيله في هذا المطلب إضافة إلى تعداد الأساليب الإحصائية المستخدمة.

### 1 تصميم وبناء أداة الدراسة

تم إعداد الاستبيان وتصميمه وتحليله باتباع الخطوات الثلاثة الآتية:

**1.1 إعداد الاستبيان في صورته الأولية:** تم تصميم استبيان أعد خصيصاً لقياس متغيرات الدراسة، بناء على ما تم تجميعه وتحليله في الدراسة النظرية. حيث تضمن متغيرات الدراسة ممثلة في:

– المتغير المستقل العام: التعليم المحاسبي والذي قسم إلى ثلاثة متغيرات مستقلة تشكل مراحله متتابعة:

• المتغير المستقل الأول: التعليم المحاسبي العام: تتمثل أبعاده في: بعد معايير القبول في البرامج

التعليمية المحاسبية، بعد الوسائل (الملموسات)، بعد المناهج، بعد الكفاءات من هيئة التدريس، بعد

تعاون الشركاء، بعد المساندة (الاستشارة)، بعد التقييم والمراقبة.

• المتغير المستقل الثاني: التعليم المحاسبي المهني: تتمثل أبعاده في: بعد الخبرة العملية، وبعد التقييم.

• المتغير المستقل الثالث: التعليم المحاسبي المهني المستمر.

– المتغير التابع: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها: بعد الكفاءة التقنية، بعد

المهارات المهنية، وبعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.

– البيانات الديمغرافية: تم توظيفها نظراً لأهميتها في تحديد معالم العينة ووصفها والتأكد من تجانسها،

وكذلك استخدامها كمعغيرات مستقلة في تحليل الفروق. وشملت (النوع، المهنة المحاسبية الممارسة، شكل

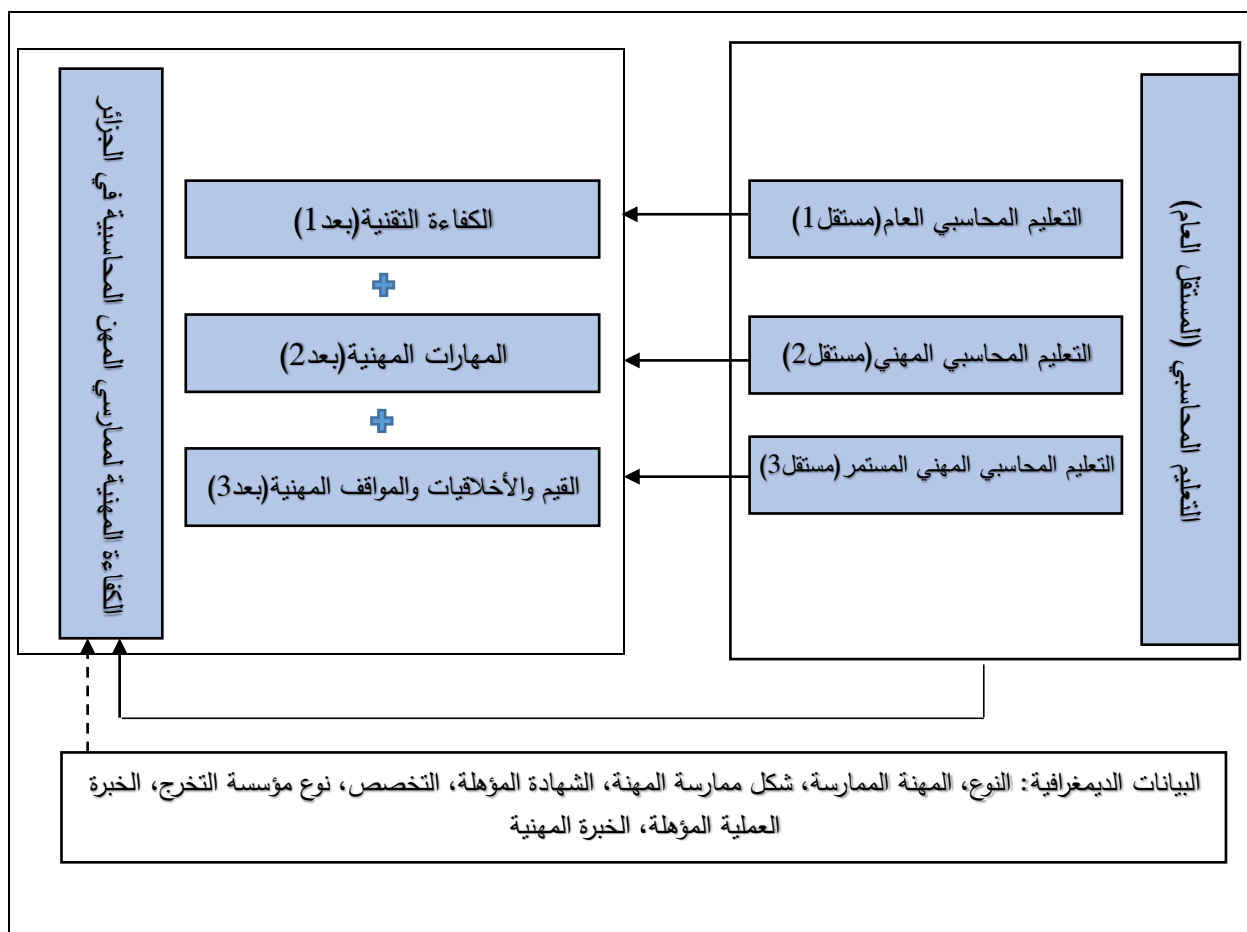
ممارسة المهنة، نوع الشهادة المؤهلة، التخصص، نوع مؤسسة التخرج، نوع الخبرة العملية المؤهلة، وسنوات

الخبرة المهنية). وقد تم تحديدها بالنظر إلى ارتباطها بالمسار التعليمي والمهني للممارسين المهنيين.

والشكل الآتي يوضح متغيرات نموذج الدراسة:

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الشكل رقم (18): النموذج التصوري للدراسة



المصدر: من إعداد الباحثة.

وقد تمت صياغة عبارات الاستبيان بأسلوب خبري وبألفاظ سهلة وبسيطة، وبلغ عددها 163 عبارة كما هو موضح من خلال الجدول رقم (25) أدناه:

الجدول رقم (25): عدد عبارات الاستبيان حسب متغيرات الدراسة

عدد العبارات	عدد الأبعاد	متغيرات الدراسة
62	7	التعليم المحاسبي العام
20	2	التعليم المحاسبي المهني
17	1	التعليم المحاسبي المهني المستمر
64	3	الكفاءة المهنية
163	13	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحثة.

جاء تصميم الاستبيان بعد أن تم تحديد مشكلة الدراسة وأسئلتها وأهدافها وفرضياتها؛ حيث تمت الاستعانة في تحديد أبعاد المتغيرات بما ورد في الدراسات السابقة وبالاتماد على معايير التعليم المحاسبي الدولية ضمن



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

أحدث إصدار (IAESB, 2019)، ليتم جمع عبارات قائمة الاستبيان وتولييفها وصياغتها وضبطها بما يتناسب وبيئة الدراسة وبما يحقق الهدف منها ويعبر عن متغيراتها.

يوضح الجدول الآتي المصادر التي تم الاستعانة بها لتحديد الأبعاد وصياغة العبارات.

**الجدول رقم (26): أبعاد وعبارات الاستبيان ومصادرها**

المتغيرات	الأبعاد	المصدر	أرقام العبارات	المصدر
التعليم المحاسبي العام	معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية	(Andone, 2007)	5-1	الباحثة بالاعتماد على الإطار النظري للدراسة
	الوسائل (الملموسات)	(Bandara, 2007)	10-6	
	المناهج	(Andone, 2007)	40-11	
	الكفاءات من هيئة التدريس		47-41	
	تعاون الشركاء		52-48	
	المساندة (الاستشارة)		57-53	
	التقييم والمراقبة		62-58	
التعليم المحاسبي المهني	الخبرة المهنية	(IAESB, 2019)	69-63	(IAESB, 2019)
	التقييم		82-70	
التعليم المحاسبي المهني المستمر	-	-	99-83	(IAESB, 2019)
الكفاءة المهنية	الكفاءة التقنية	(IAESB, 2019)	135-100	(IAESB, 2019)
	المهارات المهنية		151-136	(IAESB, 2019)
	القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية		163-152	(IAESB, 2019)

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستعانة بالدراسات السابقة.

تم اعتماد الشكل المغلق في إعداد عبارات الاستبيان الذي يحدد الخيارات المحتملة لكل فقرة باعتماد مقياس ليكرت الخماسي لإعطاء الدرجات لكل إجابة في مقياس كل متغير مستقل والكفاءة المهنية، وبتوزيع الدرجات كما هو مبين في الجدول رقم (27) أدناه:

**الجدول رقم (27): توزيع الدرجات حسب مقياس ليكرت الخماسي**

1	2	3	4	5	درجة الموافقة
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	التصنيف

المصدر: (بركات, 2013، ص 23).

تم حساب المدى كالاتي: الحد الأعلى للفتة-الحد الأدنى للفتة = 4 - 1 = 5 - 4

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

كما تم حساب طول الفئة من خلال تقسيم المدى على عدد الفئات (الخيارات) فيكون:  $0,80 = 5/4$ ؛ حيث تكون الفئة الأولى لقيم المتوسط الحسابي من 1 إلى  $1+0,80$ ، وهكذا بالنسبة لبقية المتوسطات الحسابية، ويعتمد الجدول رقم (28) أدناه في تفسير قيم المتوسطات ودرجات الموافقة في آراء عينة الدراسة.

**الجدول رقم (28): تفسير المتوسطات الحسابية باستخدام مقياس ليكرت الخماسي**

1	2	3	4	5	درجة الموافقة
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
من 1 إلى 1,8	أكبر من 1,80 إلى 2,60	أكبر من 2,60 إلى 3,40	أكبر من 3,40 إلى 4,20	أكبر من 4,20 إلى 5	مدى الموافقة
منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا	مستوى درجة الاتجاه
سلبي	سلبي	غير متأكد	إيجابي	إيجابي	نوع الاتجاه

**المصدر:** من إعداد الباحثة بالاستعانة بالدراسات السابقة.

**2.1 توزيع الاستبيان:** لتقييم أداة القياس المستخدمة وللتأكد من دقة المقياس وإمكانية تطبيقه، وقبل الشروع في توزيع الاستبيان تم عرضه على الأستاذة المشرفة وعدد من أساتذة التخصص لغرض تحكيمه وإبداء الملاحظات بشأنه، وقد تم إجراء عدد من التعديلات بناء على ذلك. ليتم بعدها توزيع الاستبيان في شكله النهائي على أفراد عينة الدراسة، بالاعتماد على أكثر من طريقة توزيع من بينها التوزيع عبر البريد الإلكتروني، التوزيع المباشر عن طريق التنقل إلى مكاتب المهنيين في عدد من ولايات الوطن، التوزيع بمساعدة موظفين في المجلس الوطني للمحاسبة والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، كذلك التوزيع باستخدام وسائل التواصل الاجتماعي عن طريق الاتصال مباشرة مع ممارسي المهنة.

**3.1 استيفاء بيانات قوائم الاستبيان وإعدادها للتحليل:** تم خلال هذه المرحلة استيفاء بيانات قوائم الاستبيان من مفردات الدراسة بعد أن تم إعدادها ضمن صورتها النهائية وتوزيعها. هذا وقد كانت قوائم الاستبيان محل مراجعة بعد الإجابة عليها، ثم قامت الباحثة بإدخال هذه البيانات للحاسب الآلي بعد تفريغ المجمع منها عن طريق الإجابة إلكترونيا في برنامج Excel، واستخدمت الباحثة برنامج الحزم الإحصائية (SPSS V20) لغرض إجراء التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية.

## 2 أساليب المعالجة الإحصائية

تمت معالجة البيانات المجمعة للدراسة الميدانية باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS كأداة، وهذا بعد تكوين قاعدة بيانات اعتمدت على إدخال المتغيرات وترميزها وتفرغ بيانات قوائم الاستبيان المجمعة. لتحليل البيانات، تم توظيف نوعين من الأساليب الإحصائية المتضمنة في SPSS V20 والمتفقة مع أهداف الدراسة، نذكرها كالآتي:

### 1.2 أساليب الإحصاء الوصفي:

- اختبار ثبات وصدق المقياس: لقياس ثبات الاستبيان بأبعاده ومحاوَره. وقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Crombach Alpha) الذي يقوم على إعطاء قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، كلما اقتربت القيمة من الواحد دل ذلك على ثبات استمارة الاستبيان، في حين كلما اقتربت من الصفر دل ذلك على انعدام ثباتها، واعتمدت القيمة 60% كحد أدنى لهذا المعامل.
- معامل الصدق الذاتي: لقياس صدق الاستبيان وتمثيله للمجتمع الذي تم سحب العينة منه.
- مقاييس شكل التوزيع: لمعرفة خصائص شكل توزيع البيانات، وتتمثل في كل من الالتواء (Skewness) الذي يقيس درجة التماثل، والتفرطح (Kurtosis) الذي يقيس درجة تدبب أو تسطح قمة التوزيع.
- التوزيع التكراري والنسب المئوية: وذلك من أجل التعرف على توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات الديمغرافية، وكذلك الكشف عن التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة على عبارات محاور الاستبيان.
- المتوسط الحسابي: أحد مقاييس النزعة المركزية يمثل مركز ميل البيانات. ويستخدم لغرض إعطاء صورة واضحة وبسيطة عن مستوى الإجابات ومقارنة العبارات أو الأبعاد.
- الانحراف المعياري: أحد مقاييس التشتت، يستخدم لمعرفة تشتت آراء المستجيبين حول المتوسط الحسابي.
- معامل الاختلاف: مقياس من مقاييس التشتت يستخدم لوصف متغيرات الدراسة باعتباره مؤشرا من مؤشرات الإحصاء الوصفي، يقيس مدى اتساق ومدى التقارب في الموافقة أو عدم الموافقة للعينة نحو عبارات وأبعاد ومتغيرات الدراسة.
- معامل الارتباط بيرسون: يدرس العلاقة بين متغيرين كميين من حيث وجودها ونوعها وقوتها.
- حجم التأثير لاختبار one-sample t-test، يتم استخدام مقياس Cohen's d: والذي يوضح مدى كبر الفرق عمليا بين متوسطين بعد تحويله إلى وحدات الانحراف المعياري. وهذا لتوضيح مدى أهمية النتائج من الناحية العملية وليس فقط الإحصائية.

## 2.2 أساليب الإحصاء الاستدلالي:

- اختبار (T) للعينة الواحدة: لمقارنة متوسط عينة واحدة مع قيمة فرضية.
- اختبار (T) للعينات المستقلة: للمقارنة بين متوسطي مجموعتين.
- تحليل التباين الأحادي: للمقارنة بين متوسطات ثلاث مجموعات فأكثر.
- اختبار التعددية الخطية: باستخدام اختبار التباين المسموح (Tolérance) ومعامل تضخم التباين (VIF).
- اختبار تجانس التباين: من أجل التحقق من افتراضات نموذج الانحدار، ويتم من خلال ملاحظة شكل الانتشار في علاقة البواقي بالقيم المتوقعة وذلك باستخدام المخطط المبعثر (Scatterplot).
- اختبار استقلالية البواقي: لقياس عدم وجود الارتباط الذاتي بين القيم المتتالية للبواقي وذلك بالاعتماد على قيمة إحصائية Durbin-Watson.
- اختبار القيم المتطرفة ومدى تأثيرها على النموذج: من أجل التحقق من افتراضات نموذج الانحدار، ويتم بالاعتماد على قيمة إحصائية Mahanobis و Couk's distance.
- تحليل الانحدار: تتم الاستعانة بتحليل الانحدار بنوعيه البسيط والمتعدد من أجل اختبار الدلالة الإحصائية للفرضيات. كما يتم استخدام معامل التحديد ( $R^2$ ) للتعرف على القدرة التفسيرية للنماذج من حيث العلاقة بين متغيرات الدراسة، والاعتماد على اختبار فيشر (F) لاختبار معنوية النموذج، كذلك الاعتماد على اختبار ستودنت (t) لغرض قياس قوة التأثير بين متغيرات الدراسة من خلال معلمات نموذج الانحدار، وذلك بمقارنته بمستوى الدلالة المعنوية المقدر ب (5%)، ويتم توظيف قيمة معامل الانحدار (B) لمعرفة مقدار التغير المتنبئ به في المتغير التابع عند تغير في المتغير المستقل.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### المطلب الثالث: اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة واختبار التوزيع الطبيعي

يأتي اختبار صدق وثبات الاستبيان لمعرفة صلاحيته كأداة للدراسة، كما يأتي اختبار التوزيع الطبيعي باعتباره وسيلة لتحديد نوعية الاختبارات المطبقة وباعتباره ضروريا لتلبية شروط الافتراضات ذات العلاقة.

#### 1 اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة

**1.1 اختبار ثبات أداة الدراسة:** تم التأكد من ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) باستخدام معامل ألفا كرونباخ (Crombach Alpha)، وجاءت قيمة المعاملات كالآتي:

الجدول رقم (29): معاملا الثبات لألفا كرونباخ والصدق الذاتي للاستبيان

المحاور	العينة	البيان	عدد العبارات	معامل الثبات (Alpha)	معامل الصدق الذاتي
الأول	350	التعليم المحاسبي العام	62	0.850	0.922
1	350	بُعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية	5	0.667	0.817
2	350	بُعد الوسائل (الملموسات)	5	0.888	0.942
3	350	بُعد المناهج	30	0.950	0.975
4	350	بعد الكفاءات من هيئة التدريس	7	0.899	0.948
5	350	بعد تعاون الشركاء	5	0.892	0.945
6	350	بعد المساندة (الاستشارة)	5	0.879	0.938
7	350	بعد التقييم والمراقبة	5	0.868	0.932
الثاني	350	التعليم المحاسبي المهني	20	0.758	0.871
1	350	بُعد الخبرة المهنية	7	0.870	0.933
2	350	بُعد التقييم	13	0.949	0.974
الثالث	350	التعليم المحاسبي المهني المستمر	17	0.922	0.960
الرابع	350	الكفاءة المهنية	64	0.882	0.939
1	350	بُعد الكفاءة التقنية	36	0.958	0.979
2	350	بعد المهارات المهنية	16	0.929	0.964
3	350	بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	12	0.959	0.979

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من خلال الجدول رقم (29) أن قيم معامل الثبات مقبولة لجميع المحاور باعتبارها تجاوزت مستوى القبول (0.60)، حيث تضمن الاستبيان أربعة محاور رئيسية وكل محور يتكون من مجموعة من الأبعاد تأخذ شكل ليكرت الخماسي، وتراوحت قيمة معامل الثبات بين (0.667) للبعد الأول من المحور الأول "بُعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية" و (0.959) للبعد الثالث من المحور الرابع "بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية". وهذا يدل على موثوقية أداة الدراسة.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### 2.1 اختبار الصدق البنائي:

باستعراض الجدول رقم (29) أعلاه تراوحت قيمة معامل الصدق التقريبي، الذي يمثل الجذر التربيعي لقيم معامل الثبات ألفا كرونباخ، بين (0.817) للبعد الأول من المحور الأول "بُعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية" و(0.979) لكل من البعد الأول "الكفاءة التقنية" والثالث "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" للمحور الرابع "الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر".

وتستخدم معاملات بيرسون في الجدول رقم (30) أدناه لغرض التأكد من الصدق البنائي للأداة.

الجدول رقم (30): معاملات الارتباط بيرسون بين الأبعاد/العبارات ومحاورها

المحاور	البيان	عدد العبارات	معامل الارتباط بيرسون	مستوى الدلالة
الأول	التعليم المحاسبي العام	62		
1	بُعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية	5	0.478**	0.000
2	بُعد الوسائل (الملبوسات)	5	0.652**	0.000
3	بُعد المناهج	30	0.785**	0.000
4	بعد الكفاءات من هيئة التدريس	7	0.786**	0.000
5	بعد تعاون الشركاء	5	0.817**	0.000
6	بعد المساندة (الاستشارة)	5	0.837**	0.000
7	بعد التقييم والمراقبة	5	0.764**	0.000
الثاني	التعليم المحاسبي المهني	20		
1	بُعد الخبرة المهنية	7	0.879**	0.000
2	بُعد التقييم	13	0.920**	0.000
الثالث	التعليم المحاسبي المهني المستمر	17	(0.365-0.797)**	0.000
الرابع	الكفاءة المهنية	64		
1	بُعد الكفاءة التقنية	36	0.888**	0.000
2	بعد المهارات المهنية	16	0.904**	0.000
3	بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	12	0.913**	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (30) أن جميع الأبعاد ارتبطت ارتباطا موجبا ودالا مع محاورها، كذلك ارتبطت عبارات التعليم المحاسبي المهني المستمر بمحورها ارتباطا موجبا ودالا مما يؤكد الصدق البنائي لأداة الدراسة، وبالنتيجة الإجابات المتحصل عليها من عبارات الاستبيان تعطي المعلومات التي وضعت لأجلها العبارات. مما سبق، يتبين أن بيانات عينة الدراسة تتمتع بصلاحية معقولة حيث تجاوزت قيمة ألفا (60%) على كافة الأبعاد والمحاور، وتجاوزت (70%) على كافة المحاور؛ الأمر الذي يدل على ثبات الاستجابات.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

فيما تؤكد قيم معامل الصدق على صدق الاستبيان وتمثيله للمجتمع الذي تم سحب العينة منه، وبالتالي إمكانية الاعتماد على النتائج وتعميمها على مجتمع الدراسة ككل.

### 2 التحقق من اعتدالية التوزيع (التوزيع الطبيعي):

تم الاعتماد على معاملي الالتواء (Skewness) والتفرطح (Kurtosis) لتحديد شكل توزيع البيانات. حيث يقيس الالتواء مدى تماثل توزيع البيانات، أما التفرطح فهو مقياس لحدة قمة التوزيع.

والقاعدة العامة المتبعة في الحكم على اعتدالية التوزيع، وفق دراسة (Kim, 2013)، هي أن العتبة المقبولة تختلف باختلاف حجم العينة، وبالنسبة للعينة الكبيرة ( $n \geq 300$ ) يُنصح بالاعتماد على القيم المطلقة الخام لمعاملات الالتواء والتفرطح بدل اعتماد قيمة الدرجة المعيارية (Z) التي تتمثل في قسمة المعامل (الالتواء/التفرطح) على انحرافه المعياري. يعتبر التوزيع غير طبيعي بشكل جوهري إذا تجاوزت قيمة الالتواء المطلقة (2.0)، أو قيمة التفرطح المطلقة (7.0). بما أن حجم عينة الدراسة قدره (350)، تم تطبيق هذا المعيار للحكم على اعتدالية توزيع بيانات المتغيرات.

### الجدول رقم (31): نتائج الالتواء والتفرطح لاختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة (n=350)

المتغير	حجم العينة (N)	الالتواء	الخطأ المعياري للالتواء	التفرطح	الخطأ المعياري للتفرطح
التعليم المحاسبي العام	350	-0.677	0.130	0.908	0.260
التعليم المحاسبي المهني	350	-0.881	0.130	1.925	0.260
التعليم المحاسبي المهني المستمر	350	-0.670	0.130	1.419	0.260
الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر	350	-0.261	0.130	2.164	0.260

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يظهر الجدول رقم (31) أعلاه نتائج فحص خصائص التوزيع لمتغيرات الدراسة، وذلك من خلال قيم معاملي الالتواء والتفرطح. ويمكن تحليل النتائج على النحو الآتي:

- معامل الالتواء (Skewness): تراوحت القيم المطلقة لمعامل الالتواء لجميع متغيرات الدراسة بين (0.261) و (0.881). وبما أن جميع هذه القيم أقل من القيمة الحرجة المحددة وهي (2.0)، فإن هذا يشير إلى عدم وجود التواء حاد في توزيع البيانات، وأن التوزيعات متماثلة بشكل مقبول.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- معامل التفرطح (Kurtosis): تراوحت القيم المطلقة لمعامل التفرطح لجميع متغيرات الدراسة بين (0.908) و (2.164). وبما أن جميع هذه القيم أقل من القيمة الحرجة المحددة وهي (7.0)، فإن هذا يشير إلى أن قمة التوزيع ضمن الحدود الطبيعية، ولا تعاني من تفرطح مدبب أو مسطح.

بناء على قيم معاملي الالتواء والتفرطح لجميع متغيرات الدراسة والتي تقع ضمن النطاق المقبول للتوزيع الطبيعي، يمكن الاستنتاج بأن بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي بشكل مقبول.

### المبحث الثاني: نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة

يتم في هذا المبحث عرض نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لعينة الدراسة ولمتغيرات الدراسة المستقلة والتابع متمثلة في المتوسط الحسابي كمقياس للنزعة المركزية، والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف كمقاييس للتشتت والاتساق، وترتيب أهم العبارات من حيث مدى الموافقة عليها، وتطبيق الإحصاء الوصفي على أبعاد كل من المتغيرات المستقلة والمتغير التابع.

#### المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة

يتم وصف عينة الدراسة حسب مجموعات متجانسة من المتغيرات الديمغرافية كالآتي:

#### الجدول رقم (32): وصف عينة الدراسة (n=350)

وصف عينة الدراسة (n=350)		النسبة %	العدد	وصف عينة الدراسة (n=350)		النسبة %	العدد
1/ النوع	ذكر	89.4	313	5/ التخصيص	محاسبة	63.7	223
	أنثى	10.6	37		مالية	22.0	77
	الإجمالي	100	350		محاسبة ومالية	13.7	48
	محاسب معتمد	7.7	27		اقتصاد	0.6	2
2/ المهنة المحاسبية الممارسة	محافظ حسابات	6.6	23	6/ نوع مؤسسة التخرج	مؤسسة تكوين مهني داخل الجزائر	3.4	12
	محاسب معتمد ومحافظ حسابات	68.9	241		مؤسسة جامعية داخل الجزائر	81.4	285
	خبير محاسب	1.4	5		مدرسة عليا داخل الجزائر	14.0	49
	محافظ حسابات وخبير محاسب	15.4	54		مؤسسة خارج الجزائر	1.1	4
	الإجمالي	100	350		مؤسسة تكوين مهني داخل الجزائر	3.4	12
3/ شكل ممارسة المهنة	شخص طبيعي	98.6	345	7/ نوع الخبرة العملية لممارسة المهنة	تدريب مهني لمدة سنتين	76.6	268
	شخص معنوي	1.4	5		10 سنوات خبرة وتدريب مهني 6 أشهر	23.4	82



**الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر**

وصف عينة الدراسة (n=350)		العدد	النسبة %	وصف عينة الدراسة (n=350)		العدد	النسبة %
4/نوع الشهادة المؤهلة للترشح للمهنة المحاسبية	شهادة تكوين مهني	12	3.4	8/سنوات الخبرة المهنية(الابتداء من أول اعتماد)	أقل من 5سنوات	47	13.4
	شهادة جامعية	338	96.6		من 5 إلى أقل من 10سنوات	69	19.7
					من 10 إلى أقل من 15سنة	75	21.4
					15سنة فأكثر	159	45.4

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يوضح الجدول رقم (32) أعلاه وصفا شاملا لعينة الدراسة البالغ عددها 350 مفردة، ويمكن ملاحظة

الآتي حسب كل متغير:

- **النوع:** تتوزع عينة الدراسة بين أعلى نسبة وهي (89.4%) من إجمالي العينة من الذكور من ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، وبين أقل نسبة من إجمالي العينة من الإناث وهي (10.6%). يعكس هذا التوزيع بشكل كبير الطبيعة الديموغرافية لمهنة المحاسبة في الجزائر. وتشير هذه النتيجة إلى أن العينة تعكس الواقع الفعلي لمجتمع الدراسة، مما يعزز من تمثيلها له.
- **المهنة المحاسبية الممارسة:** أعلى نسبة وهي (68.9%) من إجمالي العينة تمارس مهنة محاسب معتمد ومحافظ حسابات بشكل مقترن، يليها ما نسبته (15.4%) من إجمالي العينة يمارسون مهنة محافظ حسابات وخبير محاسب، يليها ما نسبته (7.7%) من إجمالي العينة يمارسون مهنة محاسب معتمد مفردة، ثم نسبة (6.6%) من إجمالي العينة تمارس مهنة محافظ حسابات فقط، بينما أقل نسبة من إجمالي العينة تمارس مهنة خبير محاسب مفردة وهي (1.4%)، وهو الأمر الذي يفسره أن أغلب المسجلين في جدول المهنيين يحوزون اعتماد محاسب معتمد ومحافظ حسابات في نفس الوقت حسب ما تم عرضه سابقا في الجدول رقم (24)، بينما تقع مهنة الخبير المحاسب في أعلى الهرم المهني بحيث يتطلب الوصول إليها النجاح في امتحان الخبرة والخبير المحاسب يكون في الغالب محافظ حسابات يجمع بين المهنتين لذلك نجد ممارسة مهنة الخبير المحاسب مفردة تشكل أقل نسبة. وتوفر جميع الفئات في العينة يجعلها متنوعة بشكل يتوافق تقريبا مع التوزيع الذي تم عرضه سابقا في الجدول رقم (24)، مما يساعد على تنوع الآراء، ويعكس بشكل جيد هيكل الممارسة المهنية في مجتمع الدراسة.
- **شكل ممارسة المهنة:** أعلى نسبة وهي فئة المهنيين الممارسين للمهنة في شكل شخص طبيعي (98.6%)

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

من إجمالي العينة من فئات ممارسي المهن المحاسبية بالجزائر، بينما ما نسبته (1.4%) من إجمالي العينة من فئات ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر يمارسون المهنة في شكل تنظيم يمثل شخصا معنويا، وهي حالة تعكس العدد المحدود لمكاتب المهنيين المنظمة في شكل شخص معنوي والمسجلة في جدول المهنيين، ما يؤكد أن العينة ممثلة لهذا الواقع.

- **نوع الشهادة المؤهلة للترشح للمهنة المحاسبية:** أعلى نسبة وهي فئة المهنيين الممارسين الذين يحوزون شهادة جامعية أهلتهم للترشح للمهنة (96.6%) من إجمالي العينة من فئات ممارسي المهن المحاسبية بالجزائر، بينما أقل نسبة من إجمالي العينة من فئة المهنيين الممارسين الذين يحوزون شهادة تكوين مهني أهلتهم للترشح للمهنة (3.4%). هذا يؤكد على أن مخرجات التعليم المحاسبي الجامعي تشكل المورد الأساسي لإعداد ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر مما يسمح بفهم أوسع لتأثير التعليم المحاسبي العام.

- **التخصص:** فيما يخص التخصص المتعلق بالشهادة المؤهلة للترشح إلى المهنة، أعلى نسبة وهي (63.7%) من تخصص أفراد العينة هو تخصص محاسبة، يليه تخصص مالية (22.0%)، ثم تخصص مالية ومحاسبة (13.7%)، بينما أقل نسبة تمثلت في تخصص الاقتصاد (0.6%). وهذا أمر يعكس واقع الشهادات المؤهلة للترشح للمهنة والمحددة بموجب القوانين والنصوص التنظيمية، وبشكل أساسا للتجارب مع عبارات الاستبيان من خلال الإحاطة بالمصطلحات والمفاهيم الموظفة.

- **نوع مؤسسة التخرج:** فيما يخص نوع مؤسسة التخرج أعلى نسبة وهي (81.4%) من مؤسسات تخرج أفراد العينة من ممارسي المهن المحاسبية بالجزائر تتمثل في مؤسسات جامعية داخل الجزائر، يليها ما نسبته (14.0%) من إجمالي العينة تمثل مخرجات مدارس عليا، يليها ما نسبته (3.4%) من مؤسسات تخرج أفراد العينة هي مؤسسات تكوين مهني، بينما أقل نسبة وهي (1.1%) من مؤسسات تخرج أفراد العينة من ممارسي المهن المحاسبية بالجزائر تتمثل في مؤسسة تعليمية خارج الجزائر. تشير هذه النتائج أن تقييم التعليم المحاسبي العام في هذه الدراسة سيعكس بشكل رئيسي واقع هذا النوع من المؤسسات التعليمية، وفي الوقت نفسه، يتيح التنوع في مؤسسات التخرج إجراء مقارنات لمعرفة تأثيرها على مستوى الكفاءة المهنية المكتسبة من وجهة نظر الممارسين.

- **الخبرة العملية المؤهلة للحصول على الاعتماد:** توزعت الخبرة العملية المؤهلة للحصول على الاعتماد

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

بالنسبة لأفراد العينة من ممارسي المهن المحاسبية بالجزائر بين أعلى نسبة وهي (76.6%) تجسدت في إجراء تدريب مهني لمدة سنتين، وبين أدنى نسبة (23.4%) تمثلت في إجراء تدريب مهني لمدة ستة (6) أشهر بعد الحصول على خبرة مهنية قدرها عشر (10) سنوات. مما يساعد في تقييم فعالية التدريب المهني في الحالتين.

- **الخبرة المهنية:** أعلى نسبة وهي (45.4%) من إجمالي العينة من فئات سنوات الخبرة المهنية (15 سنة فأكثر)، بينما أقل نسبة من إجمالي العينة من فئات سنوات الخبرة (أقل من 5 سنوات) وهي (13.4%). وهذا راجع إلى أن أغلب المهنيين بالجزائر يمارسون المهنة منذ زمن، وكذلك إلى التوقف الذي شهده الولوج إلى المهنة لمدة تفوق 13 عاما باستثناء تسوية الملفات العالقة والتي تتجسد في التدرج في منح الاعتماد لأصحابها. ويضمن التنوع في مستويات الخبرة المهنية أن تقييم مستوى المسار التعليمي سيشتمل على آراء المهنيين في مختلف مراحل مسارهم المهني وكذلك الأمر بالنسبة لتقييم مستوى الكفاءة المهنية وإجراء تحليل الفروق بشأنها.

### المطلب الثاني: نتائج التحليل الوصفي للمتغير المستقل الأول

يعبر المتغير المستقل العام عن التعليم المحاسبي والذي ينقسم بدوره إلى ثلاثة متغيرات مستقلة تمثل مراحلها المتتالية والمتكاملة، المتغير المستقل الأول يتمثل في التعليم المحاسبي العام ويشتمل على سبعة أبعاد: بعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية، بعد الوسائل (الملموسات)، بعد المناهج، بعد الكفاءات من هيئة التدريس، بعد تعاون الشركاء، بعد المساندة (الاستشارة)، وبعد التقييم والمراقبة.

تستعرض فيما يأتي بالتفصيل نتائج التحليل الوصفي لكل بعد من أبعاد التعليم المحاسبي العام:

#### 1 التحليل الوصفي لبعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية

يمكن التعرف على تقييم معايير القبول في التعليم المحاسبي العام الذي تلقاه ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

#### الجدول رقم (33): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الأول (معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية)

رقم العبارة	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)				
1	37(10.6)	103(29.4)	44(12.6)	132(37.7)	34(9.7)	3.07	1.218	39.67	5
2	6(1.7)	17(4.9)	24(6.9)	197(56.3)	106(30.3)	4.09	0.845	20.66	1
3	22(6.3)	38(10.9)	59(16.9)	187(53.4)	44(12.6)	3.55	1.047	29.49	3
4	29(8.3)	54(15.4)	65(18.6)	148(42.3)	54(15.4)	3.41	1.166	34.19	4
5	15(4.3)	16(4.6)	21(6.0)	191(54.6)	107(30.6)	4.03	0.968	24.01	2
المتوسط العام للبعد الأول						3.6280	0.69267	19.09	

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### عبارات البعد الأول:

1. تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للتربص المهني على أساس معدل عام مرتفع.
2. تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للتربص المهني على أساس رغبتك.
3. تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للتربص المهني على أساس معدل العام.
4. تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للتربص المهني على أساس معدل في مواد التخصص.
5. تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للتربص المهني على أساس رغبتك.

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (33) أن المتوسط العام الإجمالي لبعـد "معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية" بلغ (3.6280)، وهو متوسط يقع ضمن فئة الموافقة "المرتفعة"، وبانحراف معياري منخفض نسبياً بلغ (0.69267). تشير هذه النتيجة الإجمالية إلى وجود اتجاه عام إيجابي لدى الممارسين من أفراد العينة نحو معايير القبول والتوجيه التي خضعوا لها في تعليمهم العام الذي يتمثل معظمه حسب الجدول رقم (32) في التعليم الجامعي، مع درجة جيدة من التجانس في آرائهم. ومع ذلك، فإن التحليل التفصيلي للعبارات يكشف عن اختلافات في هذه المعايير؛ حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لعبارات البعد بين (3.07) و (4.09) وجاء التوجيه إلى كل من الميدان والتخصص في التعليم العام على أساس الرغبة في المرتبة الأولى والثانية على التوالي بمتوسطات حسابية قدرت بـ (4.09) و (4.03)، وبانحرافات معيارية بلغت (0.845) و (0.968) على الترتيب. أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق بشدة، مع درجة تجانس معتبرة في الإجابات. بينما كانت العبارة "تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للتربص المهني على أساس معدل عام مرتفع" هي أقل العبارات من حيث متوسط الاستجابات لبعـد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية كأحد أبعاد التعليم المحاسبي العام والذي بلغ (3.07) بانحراف معياري معتبر قدره (1.218) ما يعكس تفاوت آراء أفراد العينة حول النقطة المذكورة، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين محايد إلى موافق وتميل بدرجة بسيطة إلى أن تكون موافق.

وتشير قيم معامل الاختلاف إلى أن آراء مفردات العينة متوافقة إلى حد كبير ويوجد اتساق بين جميع متوسطات الآراء حول العبارات، حيث تراوح معامل الاختلاف بين (20.66) و (39.67)، وجاءت عبارة "تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للتربص المهني على أساس رغبتك" الأعلى اتساقاً، بينما كانت العبارة "تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للتربص المهني على أساس معدل عام مرتفع" هي الأقل اتساقاً بين عبارات البعد، وهذا راجع إلى اختلاف معايير التوجيهات بين الشعب الدراسية في الثانوية وكذا اختلاف معايير التوجيه إلى المؤسسات التعليمية ما بعد الثانوي.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### 2 التحليل الوصفي لبعء الوسائل (الملموسات)

يمكن التعرف على تقييم التعليم المحاسبي العام الذي تلقاه ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة من حيث الوسائل حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

**الجدول رقم (34): نتائج الإحصاء الوصفي للبعء الثاني (الوسائل (الملموسات))**

رقم العبارة	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)				
6	16(4.6)	30(8.6)	44(12.6)	203(58.0)	57(16.3)	3.73	0.986	26.43	1
7	66(18.9)	94(26.9)	57(16.3)	103(29.4)	30(8.6)	2.82	1.278	45.32	2
8	74(21.1)	95(27.1)	58(16.6)	95(27.1)	28(8.0)	2.74	1.282	46.79	4
9	69(19.7)	90(25.7)	62(17.7)	106(30.3)	23(6.6)	2.78	1.253	45.07	3
10	86(24.6)	96(27.4)	85(24.3)	75(21.4)	8(2.3)	2.49	1.145	45.98	5
المتوسط العام للبعء الثاني									
عبارات البعد الثاني:									
6. تتوفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها على المرافق المدعمة للتعليم المحاسبي (مكتبات قاعات بحث...).									
7. توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها حواسيب لدعم عملية التعليم المحاسبي.									
8. تتوفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها على شبكة إنترنت لدعم التعليم المحاسبي.									
9. توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها معدات العرض والتقديم الحديثة لدعم التعليم المحاسبي.									
10. توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها قاعدة تكنولوجيا تحتية تسمح بالتعليم المحاسبي في البيئة الافتراضية.									

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول (34) أن المتوسط العام الإجمالي لبعء "الوسائل (الملموسات)" بلغ (2.9126)، وهو متوسط يقع ضمن فئة المحايدة "المتوسطة"، وانحراف معياري يقترب من الواحد الصحيح بلغ (0.99166)، ما يشير إلى وجود تباين نسبي في إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بعبارات هذا البعد. يكشف التحليل التفصيلي للبعء من خلال عباراته، ورود عبارة "تتوفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها على المرافق المدعمة للتعليم المحاسبي من مكتبات وقاعات بحث وغيرها" أولاً من حيث درجة الموافقة، وهي العبارة الوحيدة من بين عبارات البعد التي نالت الموافقة من قبل أفراد العينة بمتوسط حسابي بلغ (3.73)، وهو متوسط يقع ضمن فئة الموافقة "المرتفعة" وانحراف معياري قدره (0.986). وتشير قيمة معامل الاختلاف الخاصة بالعبارة (26.43%) إلى وجود اتساق إلى حد ما في آراء أفراد العينة بخصوص هذه العبارة. بينما كانت العبارة "توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها قاعدة تكنولوجيا تحتية تسمح بالتعليم المحاسبي في البيئة الافتراضية" هي أقل العبارات من حيث متوسط الاستجابات لبعء "الوسائل (الملموسات)" كأحد أبعاد التعليم المحاسبي العام والذي بلغ (2.49)،

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

وهو متوسط يقع ضمن فئة "عدم الموافقة" مع وجود تشتت في الآراء حسب قيمة الانحراف المعياري (1.145)، وغياب اتساق الآراء حول هذه العبارة وهو ما تعكسه قيمة معامل الاختلاف (45.98).

### 3 التحليل الوصفي لبعد المناهج

يمكن التعرف على تقييم التعليم المحاسبي العام الذي تلقاه ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة من ناحية المناهج حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

**الجدول رقم (35): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الثالث (المناهج)**

رقم العبارة	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)				
11	-	-	1(0.3)	285(81.4)	64(18.3)	4.18	0.392	9.38	1
12	10(2.9)	228(65.1)	93(26.6)	13(3.7)	6(1.7)	2.36	0.683	28.94	30
13	6(1.7)	14(4.0)	25(7.1)	248(70.9)	57(16.3)	3.96	0.741	18.71	2
14	8(2.3)	22(6.3)	45(12.9)	226(64.6)	49(14.0)	3.82	0.833	21.81	6
15	8(2.3)	19(5.4)	40(11.4)	222(63.4)	61(17.4)	3.88	0.836	21.55	4
16	7(2.0)	32(9.1)	58(16.6)	201(57.4)	52(14.9)	3.74	0.891	23.82	9
17	15(4.3)	41(11.7)	69(19.7)	190(54.3)	35(10.0)	3.54	0.971	27.43	22
18	7(2.0)	22(6.3)	59(16.9)	222(63.4)	40(11.4)	3.76	0.812	21.59	8
19	33(9.4)	54(15.4)	87(24.9)	158(45.1)	18(5.1)	3.21	1.071	33.36	28
20	23(6.6)	62(17.7)	77(22.0)	164(46.9)	24(6.9)	3.30	1.048	31.76	26
21	5(1.4)	20(5.7)	34(9.7)	238(68.0)	53(15.1)	3.90	0.773	19.82	3
22	17(4.9)	49(14.0)	72(20.6)	169(48.3)	43(12.3)	3.49	1.034	29.63	23
23	14(4.0)	39(11.1)	68(19.4)	189(54.0)	40(11.4)	3.58	0.969	27.07	20
24	11(3.1)	27(7.7)	70(20.0)	213(60.9)	29(8.3)	3.63	0.862	23.75	16
25	9(2.6)	23(6.6)	81(23.1)	193(55.1)	44(12.6)	3.69	0.869	23.55	12
26	15(4.3)	34(9.7)	73(20.9)	187(53.4)	41(11.7)	3.59	0.965	26.88	18
27	27(7.7)	41(11.7)	85(24.3)	164(46.9)	33(9.4)	3.39	1.061	31.30	24
28	11(3.1)	42(12.0)	74(21.1)	174(49.7)	49(14.0)	3.59	0.976	27.19	18
29	10(2.9)	39(11.1)	49(14.0)	196(56.0)	56(16.0)	3.71	0.960	25.88	10
30	21(6.0)	26(7.4)	55(15.7)	193(55.1)	55(15.7)	3.67	1.023	27.87	13
31	11(3.1)	29(8.3)	39(11.1)	217(62.0)	54(15.4)	3.78	0.914	24.18	7
32	11(3.1)	33(9.4)	75(21.4)	162(46.3)	69(19.7)	3.70	0.992	26.81	11
33	12(3.4)	27(7.7)	78(22.3)	189(54.0)	44(12.6)	3.65	0.918	25.15	14
34	9(2.6)	22(6.3)	49(14.0)	210(60.0)	60(17.1)	3.83	0.876	22.87	5
35	11(3.1)	42(12.0)	55(15.7)	194(55.4)	48(13.7)	3.65	0.967	26.49	14
36	9(2.6)	51(14.6)	52(14.9)	190(54.3)	48(13.7)	3.62	0.979	27.04	17
37	27(7.7)	52(14.9)	69(19.7)	172(49.1)	30(8.6)	3.36	1.079	32.11	25
38	45(12.9)	66(18.9)	80(22.9)	126(36.0)	33(9.4)	3.10	1.197	38.61	29
39	20(5.7)	39(11.1)	46(13.1)	210(60.0)	35(10.0)	3.57	1.007	28.21	21
40	37(10.6)	51(14.6)	81(23.1)	147(42.0)	34(9.7)	3.26	1.147	35.18	27

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

19.08	0.69150	3.6242	المتوسط العام للبعد الثالث
عبارات البعد الثالث:			
<p>11. تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال المحاسبة.12. تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال محاسبة التسيير.</p> <p>14. تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال التمويل والإدارة.15. تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال الضرائب.16. تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال التدقيق وخدمات التأمين.</p> <p>17. تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية.18. تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال القوانين واللوائح ذات الصلة.19. تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال تكنولوجيا الإعلام والاتصال.20. تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال الأعمال والبيئة التنظيمية.21. تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال الاقتصاد.22. تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال إدارة الأعمال.23. تتميز المعرفة في مقررات التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بالمرونة والتحديث بما يتماشى والمستجدات في محيط المهنة.24. تنمي طريقة تصميم المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته المهارات الفكرية القابلة للنقل.25. تساعد طريقة تصميم المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته على تحفيز الطلبة لتحصيل المعلومات من مختلف مصادرها لإنجاز البحوث المحاسبية.26. يتم تنفيذ المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بشكل يشجع العمل في شكل فريق، مما يعزز المهارات المهنية المرتبطة بالعلاقات الشخصية والاتصال.27. يحتوي المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته على المهارات القابلة للنقل في اللغات، التي تفيد الطالب عند انتقاله إلى ممارسة مهنة المحاسبة.28. يسمح المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بتنمية المهارات الشخصية بإظهار الالتزام بالتعلم مدى الحياة.29. يسمح المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بتنمية المهارات الشخصية لتحقيق الالتزامات المهنية المستقبلية للطلاب.</p> <p>30. يسمح المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بتنمية المهارات التنظيمية التي تساعد الطالب على القيادة والالتزام والامتثال عند انتقاله إلى ممارسة مهنة المحاسبة.31. يتضمن المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته على المتطلبات الأخلاقية في مجال مهنة المحاسبة.32. يتم ترسيخ القيم والأخلاقيات المهنية وعواقب السلوك غير الأخلاقي على الفرد والمهنة والمصلحة العامة في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته.33. المقررات المقدمة في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته مهيكلة ومحددة المسار.34. يجمع التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بين التدريس والتعلم الذاتي للطلاب.35. يلتزم المدرسون والطلبة، في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته، بشكل مشترك عند تقديم الدروس مما يجعل العملية التعليمية أكثر تفاعلاً.36. يتولى المدرسون، في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته، إرشاد الطلبة أثناء تعلمهم بتقديم التوجيه والإشراف الذي يساعدهم على تطوير مهاراتهم وقدراتهم.37. تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقّيته، تدريباً في مجال المحاسبة باستخدام بيئة تحاكي بيئة الممارسة.38. تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقّيته، تدريباً في مجال المحاسبة باستخدام التقنيات الحديثة في البيئة التكنولوجية.39. تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقّيته، تدريباً في مجال المحاسبة باستخدام دراسات الحالات (وضعية محاسبية).40. تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقّيته، تدريباً في مجال المحاسبة باستخدام الوسائط كوسيلة للتعلم في مناهج التعليم المحاسبي.</p>			

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (35) أن المتوسط العام الإجمالي لبعد "المناهج" بلغ (3.6242)، وهو متوسط يقع ضمن فئة الموافقة "المرتفعة"، وبانحراف معياري منخفض نسبياً بلغ (0.69150). تشير هذه النتيجة الإجمالية إلى وجود اتجاه عام إيجابي لدى الممارسين من أفراد العينة نحو بعد المناهج في تعليمهم المحاسبي العام، مع درجة جيدة من التجانس في آرائهم. ويكشف التحليل التفصيلي وجود اختلافات في فئات متوسطات العبارات المكونة للبعد حيث جاءت عبارة "تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال المحاسبة" في المرتبة الأولى بأعلى متوسط استجابات من أفراد العينة بلغ (4.18) وبانحراف معياري منخفض قيمته (0.392)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق بشدة. تلتها عبارة "تحتوي المقررات التي تلقّيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال محاسبة التسيير" في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قيمته (3.96) وانحراف معياري قيمته



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

(0.741)، ثم عبارة "تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال الاقتصاد" في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (3.90) وانحراف معياري بلغ (0.773).

ويمكن تمييز العبارات التي جاءت ضمن فئة المحايدة "المتوسطة" وبالتالي لم تبلغ فئة الموافقة بترتيبها تنازليا وفق الوسط الحسابي لاستجابات أفراد عينة الدراسة كالآتي:

- عبارة "يحتوي المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقيته على المهارات القابلة للنقل في اللغات، التي تفيد الطالب عند انتقاله إلى ممارسة مهنة المحاسبة" التي جاءت في المرتبة الرابعة والعشرين بمتوسط حسابي (3.39) وانحراف معياري (1.061) يعكس تشتت إجابات أفراد العينة؛

- عبارة "يضمن التعليم المحاسبي الذي تلقيته، تدريباً في مجال المحاسبة باستخدام بيئة تحاكي بيئة الممارسة" التي جاءت في المرتبة الخامسة والعشرين بمتوسط حسابي (3.36) وانحراف معياري (1.079) يعكس تشتت إجابات أفراد العينة؛

- عبارة "تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال الأعمال والبيئة التنظيمية" التي جاءت في المرتبة السادسة والعشرين بمتوسط حسابي (3.30) وانحراف معياري (1.048) يعكس تشتت إجابات أفراد العينة؛

- عبارة "تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقيته، تدريباً في مجال المحاسبة باستخدام الوسائط كوسيلة للتعلم في مناهج التعليم المحاسبي" التي جاءت في المرتبة السابعة والعشرين بمتوسط حسابي (3.26) وانحراف معياري (1.147) يعكس تشتت إجابات أفراد العينة؛

- عبارة "تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال" التي جاءت في المرتبة الثامنة والعشرين بمتوسط حسابي (3.21) وانحراف معياري (1.071) يعكس تشتت إجابات أفراد العينة؛

- عبارة "تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقيته، تدريباً في مجال المحاسبة باستخدام التقنيات الحديثة في البيئة التكنولوجية" التي جاءت في المرتبة التاسعة والعشرين بمتوسط حسابي (3.10) وانحراف معياري (1.197) يعكس تشتت إجابات أفراد العينة.

بينما جاءت عبارة "تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال الإبلاغ المالي" أقل عبارات البعد من حيث متوسط الاستجابات الذي بلغ (2.36) وانحراف معياري قدره (0.683). وهو متوسط يقع ضمن فئة عدم الموافقة ويشير إلى اتجاه سلبي لدى أفراد العينة تجاه هذا المجال



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

في مناهج تعليمهم العام. وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (9.38) و(38.61) إلى توافق الآراء لمفردات العينة واتساق بين متوسطات الآراء حول عبارات البعد، وكانت عبارة "تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال المحاسبة" الأعلى اتساقا، بينما عبارة "تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقيته، تدريباً في مجال المحاسبة باستخدام التقنيات الحديثة في البيئة التكنولوجية" هي الأقل اتساقاً ضمن بعد "المناهج".

### 4 التحليل الوصفي لبعد الكفاءات من هيئة التدريس

يمكن التعرف على تقييم التعليم المحاسبي العام الذي تلقاه ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة من جانب الكفاءات من هيئة التدريس حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (36): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الرابع (الكفاءات من هيئة التدريس)

رقم العبارة	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)				
41	20(5.7)	30(8.6)	62(17.7)	202(57.7)	36(10.3)	3.58	0.983	27.46	6
42	9(2.6)	25(7.1)	37(10.6)	191(54.6)	88(25.1)	3.93	0.933	23.74	1
43	12(3.4)	20(5.7)	48(13.7)	189(54.0)	81(23.1)	3.88	0.945	24.35	2
44	10(2.9)	18(5.1)	56(16.0)	195(55.7)	71(20.3)	3.85	0.898	23.32	3
45	10(2.9)	20(5.7)	60(17.1)	181(51.7)	79(22.6)	3.85	0.930	24.15	3
46	13(3.7)	21(6.0)	95(27.1)	163(46.6)	58(16.6)	3.66	0.949	25.93	5
47	28(8.0)	29(8.3)	93(26.6)	153(43.7)	47(13.4)	3.46	1.080	31.21	7
المتوسط العام للبعد الرابع									
عبارات البعد الرابع:									
41. يتم توفير الاحتياجات من الأساتذة الأكفاء في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقته.									
42. يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم بالخبرة الكافية.									
43. يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم بالقدرة على شرح المفاهيم المحاسبية المعقدة بطريقة بسيطة وواضحة.									
44. يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم بالقدرة على تقديم حالات تسهم في تطبيق المفاهيم المحاسبية.									
45. يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم بالالتزام بمعايير الأخلاقيات المهنية.									
46. يتم تحديث المعلومات المقدمة من قبل أساتذتكم في التعليم المحاسبي باستمرار.									
47. يشارك أساتذة التعليم المحاسبي في دورات وندوات وورشات عمل لفائدة الطلاب في التعليم المحاسبي الذي تلقته.									

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (36) أن المتوسط العام الإجمالي لبعد "الكفاءات من هيئة التدريس" بلغ (3.7457)، وهو متوسط يقع ضمن فئة الموافقة "المرتفعة" بانحراف معياري منخفض نسبياً بلغ (0.75902). تشير هذه النتيجة الإجمالية إلى وجود اتجاه عام إيجابي لدى الممارسين من أفراد العينة نحو الكفاءات من هيئة التدريس في تعليمهم العام، مع درجة جيدة من التجانس في آرائهم.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

يبين التحليل التفصيلي للبعد من خلال عباراته الواقعة كلها ضمن فئة الموافقة "المرتفعة" بمتوسطات حسابية تراوحت قيمها بين (3.46) و(3.93)، تصدر عبارة " يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم بالخبرة الكافية" قائمة عبارات البعد من حيث درجة الموافقة بمتوسط حسابي قدره (3.93) وبانحراف معياري قدره (0.933)، وهو ما يشير إلى ميل واضح نحو الموافقة مع درجة مقبولة من التجانس في الإجابات. بينما كانت العبارة "يشارك أساتذة التعليم المحاسبي في دورات وندوات وورشات عمل لفائدة الطلاب في التعليم المحاسبي الذي تلقينته" أقل عبارات البعد من حيث درجة الموافقة ما يعكسه المتوسط الحسابي البالغة قيمته (3.46) وبانحراف معياري قدره (1.080) يعكس تشتتاً معتبراً في الإجابات الخاصة بالعبارة، وهو ما جعلها العبارة الأقل تجانسا من حيث الإجابات بمعامل اختلاف قدره (31.21).

### 5 التحليل الوصفي لبعد تعاون الشركاء

يمكن التعرف على تقييم التعليم المحاسبي العام الذي تلقاه ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة من حيث تعاون الشركاء حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (37): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الخامس (تعاون الشركاء)

رقم العبارة	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)				
48	(5.7)20	(13.1)46	(27.4)96	(43.4)152	(10.3)36	3.39	1.026	30.26	3
49	(4.9)17	(19.1)67	(21.4)75	(44.6)156	(10.0)35	3.36	1.052	31.31	4
50	(4.3)15	(12.6)44	(26.3)92	(44.0)154	(12.9)45	3.49	1.009	28.91	1
51	(3.7)13	(14.3)50	(24.3)85	(47.7)167	(10.0)35	3.46	0.980	28.32	2
52	(6.6)23	(17.1)60	(26.3)92	(40.9)143	(9.1)32	3.29	1.062	32.28	5
المتوسط العام للبعد الخامس						3.3971	0.85799	25.26	
عبارات البعد الخامس:									
48. يشارك المهنيون في إعداد وتقديم أعمال تدعم التعليم المحاسبي (محاضرات، ندوات، ورشات عمل...) على مستوى المؤسسة التعليمية التي ارتدتها.									
49. يشارك المهنيون وأساتذتكم في التعليم المحاسبي في تنشيط دورات تدريبية لفائدتكم.									
50. يساهم التعليم المحاسبي الذي تلقينته في أن يقدم إلى عالم الشراكة مخرجات تناسب احتياجات سوق العمل المحاسبي.									
51. يقدم التعليم المحاسبي الذي تلقينته تدريباً عملياً في ميدان المحاسبة بالاتفاق مع مجتمع الأعمال، مما مكنكم من تطبيق مهارات في البيئة العملية.									
52. تلقى أفكار ومشاريع الطلبة في التعليم المحاسبي الذي تلقينته دعماً من قبل مجتمع الأعمال.									

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (37) أن المتوسط العام الإجمالي لبعد "تعاون الشركاء" بلغ (3.3971)، وهو متوسط يقع ضمن الفئة المتوسطة ويقترب من فئة الموافقة المرتفعة ولكنه لا يرتق إليها، وبانحراف معياري منخفض نسبياً بلغ (0.85799). تشير هذه النتيجة الإجمالية إلى وجود اتجاه عام متوسط لدى الممارسين

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

من أفراد العينة نحو تعاون الشركاء في تعليمهم العام، مع درجة جيدة من التجانس في آرائهم. يبين التحليل التفصيلي للبعد من خلال عباراته وجود بعضها ضمن فئة الموافقة "المرتفعة" ويتعلق الأمر بعبارة "يساهم التعليم المحاسبي الذي تلقينه في أن يقدم إلى عالم الشراكة مخرجات تناسب احتياجات سوق" وعبارة "يقدم التعليم المحاسبي الذي تلقينه تدريباً عملياً في ميدان المحاسبة بالاتفاق مع مجتمع الأعمال" بمتوسطات حسابية قدرت ب (3.49) و (3.46)، وانحرافات معيارية بلغت (1.009) و (0.980) على الترتيب، وهو ما يشير إلى ميل نحو الموافقة مع درجة مقبولة من التجانس في الإجابات.

بينما جاءت باقي عبارات البعد ضمن فئة المحايدة "المتوسطة" وبالتالي لم تبلغ فئة الموافقة، ويمكن تمييزها بترتيبها تنازلياً وفق الوسط الحسابي لاستجابات أفراد عينة الدراسة كالآتي:

- عبارة "يشارك المهنيون في إعداد وتقديم أعمال تدعم التعليم المحاسبي (محاضرات، ندوات، ورشات عمل...) على مستوى المؤسسة التعليمية التي ارتدتها" التي جاءت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.39) وانحراف معياري (1.026) يعكس تشتت إجابات أفراد العينة؛
- عبارة "يتشارك المهنيون وأساتذتكم في التعليم المحاسبي في تنشيط دورات تدريبية لفائدتكم" التي جاءت في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.36) وانحراف معياري (1.052) يعكس تشتت إجابات أفراد العينة؛
- وأخيراً جاءت عبارة "تلقى أفكار ومشاريع الطلبة في التعليم المحاسبي الذي تلقينه دعماً من قبل مجتمع الأعمال" في المرتبة الخامسة كأقل عبارات البعد من حيث درجة الموافقة ما يعكسه المتوسط الحسابي البالغة قيمته (3.29) وانحراف معياري قدره (1.062)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين محايد إلى موافق وتميل إلى أن تكون موافق.

وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (28.32) و (32.28) إلى توافق الآراء لمفردات العينة واتساق بين متوسطات الآراء حول العبارات، وكانت عبارة "يقدم التعليم المحاسبي الذي تلقينه تدريباً عملياً في ميدان المحاسبة بالاتفاق مع مجتمع الأعمال" الأعلى اتساقاً، بينما عبارة "تلقى أفكار ومشاريع الطلبة في التعليم المحاسبي الذي تلقينه دعماً من قبل مجتمع الأعمال" هي الأقل اتساقاً ضمن بعد "تعاون الشركاء".

### 6 التحليل الوصفي لبعد المساندة (الاستشارة)

يمكن التعرف على تقييم توفر التعليم المحاسبي العام الذي تلقاه ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة على المساندة حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (38): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد السادس (المساندة (الاستشارة))

رقم العبارة	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)				
53	13(3.7)	44(12.6)	87(24.9)	178(50.9)	28(8.0)	3.47	0.941	27.12	3
54	12(3.4)	40(11.4)	53(15.1)	210(60.0)	35(10.0)	3.62	0.934	25.80	1
55	21(6.0)	40(11.4)	74(21.1)	169(48.3)	46(13.1)	3.51	1.051	29.94	2
56	14(4.0)	66(18.9)	98(28.0)	146(41.7)	26(7.4)	3.30	0.989	30.00	5
57	15(4.3)	56(16.0)	84(24.0)	174(49.7)	21(6.0)	3.37	0.966	28.68	4
المتوسط العام للبعد السادس									
عبارات البعد السادس:									
53. هناك فهم لاحتياجات الطالب في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه.									
54. هناك رغبة في مساعدة الطالب في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه.									
55. يتلقى الطالب اهتماما شخسيا في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه.									
56. تعالج شكاوى الطالب ومشاكله في إطار التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه.									
57. هناك دعم للطالب الناجح في إطار التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه.									

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (38) أن استجابات أفراد العينة لبعد "المساندة" كأحد أبعاد "التعليم المحاسبي العام" جاءت أعلى من المتوسط حيث بلغ متوسط الاستجابات (3.4531) بانحراف معياري (0.80245)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق. كما جاءت استجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة "هناك رغبة في مساعدة الطالب في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه" أعلى من المتوسط وتحتل المرتبة الأولى بين عبارات بعد "المساندة" الخمسة، بمتوسط حسابي قدره (3.62) وبانحراف معياري بلغ (0.934)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق، بعدها عبارة "يتلقى الطالب اهتماما شخسيا في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه." وعبارة "هناك فهم لاحتياجات الطالب في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه" في المرتبة الثانية والثالثة بمتوسطات حسابية (3.51) و (3.47) على الترتيب وبانحرافات معيارية (1.051) و (0.941). بينما جاءت باقي عبارات البعد ضمن فئة المحايدة "المتوسطة" وبالتالي لم تبلغ فئة الموافقة، ويمكن تمييزها بترتيبها تنازليا وفق الوسط الحسابي لاستجابات أفراد عينة الدراسة كالاتي:

- عبارة "هناك دعم للطالب الناجح في إطار التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه" التي جاءت في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.37) وانحراف معياري (0.966) يعكس تجانس إجابات أفراد العينة؛
- عبارة "تعالج شكاوى الطالب ومشاكله في إطار التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه" التي جاءت في

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

المرتبة الخامسة والأقل من حيث متوسط الاستجابات الذي بلغ (3.30) وانحراف معياري (0.989). وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (25.80) و (30.00) إلى توافق الآراء لمفردات العينة واتساق بين متوسطات الآراء حول العبارات، وكانت عبارة "هناك رغبة في مساعدة الطالب في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه" الأعلى اتساقاً، بينما عبارة "تعالج شكاوى الطالب ومشاكله في إطار التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه" هي الأقل اتساقاً ضمن بعد "المساندة".

### 7 التحليل الوصفي لبعـد التقييم والمراقبة

يمكن التعرف على تقييم التعليم المحاسبي العام الذي تلقاه ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة من حيث التقييم والمراقبة حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

**الجدول رقم (39): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد السابع (التقييم والمراقبة)**

رقم العبارة	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)				
58	14(4.0)	25(7.1)	57(16.3)	228(65.1)	26(7.4)	3.65	0.873	23.92	3
59	9(2.6)	20(5.7)	89(25.4)	207(59.1)	25(7.1)	3.63	0.805	22.18	4
60	10(2.9)	18(5.1)	76(21.7)	219(62.6)	27(7.7)	3.67	0.807	21.99	1
61	11(3.1)	17(4.9)	72(20.6)	227(64.9)	23(6.6)	3.67	0.800	21.80	1
62	10(2.9)	25(7.1)	96(27.4)	193(55.1)	26(7.4)	3.57	0.842	23.58	5
المتوسط العام للبعد السابع									
عبارات البعد السابع:									
58. يساهم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقّيته في تعزيز فهم الطلبة للمفاهيم الدراسية.									
59. يتم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقّيته باعتماد التواصل ذو اتجاهين مما يسمح بتطوير المهارات.									
60. يساهم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقّيته في تعزيز القيم الأخلاقية للطلبة.									
61. يعكس التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته المؤهلات المكتسبة من حيث القيمة.									
62. يتم تغيير طرق التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بالشكل الذي يعكس بشكل أفضل الكفاءة المكتسبة.									

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (39) أن استجابات أفراد العينة لبعـد "التقييم والمراقبة" كأحد أبعاد "التعليم المحاسبي العام" جاءت أعلى من المتوسط حيث بلغ متوسط الاستجابات (3.6371) بانحراف معياري (0.66848)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق. يكشف التحليل التفصيلي لعبارات البعد أن جميع متوسطات الاستجابة تقع ضمن فئة الموافقة "المرتفعة" بمتوسطات تراوحت بين (3.57) و (3.67) وبانحرافات معيارية تراوحت بين (0.800) و (0.873)، وقد تصدرت عبارتا "يعكس التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته المؤهلات المكتسبة من حيث القيمة" و "يساهم التقييم في إطار

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

التعليم المحاسبي الذي تلقّيته في تعزيز القيم الأخلاقية للطلبة" قائمة عبارات البعد من حيث متوسط استجابات أفراد العينة بمتوسط قدره (3.67)، بينما جاءت عبارة "يتم تغيير طرق التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بالشكل الذي يعكس بشكل أفضل الكفاءة المكتسبة" في المرتبة الخامسة بأقل متوسط حسابي ضمن عبارات البعد بلغت قيمته (3.57).

وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (21.80) و (23.92) إلى توافق الآراء لمفردات العينة واتساق بين متوسطات الآراء حول عبارات البعد، وكانت عبارة "يعكس التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته المؤهلات المكتسبة من حيث القيمة" الأعلى اتساقاً، بينما عبارة "يساهم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقّيته في تعزيز فهم الطلبة للمفاهيم الدراسية" هي الأقل اتساقاً ضمن بعد "التقييم والمراقبة".

### 8 حوصلة التحليل الإحصائي الوصفي للمتغير المستقل الأول

لتحديد الأهمية النسبية للتعليم المحاسبي العام في مسار ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وتقييم عينة الدراسة لدوره بعباراته وأبعاده المتعددة، يعرض جدول رقم (40) ملخص نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل التعليم المحاسبي العام.

#### الجدول رقم (40): نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل (التعليم المحاسبي العام)

رقم البعد	المتغيرات	المشاركون	وسط حسابي	انحراف معياري	معامل الاختلاف %	ترتيب الآراء
	التعليم المحاسبي العام	350	3.4854	0.57147	16.40	
01	بُعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية	350	3.6280	0.69267	19.09	3
02	بُعد الوسائل (الملموسات)	350	2.9126	0.99166	34.05	7
03	بُعد المناهج	350	3.6242	0.69150	19.08	4
04	بُعد الكفاءات من هيئة التدريس	350	3.7457	0.75902	20.26	1
05	بُعد تعاون الشركاء	350	3.3971	0.85799	25.26	6
06	بُعد المساندة (الاستشارة)	350	3.4531	0.80245	23.24	5
07	بُعد التقييم والمراقبة	350	3.6371	0.66848	18.38	2

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (40) ما يلي:

- جاءت استجابات عينة الدراسة للمتغير المستقل (التعليم المحاسبي العام) أعلى من المتوسط حيث بلغ متوسط الاستجابات (3.4854) يقع ضمن الموافقة "المرتفعة" وانحراف معياري قدره (0.57147).
- جاءت متوسطات استجابات عينة الدراسة لأبعاد التعليم المحاسبي العام مقاربة، إلا أن استجابات بُعد "الكفاءات من هيئة التدريس" كأحد أبعاد التعليم المحاسبي العام أعلى من المتوسط وتحتل المرتبة الأولى بين

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

أبعاد التعليم المحاسبي العام السبعة، حيث بلغ متوسط الاستجابات (3.7457) بانحراف معياري قدره (0.75902)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق، يليه في المرتبة الثانية بعد "التقييم والمراقبة" بمتوسط حسابي (3.6371) وبانحراف معياري (0.66848)، ثم في المرتبة الثالثة بعد "معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية" بمتوسط حسابي (3.6280) وانحراف معياري (0.69267)، بعدها في المرتبة الرابعة بعد "المناهج" بمتوسط حسابي (3.6242) وانحراف معياري (0.69150)، أما في المرتبة الخامسة جاء بعد "المساندة" بمتوسط حسابي (3.4531) وانحراف معياري (0.80245)، وفي المرتبة السادسة بعد "تعاون الشركاء" بمتوسط حسابي يقع ضمن منطقة المحايدة (3.3971) وانحراف معياري (0.85799)، في حين جاءت استجابات عينة الدراسة لـ "الوسائل (الملموسات)" كأحد أبعاد التعليم المحاسبي العام الأقل من بين الأبعاد السبعة بمتوسط حسابي إجمالي قدره (2.9126) وبانحراف معياري قدره (0.99166)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين محايد إلى موافق وتميل إلى أن تكون محايد.

### المطلب الثالث: نتائج التحليل الوصفي للمتغير المستقل الثاني

يتمثل المتغير المستقل الثاني في التعليم المحاسبي المهني ويشتمل على بعدين: بعد الخبرة العملية وبعد التقييم، وفيما يأتي الإحصاء الوصفي لتقييم مدى توافر تلك الأبعاد لدى عينة الدراسة.

#### 1 التحليل الوصفي لبعد الخبرة العملية

يمكن التعرف على تقييم التعليم المحاسبي المهني الذي تلقاه ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة من حيث الخبرة العملية حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (41): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الأول (الخبرة العملية)

الترتيب	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة (5) ت (%)	موافق (4) ت (%)	محايد (3) ت (%)	غير موافق (2) ت (%)	غير موافق بشدة (1) ت (%)	رقم العبارة
7	19.03	0.725	3.81	(10.0)35	(69.1)242	(13.4)47	(6.9)24	(0.6)2	63
5	16.08	0.653	4.06	(20.3)71	(69.4)243	(7.1)25	(2.6)9	(0.6)2	64
2	16.90	0.693	4.10	(23.7)83	(67.4)236	(4.9)17	(3.1)11	(0.9)3	65
6	22.55	0.866	3.84	(16.3)57	(62.6)219	(12.6)44	(5.7)20	(2.9)10	66
2	19.02	0.780	4.10	(28.3)99	(59.7)209	(7.7)27	(2.6)9	(1.7)6	67
1	16.91	0.700	4.14	(27.4)96	(63.4)222	(6.3)22	(1.7)6	(1.1)4	68
4	17.66	0.719	4.07	(24.3)85	(62.3)218	(10.6)37	(1.7)6	(1.1)4	69
	13.73	0.55177	4.0180	المتوسط العام للبعد الأول					



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### عبارات البعد الأول:

63. ترتبط الخبرة العملية في مرحلة تربصك المهني ببرامج التعليم المحاسبي السابق.
64. تساعد الخبرة العملية في مرحلة تربصك المهني المتربص على تطبيق خبراته ومعرفته عند ممارسة دوره المهني.
65. تحتوي الخبرة العملية أثناء فترة تربصك المهني على أنشطة ذات صلة بتطوير الكفاءة المهنية للممارس.
66. الخبرة المهنية التي اكتسبتها كمهني متربص مخططة من قبل المحاسبين المهنيين المشرفين.
67. أتاحت لك الخبرة العملية أثناء فترة تربصك المهني فرصة إثبات اكتساب الكفاءة التقنية اللازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة.
68. أتاحت لك الخبرة العملية أثناء فترة تربصك المهني فرصة إثبات اكتساب المهارات المهنية اللازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة.
69. أتاحت لك الخبرة العملية أثناء فترة تربصك المهني فرصة إثبات اكتساب القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية اللازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة.

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (41) أن المتوسط العام الإجمالي لبعد "الخبرة العملية" بلغ (4.0180)، وهو متوسط يقع ضمن فئة الموافقة 'المرتفعة'، وبانحراف معياري منخفض نسبيا بلغ (0.55177). تشير هذه النتيجة الإجمالية إلى وجود اتجاه عام إيجابي لدى الممارسين من أفراد العينة نحو الخبرة العملية التي حظوا بها في تعليمهم المحاسبي المهني، مع درجة جيدة من التجانس في آرائهم. ومع ذلك، فإن التحليل التفصيلي للعبارات يكشف عن اختلافات؛ حيث تراوحت قيم المتوسطات الحسابية لعبارات البعد بين (3.81) و(4.14) وتراوحت قيم الانحرافات المعيارية بين (0.653) و(0.866)، وجاءت عبارة "أتاحت لك الخبرة العملية أثناء فترة تربصك المهني فرصة إثبات اكتساب المهارات المهنية اللازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة" في المرتبة الأولى بأعلى متوسط استجابات قدر ب (4.14) وبانحراف معياري بلغ (0.700)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق بشدة، مع درجة تجانس معتبرة في الإجابات. بينما جاءت عبارة "ترتبط الخبرة العملية في مرحلة تربصك المهني ببرامج التعليم المحاسبي السابق" في المرتبة السابعة بأقل متوسط حسابي ضمن عبارات البعد بلغت قيمته (3.81) وبانحراف معياري (0.725).

وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (16.08) و(22.55) إلى توافق الآراء لمفردات العينة واتساق كبير بين متوسطات الآراء حول عبارات البعد، وكانت عبارة "تساعد الخبرة العملية في مرحلة تربصك المهني المتربص على تطبيق خبراته ومعرفته عند ممارسة دوره المهني" الأعلى اتساقا، بينما عبارة "الخبرة المهنية التي اكتسبتها كمهني متربص مخططة من قبل المحاسبين المهنيين المشرفين" هي الأقل اتساقا ضمن بعد "الخبرة العملية" وهو ما يعكس اختلاف التجارب بين ممارسي المهنة من أفراد العينة.



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### 2 التحليل الوصفي لبعد التقييم

يمكن التعرف على تقييم التعليم المحاسبي المهني الذي تلقاه ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة من ناحية بعد التقييم حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

**الجدول رقم (42): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الثاني (التقييم)**

رقم العبارة	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)			
70	(1.4)5	(2.9)10	(13.4)47	(64.6)226	(17.7)62	0.743	18.86	1
71	(2.9)10	(4.6)16	(19.1)67	(56.3)197	(17.1)60	0.875	23.03	5
72	(2.0)7	(11.4)40	(16.3)57	(57.4)201	(12.9)45	0.909	24.70	9
73	(1.1)4	(7.1)25	(12.0)42	(60.0)210	(19.7)69	0.835	21.41	3
74	(1.1)4	(8.3)29	(7.7)27	(62.3)218	(20.6)72	0.845	21.50	2
75	(1.1)4	(7.7)27	(12.6)44	(56.9)199	(21.7)76	0.864	22.15	3
76	(1.1)4	(7.7)27	(25.7)90	(45.7)160	(19.7)69	0.898	23.95	6
77	(1.1)4	(7.4)26	(23.1)81	(55.1)193	(13.1)46	0.828	22.26	8
78	(0.3)1	(7.4)26	(24.0)84	(55.4)194	(12.9)45	0.788	21.13	7
79	(0.9)3	(11.7)41	(19.1)67	(57.7)202	(10.6)37	0.852	23.34	10
80	(1.7)6	(12.0)42	(18.3)64	(55.4)194	(12.6)44	0.908	24.88	10
82	(2.0)7	(12.9)45	(20.0)70	(54.3)190	(10.9)38	0.916	25.51	13
82	(2.3)8	(7.1)25	(24.9)87	(57.7)202	(8.0)28	0.823	22.73	12
المتوسط العام للبعد الثاني								
						<b>3.7593</b>	<b>0.67188</b>	<b>17.87</b>

#### عبارات البعد الثاني:

70. يتمتع المهنيون المقيمون للمهام التي قمت بها كمتريص مهني في إطار عملية تعلمك بمستوى قدرة يمكنكم من إجراء تقييم موثوق.
71. يتم اعتماد دراسة الحالات الشاملة في أنشطة التقييم الخاصة بالتريص.
72. تم تقييم قدراتك على القيادة في مكان العمل في إطار التريص المهني.
73. غطت أنشطة التقييم في مرحلة تريصك المهني مجالات الكفاءة التقنية.
74. غطت أنشطة التقييم في مرحلة تريصك المهني مجالات المهارات المهنية.
75. غطت أنشطة التقييم في مرحلة تريصك المهني مجالات القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.
76. تم التقييم المؤهل للمهنة على أساس وسائل متاحة لجميع المهنيين المترشحين بنفس القدر مما يكسبه طابع العدالة.
77. تم توفير معلومات كافية حول تفاصيل أنشطة التقييم المؤهلة للمهنة للمترشحين بما يضمن شفافيته.
78. تتوفر معلومات كافية حول توقيت التقييم المؤهل للمهنة.
79. تتوفر معلومات معممة حول الكفاءة المهنية الواجب تقييمها.
80. توجد معايير واضحة في العمل يتم التقييم على أساسها.
81. يتم الإعلان عن المعلومات المتعلقة بسير التقييم وإدارته ونظام العلامات.
82. يتسم التقييم بالكفاية لإثبات تحقيق الكفاءة المهنية المطلوبة.

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (42) أن المتوسط العام الإجمالي لبعد "التقييم" بلغ (3.7593)، وهو متوسط يقع ضمن فئة الموافقة 'المرتفعة'، وبانحراف معياري منخفض نسبيا بلغ (0.67188).

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

تشير هذه النتيجة الإجمالية إلى وجود اتجاه عام إيجابي لدى الممارسين من أفراد العينة نحو التقييم الذين خضعوا له خلال فترة تعليمهم المحاسبي المهني، مع درجة جيدة من التجانس في آرائهم. ويكشف التحليل التفصيلي عن وقوع جميع متوسطات الاستجابة للعبارات ضمن فئة الموافقة "المرتفعة" حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لعبارات البعد بين (3.59) و (3.94) وجاءت عبارة "يتمتع المهنيون المقيمون للمهام التي قمت بها كمتربص مهني في إطار عملية تعلمك بمستوى قدرة يمكنهم من إجراء تقييم موثوق" في المرتبة الأولى بأعلى متوسط استجابات قدر ب (3.94) وبانحراف معياري بلغ (0.743)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق، مع درجة تجانس معتبرة في الإجابات. بينما جاءت عبارة "يتم الإعلان عن المعلومات المتعلقة بسير التقييم وإدارته ونظام العلامات" في المرتبة الثالثة عشرة بأقل متوسط استجابات بلغ (3.59) وبانحراف معياري قيمته (0.916). وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (18.86) و (25.51) إلى توافق الآراء لمفردات العينة واتساق بين متوسطات الآراء حول عبارات البعد، وكانت عبارة "يتمتع المهنيون المقيمون للمهام التي قمت بها كمتربص مهني في إطار عملية تعلمك بمستوى قدرة يمكنهم من إجراء تقييم موثوق" الأعلى اتساقاً، بينما عبارة "يتم الإعلان عن المعلومات المتعلقة بسير التقييم وإدارته ونظام العلامات" هي الأقل اتساقاً ضمن بعد "التقييم".

### 3 حوصلة التحليل الإحصائي الوصفي للمتغير المستقل الثاني

لتحديد الأهمية النسبية للتعليم المحاسبي المهني في مسار ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وتقييم عينة الدراسة لدوره بعبارته وأبعاده تم إجراء الإحصاء الوصفي، ويعرض جدول رقم (43) حوصلة نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل التعليم المحاسبي المهني.

#### الجدول رقم (43): نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل (التعليم المحاسبي المهني)

رقم البعد	المتغيرات	المشاركون	وسط حسابي	انحراف معياري	معامل الاختلاف %	ترتيب الآراء
	التعليم المحاسبي المهني	350	3.8886	0.55173	14.19	
01	بُعد الخبرة العملية	350	4.0180	0.55177	13.73	1
02	بُعد التقييم	350	3.7593	0.67188	17.87	2

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (43) ما يأتي:

- جاءت استجابات عينة الدراسة للمتغير المستقل "التعليم المحاسبي المهني" أعلى من المتوسط حيث بلغ

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

متوسط الاستجابات (3.8886) بانحراف معياري قيمته (0.55173)، أي أن معظم الآراء تتراوح بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق.

- جاء بعد "الخبرة العملية" كأحد أبعاد التعليم المحاسبي المهني في المرتبة الأولى من حيث متوسط استجابات أفراد العينة بمتوسط قدره (4.0180) وانحراف معياري (0.55177)، أي أن معظم الآراء تتراوح بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق بشدة. بينما جاء بعد "التقييم" في المرتبة الثانية بمتوسط استجابات بلغ (3.7593) وانحراف معياري قدره (0.67188)، أي أن معظم الآراء تتراوح بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق.

- وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين قيمتي (13.73) و(14.19) إلى وجود اتساق بين متوسطات الأبعاد إجمالاً، وهو ما يبين أن آراء أفراد عينة الدراسة متوافقة إلى حد كبير في آرائها حول العبارات المشكلة للبعدين إجمالاً.

وبذلك يتوافر المتغير المستقل (التعليم المحاسبي المهني) بأبعاده بالقدر الكافي، ويبلغ حيز القبول والاستحسان من قبل عينة الدراسة.

### المطلب الثالث: نتائج التحليل الوصفي للمتغير المستقل الثالث

يتمثل المتغير المستقل الثالث في التعليم المحاسبي المهني المستمر ويشتمل على 17 عبارة، وفيما يأتي الإحصاء الوصفي للوقوف على مدى توافر تلك العبارات لدى عينة الدراسة. ولتحديد الأهمية النسبية للتعليم المحاسبي المهني المستمر في مسار ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وتقييم عينة الدراسة لدوره بعباراته تم إجراء الإحصاء الوصفي، ويعرض الجدول رقم (44) نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل التعليم المحاسبي المهني المستمر.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

**الجدول رقم (44): نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل الثالث (التعليم المحاسبي المهني المستمر)**

رقم العبارة	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)			
83	(1.4)5	(4.9)17	(11.1)39	(57.1)200	(25.4)89	0.831	20.77	8
84	(1.1)4	(4.0)14	(6.9)24	(57.4)201	(30.6)107	0.790	19.17	4
85	-	(0.9)3	(3.7)13	(52.6)184	(42.9)150	0.601	13.75	2
86	-	(0.3)1	(2.3)8	(47.4)166	(50.0)175	0.559	12.50	1
87	(0.9)3	(4.0)14	(6.3)22	(55.7)195	(33.1)116	0.779	18.72	3
88	(0.6)2	(4.0)14	(12.0)42	(55.7)195	(27.7)97	0.779	19.18	5
89	(1.1)4	(6.6)23	(18.9)66	(48.9)171	(24.6)86	0.889	22.85	11
90	(1.7)6	(5.7)20	(16.9)59	(49.7)174	(26.0)91	0.899	22.87	9
91	(0.9)3	(4.9)17	(15.1)53	(48.6)170	(30.6)107	0.854	21.19	7
92	(0.9)3	(6.9)24	(17.1)60	(53.7)188	(21.4)75	0.851	21.93	12
93	(0.9)3	(4.3)15	(14.9)52	(48.9)171	(31.1)109	0.841	20.76	6
94	(2.3)8	(5.7)20	(13.4)47	(54.3)190	(24.3)85	0.899	22.87	9
95	(4.0)14	(5.7)20	(14.9)52	(52.6)184	(22.9)80	0.972	25.25	13
96	(2.9)10	(8.9)31	(24.6)86	(47.7)167	(16.0)56	0.948	25.97	14
97	(6.3)22	(16.9)59	(25.4)89	(38.3)134	(13.1)46	1.099	32.80	17
98	(4.6)16	(14.0)49	(29.4)103	(39.1)137	(12.9)45	1.028	30.06	16
99	(5.1)18	(10.0)35	(22.0)77	(49.7)174	(13.1)46	1.010	28.37	15
<b>المتوسط العام للمتغير المستقل الثالث</b>								
						<b>3.9249</b>	<b>0.58139</b>	<b>14.81</b>

### عبارات المتغير المستقل الثالث:

**83.** أتبع برنامج تعليم مهني مستمر منتظما يساعد على تنمية معارفي وتطوير كفايتي التقنية اللازمة لأداء دوري في المهنة والحفاظ عليها. **84.** أهتم وأحرص على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر منتظم يساعد على فهم معايير المهنة الدولية والوطنية والإمام بها. **85.** أحرص كمهني على الإمام الكافي والمستمر بالأنظمة والتشريعات القانونية السائدة. **86.** أعمل على متابعة التطورات والمستجدات في المهنة. **87.** أتبع برنامج تعليم مهني مستمر يمكنني من تحسين مهاراتي المهنية في استخدام التكنولوجيا للأغراض المهنية. **88.** أحرص كمهني على اتباع تعليم مهني مستمر لتنمية مهاراتي في اللغات الأجنبية والاتصال. **89.** أقدم كمهني دورات منتظمة تتيح لي التواصل مع المحيط العلمي والمهني. **90.** أتبع برنامج تعليم مهني يتيح لي الإمام المستمر بالقيم والمتطلبات الأخلاقية المهنية. **91.** أشارك في المحاضرات والندوات والمؤتمرات العلمية والمهنية المتخصصة. **92.** أحوز باستمرار على شهادات تثبت اتباعي لتعليم محاسبي مستمر الذي يتوافق بشكل وثيق مع دوري كمهني. **93.** ألتزم باستمرار بالإطار الرسمي الذي يدعم التعلم والتطوير المهني المستمر الذي توفره المهنة في الجزائر. **94.** أتلقي إبلاغا بصورة منتظمة من قبل المنظمات المسؤولة عن المهنة في الجزائر بقيمة التعليم المهني المستمر. **95.** نتاح لي بصفتي مهنيًا فرصًا متنوعة للتطوير المهني المستمر. **96.** أعمل كمهني مع الهيئات التنظيمية وغيرها من سلطات إصدار التراخيص من أجل تعزيز الوعي بمتطلبات التطوير المهني المستمر والامتثال لها. **97.** أتلقي كمهني طلبات من الجهات القائمة على المهنة بتقديم أدلة على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر بانتظام لغرض المراقبة. **98.** أتلقي كمهني تسهيلات الوصول إلى برامج التعليم والتطوير التي يقدمها الآخرون بمن فيهم أرباب العمل. **99.** تحظى أنشطة التعلم والتطوير التي أتبعها كمهني في إطار التطوير المهني المستمر بالدعم من قبل الجهات المسؤولة عن المهنة.

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (44) ما يأتي:

- جاءت استجابات عينة الدراسة للمتغير المستقل "التعليم المحاسبي المهني المستمر" أعلى من المتوسط حيث بلغ متوسط الاستجابات (3.9249) بانحراف معياري قيمته (0.58139)، أي أن معظم الآراء تتراوح بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- جاءت بعض العبارات ضمن فئة الموافقة "المرتفعة جدا" وهي عبارة "أعمل على متابعة التطورات والمستجدات في المهنة" وعبارة "أحرص كمهني على الإلمام الكافي والمستمر بالأنظمة والتشريعات القانونية السائدة" بمتوسطات حسابية بلغت (4.47) و(4.37) وانحرافات معيارية بلغت (0.559) و(0.601) على الترتيب أي أن معظم الآراء تتراوح بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق بشدة وهي نفسها العبارات التي حازت على أعلى درجات الاتساق والتوافق لآراء أفراد عينة الدراسة وهو ما تشير إليه قيم معامل الاختلاف الخاص بها حيث بلغت (12.50) و(13.75) على التوالي.

- يمكن ترتيب العبارات التي جاءت ضمن منطقة الموافقة المرتفعة تنازليا حسب متوسطات استجابات أفراد عينة الدراسة كالآتي:

- عبارة "أتبع برنامج تعليم مهني مستمر يمكنني من تحسين مهاراتي المهنية في استخدام التكنولوجيا للأغراض المهنية" في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (4.16) وانحراف معياري (0.779)؛
- عبارة "أهتم وأحرص على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر منتظم يساعد على فهم معايير المهنة الدولية والوطنية والإلمام بها" في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (4.12) وانحراف معياري (0.790)؛
- عبارة "أحرص كمهني على اتباع تعليم مهني مستمر لتنمية مهاراتي في اللغات الأجنبية والاتصال" في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (4.06) وانحراف معياري (0.779)؛
- عبارة "ألتزم باستمرار بالإطار الرسمي الذي يدعم التعلم والتطوير المهني المستمر الذي توفره المهنة في الجزائر" في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي (4.05) وانحراف معياري (0.841)؛
- عبارة "أشارك في المحاضرات والندوات والمؤتمرات العلمية والمهنية المتخصصة" في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي (4.03) وانحراف معياري (0.854)؛
- عبارة "أشارك في المحاضرات والندوات والمؤتمرات العلمية والمهنية المتخصصة" في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي (4.03) وانحراف معياري (0.854)؛
- عبارة "أتبع برنامج تعليم مهني مستمر منتظما يساعد على تنمية معارفي وتطوير كفاءتي التقنية اللازمة لأداء دوري في المهنة والحفاظ عليها" في المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي (4.00) وانحراف معياري (0.831)؛

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- عبارة "أتبع برنامج تعليم مهني يتيح لي الإلمام المستمر بالقيم والمتطلبات الأخلاقية المهنية" وعبارة "ألتقى إبلاغا بصورة منتظمة من قبل المنظمات المسؤولة عن المهنة في الجزائر بقيمة التعليم المهني المستمر" في المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي (3.93) وانحراف معياري (0.899)؛
  - عبارة "أقدم كمهني دورات منتظمة تتيح لي التواصل مع المحيط العلمي والمهني" في المرتبة الحادية عشرة بمتوسط حسابي (3.89) وانحراف معياري (0.889)؛
  - عبارة "أحوز باستمرار على شهادات تثبت اتباعي لتعليم محاسبي مستمر الذي يتوافق بشكل وثيق مع دوري كمهني" في المرتبة الثانية عشرة بمتوسط حسابي (3.88) وانحراف معياري (0.851)؛
  - عبارة "تتاح لي بصفتي مهنيًا فرصًا متنوعة للتطوير المهني المستمر." في المرتبة الثالثة عشرة بمتوسط حسابي (3.85) وانحراف معياري (0.972)؛
  - عبارة "أعمل كمهني مع الهيئات التنظيمية وغيرها من سلطات إصدار التراخيص من أجل تعزيز الوعي بمتطلبات التطوير المهني المستمر والامتثال لها" في المرتبة الرابعة عشرة بمتوسط حسابي (3.65) وانحراف معياري (0.948)؛
  - عبارة "تحظى أنشطة التعلم والتطوير التي أتبعها كمهني في إطار التطوير المهني المستمر بالدعم من قبل الجهات المسؤولة عن المهنة" في المرتبة الخامسة عشرة بمتوسط حسابي (3.56) وانحراف معياري (1.010)؛
  - عبارة "ألتقى كمهني تسهيلات الوصول إلى برامج التعليم والتطوير التي يقدمها الآخرون بمن فيهم أرباب العمل" في المرتبة السادسة عشرة بمتوسط حسابي (3.42) وانحراف معياري (1.028).
- وجاءت عبارة "ألتقى كمهني طلبات من الجهات القائمة على المهنة بتقديم أدلة على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر بانتظام لغرض المراقبة." في المرتبة السابعة عشرة بأقل بمتوسط استجابات بلغ (3.35) وهي الوحيدة ضمن عبارات المتغير المستقل الواقعة ضمن مستوى درجة الاتجاه المتوسطة. أي أن معظم الآراء تتراوح بين محايد إلى موافق وتميل إلى أن تكون موافق.
- وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين قيمتي (12.50) و (32.80) إلى وجود اتساق بين متوسطات الآراء حول العبارات، وهو ما يبين أن آراء أفراد عينة الدراسة متوافقة إلى حد كبير في آرائها حول العبارات المشكلة للمتغير المستقل "التعليم المحاسبي المهني المستمر" وكانت العبارة "أعمل على متابعة التطورات

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

والمستجدات في المهنة" هي الأعلى اتساقا، بينما عبارة "ألقى كمهني طلبات من الجهات القائمة على المهنة بتقديم أدلة على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر بانتظام لغرض المراقبة" هي الأقل اتساقا.

### المطلب الرابع: خلاصة تحليل المتغيرات المستقلة

مما سبق، يمكن استخلاص صورة شاملة ومتكاملة عن تقييم الممارسين المهنيين لمسارهم التعليمي بأكمله. يعرض الجدول التالي مقارنة بين المتوسطات الحسابية العامة للمتغيرات الثلاثة لترتيب أهميتها النسبية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الجدول رقم (45): ترتيب المتغيرات المستقلة حسب متوسطاتها الحسابية

رقم الترتيب	المتغيرات	المشاركون	وسط حسابي	انحراف معياري	معامل الاختلاف%	مستوى الموافقة
01	التعليم المحاسبي المحاسبي المهني المستمر	350	3.9249	0.58139	14.81	مرتفع
02	التعليم المحاسبي المهني	350	3.8886	0.65173	16.76	مرتفع
03	التعليم المحاسبي العام	350	3.4854	0.57147	16.39	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

بالنظر إلى المعلومات الواردة في الجدول رقم (45)، يتضح أن المحطة الأخيرة في المسار التعليمي لممارسي المهنة المحاسبية والمتمثلة في التعليم المحاسبي المهني المستمر قد لاقت أعلى تقييم حسب آراء عينة الدراسة بمتوسط حسابي قدره (3.9249)، وهو ما يعكس أهمية هذه المرحلة بالنسبة إليهم؛ حيث تشكل جزء من شعورهم بهويتهم المهنية. وهم يتبعون هذا النوع من التعليم للمحافظة على التزامهم المهني بالأخص حسب ما يفرضه نظام البيئة المحلية والتشريعات والنصوص التنظيمية للمهنة، فرغم عدم إلزامية هذا النوع من التعليم في شكل رسمي في الجزائر إلا أنه يمثل وفاء المهنيين بالتزاماتهم الأخلاقية والمهنية التي تجسد مسؤولياتهم لتجنب العقوبات المحتملة. وهذا ما ينعكس في حرصهم على الحفاظ على كفاءتهم التقنية من حيث متابعة المستجدات في المهنة والحرص الدائم على الإلمام بالتشريعات لتلبية التزاماتهم. جاء التعليم المحاسبي المهني في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره (3.8886) والذي لاقى بدوره موافقة مرتفعة تركزت أهميتها بشكل أساسي في بعد الخبرة العملية التي لاقت استحسانا من قبل أفراد العينة خاصة من حيث إثبات اكتساب المهارات لأداء دور في المهنة وإثبات الكفاءة التقنية وهما أمران يعززان في السياق العملي. ولكن في الجهة المقابلة لاقى التقييم موافقة أدنى بالنسبة للخبرة العملية خاصة من حيث كفايته وشفافيته. جاء تقييم التعليم المحاسبي العام ورغم درجة الموافقة المرتفعة في أدنى درجات التقييم بالنسبة إلى كل من التعليم المحاسبي المهني المستمر والتعليم المحاسبي المهني، حيث احتل المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قيمته (3.4854).

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

ومن التحليل المفصل السابق فإن هذه الدرجة المرتفعة في التقييم دعمتها قاعدته الجيدة خاصة من جانب كفاءة هيئة التدريس، وكذلك المحتوى المعرفي للمناهج. ولكن هناك نقاط ضعف كان لها دور في خفض المستوى العام للموافقة تمثلت أساسا في بعد تعاون الشركاء الذي لم يرق إلى فئة الموافقة وأظهرت نتائج ضعف البيئة التدريبية من حيث الوسائل والتكنولوجيا، كذلك قلة التشارك والتعاون بين البيئة الأكاديمية والبيئة المهنية. بالإضافة إلى هذا، سجل البعد الخاص بالمناهج نقاط ضعف نسبية ملاحظة تمثلت أساسا في ضعف احتوائها للجوانب التي تدعم تطوير المهارات المهنية، كذلك تبين ضعف آليات التدريب التي تجلت في عدم محاكاة البيئة العملية وكذا في ضعف القاعدة التكنولوجية التعليمية.

مما سبق، يمكن القول أن ترتيب المتغيرات المستقلة باعتبارها محطات تعليمية متكاملة في المسار التعليمي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر يعكس بوضوح اتجاه تقييمهم الذي يبرز ميلهم إلى المراحل التي ترتبط بالسياق العملي من جهة، ومن جهة أخرى يعكس الترتيب تزايد أهمية التعليم المحاسبي لديهم على تقدم محطاته وهو ما يوضحه تصدر التعليم المحاسبي المستمر للترتيب باعتباره مرحلة حالية مهمة في مسارهم، وهذا ما تعكسه بوضوح قيمة معامل الاختلاف (14.81%) في إشارة إلى اتساق آراء المهنيين بهذا الشأن.

### المطلب الخامس: نتائج التحليل الوصفي للمتغير التابع

يعبر المتغير التابع عن الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، ويحتوي على ثلاثة أبعاد: بعد الكفاءة التقنية، بعد المهارات المهنية، وبعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.

لغرض الوقوف على تفاصيل التحليل لكل بعد من أبعاد المتغير التابع "الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر" من خلال نتائج التحليل الوصفي للعبارات المشكلة له، يستعرض التحليل الوصفي لكل بعد على حدة كالآتي:

#### 1 التحليل الوصفي لبعد الكفاءة التقنية

يمكن التعرف على تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة لكفاءتهم التقنية حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:



الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن  
المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (46): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الأول (الكفاءة التقنية)

الترتيب	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة (5)	موافق (4)	محايد (3)	غير موافق (2)	غير موافق بشدة (1)	رقم العبارة
				ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	
6	17.22	0.713	4.14	(28.0)98	(61.4)215	(8.3)29	(0.9)3	(1.4)5	100
2	16.48	0.702	4.26	(36.6)128	(56.6)198	(4.6)16	(1.1)4	(1.1)4	101
3	16.03	0.678	4.23	(33.4)117	(59.1)207	(5.4)19	(1.1)4	(0.9)3	102
5	17.23	0.715	4.15	(29.4)103	(59.7)209	(8.0)28	(2.0)7	(0.9)3	103
6	17.10	0.708	4.14	(30.6)107	(55.1)193	(12.9)45	(0.9)3	(0.6)2	104
14	18.49	0.747	4.04	(24.9)87	(57.7)202	(14.9)52	(1.4)5	(1.1)4	105
10	16.50	0.675	4.09	(24.9)87	(61.4)215	(12.6)44	(0.3)1	(0.9)3	106
4	15.86	0.666	4.20	(29.7)104	(64.0)224	(4.6)16	(0.3)1	(1.4)5	107
1	14.63	0.629	4.30	(36.9)129	(58.3)204	(4.0)14	-	(0.9)3	108
30	22.00	0.847	3.85	(20.6)72	(51.1)179	(22.9)80	(3.7)13	(1.7)6	109
15	20.12	0.805	4.00	(24.0)84	(59.1)207	(10.9)38	(4.9)17	(1.1)4	110
12	19.48	0.793	4.07	(27.4)96	(58.6)205	(7.7)27	(5.7)20	(0.6)2	111
10	18.41	0.753	4.09	(27.4)96	(60.6)212	(6.0)21	(6.0)21	-	112
31	23.33	0.896	3.84	(20.6)72	(54.3)190	(15.7)55	(7.7)27	(1.7)6	113
28	23.43	0.909	3.88	(22.3)78	(55.7)195	(11.7)41	(8.6)30	(1.7)6	114
19	19.47	0.775	3.98	(22.3)78	(58.9)206	(14.0)49	(4.0)14	(0.9)3	115
26	21.20	0.829	3.91	(20.0)70	(58.6)205	(15.4)54	(4.0)14	(2.0)7	116
27	21.82	0.851	3.90	(21.4)75	(55.7)195	(16.6)58	(4.3)15	(2.0)7	117
24	21.27	0.834	3.92	(20.9)73	(59.1)207	(13.1)46	(5.1)18	(1.7)6	118
17	21.20	0.846	3.99	(22.3)78	(63.7)223	(8.0)28	(2.6)9	(3.4)12	119
20	19.57	0.777	3.97	(19.7)69	(64.6)226	(10.3)36	(3.7)13	(1.7)6	120
15	20.60	0.824	4.00	(24.6)86	(58.3)204	(12.3)43	(2.6)9	(2.3)8	121
8	18.74	0.774	4.13	(30.9)108	(56.0)196	(9.7)34	(2.0)7	(1.4)5	122
17	20.88	0.833	3.99	(24.9)87	(56.0)196	(14.6)51	(2.3)8	(2.3)8	123
12	16.29	0.663	4.07	(23.1)81	(63.1)221	(11.7)41	(1.7)6	(0.3)1	124
9	15.11	0.621	4.11	(22.9)80	(67.7)237	(7.4)26	(1.7)6	(0.3)1	125
20	17.91	0.711	3.97	(19.7)69	(61.1)214	(15.7)55	(3.1)11	(0.3)1	126
22	18.60	0.733	3.94	(20.0)70	(57.7)202	(18.9)66	(3.1)11	(0.3)1	127
36	22.94	0.842	3.67	(12.9)45	(51.1)179	(27.4)96	(7.1)25	(1.4)5	128
35	22.66	0.834	3.68	(14.3)50	(47.7)167	(30.3)106	(6.9)24	(0.9)3	129
32	22.83	0.856	3.75	(16.3)57	(51.4)180	(24.9)87	(5.7)20	(1.7)6	130
32	25.89	0.971	3.75	(19.4)68	(50.9)178	(19.4)68	(6.3)22	(4.0)14	131
29	20.83	0.806	3.87	(17.7)62	(59.7)209	(16.3)57	(4.9)17	(1.4)5	132
23	18.93	0.744	3.93	(16.9)59	(64.5)226	(15.1)53	(1.4)5	(2.0)7	133
24	20.31	0.796	3.92	(19.4)68	(60.0)210	(16.0)56	(2.6)9	(2.0)7	134
32	22.83	0.856	3.75	(14.6)51	(54.9)192	(24.9)87	(2.3)8	(3.4)12	135
	<b>12.48</b>	<b>0.49738</b>	<b>3.9860</b>	المتوسط العام للبعد الأول					

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### عبارات البعد الأول:

100. أقوم بتطبيق المبادئ المحاسبية على المعاملات والأحداث. 101. أقوم بإعداد القوائم المالية وفقا للتشريع المحاسبي. 102. أقوم بتفسير التقارير والقوائم المالية والإفصاح المتعلق بها. 103. أقوم بإعداد البيانات والمعلومات المحاسبية الداعمة للقرارات الإدارية مثل الموازنة وإدارة التكاليف. 104. أثبتت قدرة في تحليل البيانات لدعم اتخاذ القرارات. 105. أثبتت قدرة في تقييم أداء المنتجات وقطاعات الأعمال. 106. أثبتت قدرة في تطبيق التحليل المالي. 107. أحرص على شرح الامتثال الضريبي ومتطلبات الإيداع للعملاء. 108. أقوم بإعداد حسابات الضرائب المباشرة وغير المباشرة للأفراد والمؤسسات. 109. أثبتت قدرة في تحليل المسائل الضريبية المتعلقة بمعاملات دولية غير معقدة. 110. أحرص على تحديد الأهداف والمراحل المتبعة في تدقيق القوائم المالية. 111. أحرص على تطبيق معايير التدقيق عند تدقيق القوائم المالية. 112. أحرص على تقييم الأخطاء المادية وأثرها على استراتيجية التدقيق. 113. أحرص على تطبيق الأساليب الكمية المستخدمة في تعاقدات التدقيق. 114. أحرص على تحديد أدلة التدقيق واستنتاج مدى كفايتها وملاءمتها. 115. أقوم بشرح العناصر الأساسية للالتزامات التأكيد وما يتصل بها من المعايير المطبقة للعملاء. 116. أقوم بشرح مبادئ الحوكمة الجيدة للعملاء. 117. أحرص على تحليل مكونات إطار الحوكمة للمؤسسة محل الخدمة. 118. أقوم بتحليل المخاطر والفرص للمؤسسة في إطار إدارة المخاطر. 119. أقوم بتحليل مكونات الرقابة الداخلية المرتبطة بالتقرير المالي. 120. أحرص على تحليل مدى كفاية النظم والعمليات والرقابة للوصول إلى المعلومات ومشاركتها. 121. أقوم بشرح القوانين واللوائح التي تحكم أشكالاً مختلفة من الكيانات للعملاء وتأثيرها على البيئة التي يعمل بها المحاسب المهني. 122. أطبق لوائح حماية البيانات والخصوصية للمعلومات ومشاركتها. 123. أقوم بشرح تأثير تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ودورها للممارسات العملية والمهنية. 124. أستخدم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحليل البيانات والمعلومات. 125. أطبق تكنولوجيا المعلومات والاتصالات لتعزيز كفاءة الاتصال. 126. أقوم بتحديد التحسينات على عمليات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وضوابطها للعملاء. 127. أحرص على تقديم وصف للبيئة محل نشاط العملاء. 128. أحرص على تحليل مظاهر البيئة الدولية المؤثرة على الأعمال. 129. أثبت قدرة في تقديم وصف للمبادئ الأساسية للاقتصاد الجزئي والكلّي. 130. أثبتت قدرة في تقديم وصف لتأثير التغيرات في مؤشرات الاقتصاد الكلي على نشاط الأعمال. 131. أقوم بشرح مختلف هياكل السوق للعملاء. 132. أثبتت قدرة في تقديم شرح لغرض وأهمية المجالات الوظيفية والتشغيلية المختلفة داخل المؤسسة. 133. أقوم بتحليل العوامل التي من الممكن أن تؤثر على استراتيجية المنظمة. 134. أقوم بشرح العمليات التي يمكن استخدامها في وضع وتنفيذ استراتيجية المنظمة. 135. أقوم بشرح كيفية استخدام نظريات السلوك التنظيمي في رفع أداء الفرد وفريق العمل والمنظمة.

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (46) أن المتوسط الإجمالي لبعد "الكفاءة التقنية" بلغ (3.9860)، ويقع ضمن فئة الموافقة "المرتفعة"، وانحراف معياري منخفض نسبياً بلغ (0.49738). تشير هذه النتيجة الإجمالية إلى وجود اتجاه عام إيجابي لدى أفراد العينة نحو الكفاءة التقنية التي يتمتعون بها، مع درجة جيدة من التجانس في آرائهم. ويكشف التحليل التفصيلي أن جميع متوسطات الاستجابة للعبارات جاءت ضمن فئة الموافقة؛ حيث نالت الموافقة "المرتفعة" مع ارتقاء بعضها إلى فئة الموافقة "المرتفعة جداً" وهو ما تبينه متوسطات الاستجابات لعبارة "أقوم بإعداد حسابات الضرائب المباشرة وغير المباشرة للأفراد والمؤسسات" وعبارة "أقوم بإعداد القوائم المالية وفقاً للتشريع المحاسبي" وعبارة "أقوم بتفسير التقارير والقوائم المالية والإفصاح المتعلق بها" حيث بلغت (4.30)، (4.26)، و(4.23)، بانحرافات معيارية بلغت (0.629)، (0.702)، و(0.678) على الترتيب، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق بشدة، مع درجة تجانس معتبرة في الإجابات. وجاءت باقي عبارات البعد في منطقة الموافقة المرتفعة بمتوسطات تتراوح بين (3.67) و(4.20) وجاءت عبارة "أحرص على شرح الامتثال الضريبي ومتطلبات الإيداع للعملاء" بأعلى متوسط حسابي قيمته (4.20) ضمن العبارات الواقعة في منطقة الموافقة المرتفعة بينما جاءت عبارة "أحرص على تحليل مظاهر البيئة الدولية المؤثرة على الأعمال" بأقل متوسط حسابي قيمته (3.67) ضمن نفس التصنيف.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (14.63) و(25.89) إلى توافق الآراء لمفردات العينة واتساق بين متوسطات الآراء حول عبارات البعد، وكانت عبارة "أقوم بإعداد حسابات الضرائب المباشرة وغير المباشرة للأفراد والمؤسسات" الأعلى اتساقاً، بينما عبارة "أقوم بشرح مختلف هياكل السوق للعملاء" هي الأقل اتساقاً ضمن بعد "الكفاءة التقنية".

### 2 التحليل الوصفي لبعد المهارات المهنية

يمكن التعرف على تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة لمهاراتهم المهنية حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (47): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الثاني (المهارات المهنية)

رقم العبارة	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)				
136	(1.7)6	(3.4)12	(12.9)45	(63.7)223	(18.3)64	3.93	0.775	19.72	16
137	(1.1)4	(3.7)13	(11.7)41	(59.7)209	(23.7)83	4.01	0.779	19.43	15
138	(0.3)1	(2.6)9	(10.9)38	(64.9)227	(21.4)75	4.05	0.671	16.57	13
139	(0.3)1	(2.9)10	(4.0)14	(70.6)247	(22.3)78	4.12	0.625	15.17	10
140	(1.1)4	(1.7)6	(4.9)17	(66.9)234	(25.4)89	4.14	0.676	16.33	7
141	(0.3)1	(1.4)5	(2.0)7	(68.9)241	(27.4)96	4.22	0.575	13.62	2
142	(0.3)1	(1.7)6	(7.7)27	(64.0)224	(26.3)92	4.14	0.644	15.55	7
143	(0.6)2	(3.1)11	(8.6)30	(66.6)233	(21.1)74	4.05	0.688	16.99	13
144	(0.3)1	(1.4)5	(5.4)19	(61.7)216	(31.1)109	4.22	0.633	15.00	2
145	(1.1)4	(2.3)8	(12.0)42	(56.6)198	(28.0)98	4.08	0.768	18.82	12
146	(0.3)1	(1.4)5	(6.3)22	(62.3)218	(29.7)104	4.20	0.637	15.16	5
147	(0.3)1	(1.4)5	(8.9)31	(64.9)227	(24.6)86	4.12	0.636	15.44	10
148	(0.3)1	(0.9)3	(9.1)32	(65.1)228	(24.6)86	4.13	0.618	14.96	9
149	(0.0)0	(0.0)0	(2.3)8	(60.0)210	(37.7)132	4.35	0.525	12.07	1
150	(0.0)0	(0.0)0	(8.0)28	(62.6)219	(29.4)103	4.21	0.574	13.63	4
151	(0.3)1	(0.3)1	(7.4)26	(65.1)228	(26.9)94	4.18	0.590	14.11	6
المتوسط العام للبعد الثاني									
						4.1341	0.45553	11.02	

#### عبارات البعد الثاني:

136. أقوم بتقييم البيانات والمعلومات من مصادرها المتنوعة من خلال البحث والدمج والتحليل. 137. أطبق مهارات التفكير النقدي لحل المشكلات واتخاذ القرارات. 138. أقدم توصيات بحلول للمشاكل متعددة الأوجه وغير المهيكلية. 139. أستجيب كمهني بفعالية للظروف المتغيرة أو المعلومات الجديدة. 140. أظهر التعاون والعمل ضمن الفريق لتحقيق الأهداف. 141. أتواصل بوضوح عند التقديم والمناقشة والتقرير في الإطار المهني. 142. أطبق مهارات التفاوض للتوصل إلى الحلول والاتفاقيات. 143. أطبق مهارات العرض والتأثير لتوفير الدعم والالتزام. 144. أظهر التزاما بالتعلم مدى الحياة. 145. أضع معايير شخصية للأداء والمراقبة من خلال النشاط التأملي وردود الآخرين. 146. أحرص على إدارة الوقت والموارد لتحقيق الالتزامات المهنية. 147. أقوم باستباق التحديات وتخطيط الحلول الممكنة. 148. أطبق فكرياً مفتوحاً على الفرص الجديدة. 149. أضطلع بواجباتي المهنية للوفاء بها في الآجال المحددة. 150. أراجع أعمالي وأعمال الآخرين لتحديد مدى امتثالها لمعايير الجودة. 151. أطبق مهارة إدارة الأفراد وتقويض إنجاز الواجبات لإنجاز المهام في الآجال المحددة.

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

يتضح من الجدول رقم (47) أن المتوسط العام الإجمالي لبعد "المهارات المهنية" بلغ (4.1341)، وهو متوسط يقع ضمن فئة الموافقة "المرتفعة"، وبانحراف معياري منخفض نسبيا بلغ (0.45553). تشير هذه النتيجة الإجمالية إلى وجود اتجاه عام إيجابي لدى الممارسين من أفراد العينة نحو المهارات المهنية التي يتمتعون بها كمهنيين، مع درجة جيدة من التجانس في آرائهم. ويكشف التحليل التفصيلي وقوع جميع متوسطات الاستجابة للعبارات ضمن فئة الموافقة، حيث نال أغلبها الموافقة "المرتفعة" مع ارتقاء بعضها إلى فئة الموافقة "المرتفعة جدا" وهو ما تبينه متوسطات الاستجابات لعبارة "أضطلع بواجباتي المهنية للوفاء بها في الآجال المحددة" وعبارة "أتواصل بوضوح عند التقديم والمناقشة والتقرير في الإطار المهني". وعبارة "أظهر التزاما بالتعلم مدى الحياة" بالإضافة إلى عبارة "أراجع أعمالي وأعمال الآخرين لتحديد مدى امتثالها لمعايير الجودة" حيث بلغت (4.35)، (4.22)، و(4.21)، وبانحرافات معيارية قدرها (0.525)، (0.575)، (0.633) و(0.574) على الترتيب، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق بشدة، مع درجة تجانس معتبرة في الإجابات. وجاءت باقي عبارات البعد في منطقة الموافقة "المرتفعة" بمتوسطات تتراوح بين (3.93) و(4.20)، وقد نالت عبارة "أحرص على إدارة الوقت والموارد لتحقيق الالتزامات المهنية" أعلى متوسط حسابي قيمته (4.20) ضمن العبارات الواقعة في منطقة الموافقة المرتفعة، بينما جاءت عبارة "أقوم بتقييم البيانات والمعلومات من مصادرها المتنوعة من خلال البحث والدمج والتحليل" بأقل متوسط حسابي قيمته (3.93) ضمن نفس التصنيف.

وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (12.07) و(19.72) إلى توافق الآراء لمفردات العينة واتساق عالي بين متوسطات الآراء حول عبارات البعد، وكانت عبارة "أضطلع بواجباتي المهنية للوفاء بها في الآجال المحددة." الأعلى اتساقا، بينما عبارة "أقوم بتقييم البيانات والمعلومات من مصادرها المتنوعة من خلال البحث والدمج والتحليل" هي الأقل اتساقا ضمن بعد "المهارات المهنية".

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### 3 التحليل الوصفي لبعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية

يمكن التعرف على تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة للقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

**الجدول رقم (48): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الثالث (القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية)**

رقم العبارة	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)			
152	(0.9)3	(0.3)1	(15.7)55	(57.1)200	(26.0)91	0.709	17.42	4
153	(1.1)4	(0.3)1	(16.3)57	(56.3)197	(26.0)91	0.732	18.03	6
154	(0.0)0	(2.0)7	(14.6)51	(62.6)219	(20.9)73	0.660	16.42	11
155	(0.3)1	(2.0)7	(16.0)56	(61.4)215	(20.3)71	0.685	17.17	12
156	(0.3)1	(1.7)6	(13.4)47	(62.9)220	(21.7)76	0.667	16.51	7
157	(0.0)0	(1.7)6	(14.3)50	(62.3)218	(21.7)76	0.654	16.19	7
158	(0.0)0	(0.9)3	(12.0)42	(60.9)213	(26.3)92	0.634	15.35	1
159	(0.0)0	(1.7)6	(8.9)31	(66.0)231	(23.4)82	0.617	15.01	2
160	(0.0)0	(0.9)3	(11.1)39	(67.7)237	(20.3)71	0.587	14.42	4
161	(0.3)1	(1.4)5	(13.1)46	(64.0)224	(21.1)74	0.652	16.14	7
162	(0.3)1	(1.4)5	(13.7)48	(64.0)224	(20.6)72	0.653	16.20	10
163	(0.3)1	(1.4)5	(10.6)37	(64.3)225	(23.4)82	0.645	15.77	3
المتوسط العام للبعد الثالث								
						<b>4.0586</b>	<b>0.54798</b>	<b>13.50</b>

**عبارات البعد الثالث:**

**152.** أقوم بتطبيق الفكر التساؤلي عند جمع وتقييم البيانات والمعلومات. **153.** أقوم بتطبيق تقنيات لتقليل التحيز عند ممارسة مهنتي. **154.** أقوم بتطبيق التفكير النقدي عند تحديد وتقييم البدائل لتحديد مسار عمل مناسب. **155.** أثبت قدرة في تقديم شرح لطبيعة الأخلاقيات. **156.** أقوم بتحديد التهديدات التي تواجه الامتثال إلى المبادئ الأساسية للأخلاقيات. **157.** أقوم بتقييم أهمية التهديدات التي تواجه الامتثال إلى المبادئ الأساسية للأخلاقيات والاستجابة المناسبة. **158.** أطبق المبادئ الأساسية للأخلاقيات عند جمع، توليد، تخزين، الوصول إلى البيانات والمعلومات أو استخدامها أو مشاركتها. **159.** أطبق المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالسلوك المهني عند الامتثال إلى المعايير. **160.** أثبت قدرة في تقديم شرح لدور وأهمية الأخلاقيات داخل المهنة وضمن العلاقة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية. **161.** أثبت قدرة في تقديم شرح لدور وأهمية الأخلاقيات فيما يتعلق بالأعمال التجارية والحكمة الجيدة. **162.** أقوم بتحليل العلاقة المتبادلة بين الأخلاقيات والقانون والمصلحة العامة. **163.** أقوم بتحليل عواقب السلوك غير الأخلاقي على الفرد والمهنة والمصلحة العامة.

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20

يتضح من الجدول رقم (48) أن المتوسط العام الإجمالي لبعد "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" بلغ (4.0586)، وهو متوسط يقع ضمن فئة الموافقة "المرتفعة"، وبانحراف معياري منخفض نسبيا بلغ (0.54798). تشير هذه النتيجة الإجمالية إلى وجود اتجاه عام إيجابي لدى الممارسين من أفراد العينة نحو القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية التي يتمتعون بها كمهنيين، مع درجة جيدة من التجانس في آرائهم. ويكشف التحليل التفصيلي وقوع جميع متوسطات الاستجابة للعبارة ضمن فئة الموافقة "المرتفعة"، حيث جاءت عبارة "أطبق المبادئ الأساسية للأخلاقيات عند جمع، توليد، تخزين، الوصول إلى البيانات والمعلومات أو استخدامها

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

أو مشاركتها" في المرتبة الأولى بمتوسط استجابات بلغ (4.13) وانحراف معياري بلغ (0.634)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق بشدة، مع درجة تجانس معتبرة في الإجابات. تليها في المرتبة الثانية عبارة "أطبق المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالسلوك المهني عند الامتثال إلى المعايير" بمتوسط استجابات بلغ (4.11) وانحراف معياري (0.617). بينما جاءت عبارة "أثبت قدرة في تقديم شرح لطبيعة الأخلاقيات" الأقل من حيث متوسط الاستجابات بمتوسط قدره (3.99) وانحراف معياري بلغ (0.685)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق. وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (14.42) و (18.03) إلى توافق الآراء لمفردات العينة واتساق بين متوسطات الآراء حول عبارات البعد، وكانت عبارة "أطبق المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالسلوك المهني عند الامتثال إلى المعايير" الأعلى اتساقا، بينما عبارة "أقوم بتطبيق تقنيات لتقليل التحيز عند ممارسة مهنتي" هي الأقل اتساقا ضمن بعد "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية".

### 4 حوصلة التحليل الإحصائي الوصفي للمتغير التابع

لتحديد الأهمية النسبية ومدى توافر المتغير التابع الكفاءة المهنية بأبعاده وعباراته تم إجراء الإحصاء الوصفي، وفيما يأتي جدول ملخص للنتائج لغرض الوقوف على مدى توافر هذه الأبعاد لدى عينة الدراسة.

**الجدول رقم (49): نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن**

### المحاسبية في الجزائر)

رقم البعد	المتغيرات	المشاركون	وسط حسابي	انحراف معياري	معامل الاختلاف %	ترتيب الآراء
	الكفاءة المهنية	350	4.0595	0.45136	11.012	
01	بُعد الكفاءة التقنية	350	3.9860	0.49738	12.48	3
02	بُعد المهارات المهنية	350	4.1341	0.45553	11.02	1
03	بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	350	4.0586	0.54798	13.50	2

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (49) ما يأتي:

- جاءت استجابات عينة الدراسة للمتغير التابع "الكفاءة المهنية" أعلى من المتوسط حيث بلغ متوسط الاستجابات (4.0595) بانحراف معياري قيمته (0.45136)، أي أن معظم الآراء تتراوح بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق بشدة.
- جاء بعد "المهارات المهنية" كأحد أبعاد الكفاءة المهنية في المرتبة الأولى من حيث متوسط استجابات أفراد

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

العينة بمتوسط قدره (4.1341) وانحراف معياري (0.45553)، أي أن معظم الآراء تتراوح بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق بشدة. بينما جاء بعد "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" في المرتبة الثانية بمتوسط استجابات بلغ (4.0586) وانحراف معياري قدره (0.54798)، أي أن معظم الآراء تتراوح بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق بشدة، ليأتي بعد "الكفاءة التقنية" في المرتبة الثالثة بأقل متوسط استجابات بين أبعاد المتغير التابع بلغ (3.9860) بانحراف معياري قدره (0.49738)، أي أن معظم الآراء تتراوح بين موافق إلى موافق بشدة وتميل إلى أن تكون موافق.

- وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (11.02) و (13.50) إلى وجود اتساق بين متوسطات الأبعاد إجمالاً، وهو ما يبين أن آراء أفراد عينة الدراسة متوافقة إلى حد كبير حول العبارات المشكلة للبعدين.

### المبحث الثالث: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشة النتائج

يتم في هذا المبحث الإجابة على أسئلة الدراسة عبر اختبار الفرضيات واتخاذ القرار بشأنها، ليتم بعد ذلك مناقشة النتائج باعتماد خطوات تتمثل في عرضها الموجز، تفسيرها، استنتاج التفسير العملي المرتبط بها، ومن ثم مقارنتها بنتائج الدراسات السابقة.

#### المطلب الأول: اختبار فرضيات المستوى لمتغيرات الدراسة

يهدف هذا المطلب إلى اختبار الفرضية الرئيسية الأولى المتعلقة بمستوى تقييم الممارسين المهنيين للتعليم المحاسبي وكفاءتهم المهنية. سيتم من خلال هذا التحليل التحقق إحصائياً مما إذا كانت آراء العينة تتجه بشكل إيجابي (تقييم مرتفع) وذي دلالة إحصائية. وفيما يلي نص الفرضية وفرضياتها الفرعية:

- **الفرضية الرئيسية الأولى:** يتميز تقييم التعليم المحاسبي بمراحله (العام، والمهني، والمستمر) والكفاءة

المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم. وينبثق عنها:

• **الفرضية الفرعية (1-1):** يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي (العام، المهني، والمستمر) لممارسي

المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم.

• **الفرضية الفرعية (1-2):** يتميز تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لكفاءتهم المهنية

(بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) بمستوى مرتفع وإيجابي.

ولتحقيق ذلك، سيتم استخدام اختبار (ت) للعينة واحدة (One-Sample T-Test) لمقارنة متوسط

استجابات العينة نحو كل متغير بالمتوسط الفرضي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (3)، فإذا كان متوسط العينة



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

يزيد بشكل ذي دلالة إحصائية عن القيمة (3)، فهذا يشير إلى وجود اتجاه إيجابي ومستوى إدراك مرتفع لدى العينة نحو ذلك المتغير. وهذا يقود إلى تعميم نتائج العينة على مجتمع الدراسة وقبول فرضية البحث. سيتم عرض نتائج اختبار كل فرضية من خلال إعادة ذكر نص فرضية الدراسة والفرضيات الإحصائية، ثم تقديم جدول يلخص النتائج الإحصائية، وبناءً عليه سيتم اتخاذ القرار الإحصائي مع تقديم تفسير للنتيجة.

### 1 اختبار الفرضية المتعلقة بمستوى تقييم التعليم المحاسبي

- لغرض اختبار الفرضية الفرعية (1-1): يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي (العام، المهني، والمستمر) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم، والفرضيات المنبثقة عنها:
- الفرضية (1-1-1): يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي العام لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم.
  - الفرضية (2-1-1): يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي المهني لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم.
  - الفرضية (3-1-1): يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي المهني المستمر لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم.

تمت صياغة الفرضيات الإحصائية الآتية عند مستوى المعنوية (0.05):

### الجدول رقم(50): الصياغة الإحصائية للفرضية الفرعية(1-1) وفرضياتها الجزئية

رقم الفرضية	الصياغة الإحصائية
1-1	الفرضية الصفرية (H0): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي (العام، المهني، والمستمر) لممارسي المهن المحاسبية لا يختلف عن المتوسط ( $\mu = 3$ ). الفرضية البديلة (H1): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي (العام، المهني، والمستمر) لممارسي المهن أعلى من المتوسط ( $\mu > 3$ ).
1-1-1	الفرضية الصفرية (H0): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي العام لممارسي المهن المحاسبية لا يختلف عن المتوسط ( $\mu = 3$ ). الفرضية البديلة (H1): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي العام لممارسي المهن أعلى من المتوسط ( $\mu > 3$ ).
2-1-1	الفرضية الصفرية (H0): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي المهني لممارسي المهن المحاسبية لا يختلف عن المتوسط ( $\mu = 3$ ). الفرضية البديلة (H1): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي المهني لممارسي المهن أعلى من المتوسط ( $\mu > 3$ ).
3-1-1	الفرضية الصفرية (H0): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي المهني المستمر لممارسي المهن المحاسبية لا يختلف عن المتوسط ( $\mu = 3$ ). الفرضية البديلة (H1): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي المهني المستمر لممارسي المهن أعلى من المتوسط ( $\mu > 3$ ).

المصدر: من إعداد الباحثة.



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

حيث سيتم اختبارها تدريجيا من الجزئية إلى الفرعية الكلية.

**الجدول رقم (51): نتائج اختبار (t) للتعليم المحاسبي**

المتغير	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الفرق بين المتوسطين	قيمة t	مستوى المعنوية	حجم التأثير (Cohen's d)
التعليم المحاسبي العام	3.4854	0.57147	0.4854	15.891	0.000	0.8493
التعليم المحاسبي المهني	3.8886	0.65173	0.8886	30.132	0.000	1.3634
التعليم المحاسبي المهني المستمر	3.9249	0.58139	0.9249	29.761	0.000	1.5908
التعليم المحاسبي	3.7663	0.42869	0.7663	33.443	0.000	1.7875

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من خلال الجدول رقم (51) أعلاه أن:

- **بالنسبة لمتغير التعليم المحاسبي العام:** متوسط الاستجابة الإجمالي لآراء أفراد العينة حول تعليمهم المحاسبي العام أعلى من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ (3.4854) وهو يقع ضمن المجال (أكبر من 3.40 إلى 4.20) وبلغت قيمة "t" (15.891)، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من (0.05)، ما يعني أن استجابات أفراد العينة لهذا المتغير جاءت إيجابية ضمن فئة الموافقة المرتفعة. وبالتالي يتم رفض الفرضية الصفرية، وقبول الفرضية البديلة. ومنه تقبل الفرضية: "يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي العام لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم".

- **بالنسبة لمتغير التعليم المحاسبي المهني:** متوسط الاستجابة الإجمالي لآراء أفراد العينة حول تعليمهم المحاسبي المهني أعلى من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ (3.8886) وهو يقع ضمن المجال (أكبر من 3.40 إلى 4.20)، وبلغت قيمة "t" (30.132)، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من (0.05)، ما يعني أن استجابات أفراد العينة لهذا المتغير جاءت إيجابية ضمن فئة الموافقة المرتفعة. وبالتالي يتم رفض الفرضية الصفرية، وقبول الفرضية البديلة. ومنه تقبل الفرضية: "يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي المهني لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم".

- **بالنسبة لمتغير التعليم المحاسبي المهني المستمر:** متوسط الاستجابة الإجمالي لآراء أفراد العينة حول تعليمهم المحاسبي المهني المستمر أعلى من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ (3.9249) وهو يقع ضمن المجال (أكبر من 3.40 إلى 4.20)، وبلغت قيمة "t" (29.761)، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من (0.05)، ما يعني أن استجابات أفراد العينة لهذا المتغير جاءت إيجابية ضمن فئة الموافقة المرتفعة.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

وبالتالي يتم رفض الفرضية الصفرية، وقبول الفرضية البديلة. ومنه تقبل الفرضية: "يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي المهني المستمر لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم".

- بالنسبة للتعليم المحاسبي ككل: متوسط الاستجابة الإجمالي لآراء أفراد العينة حول تعليمهم المحاسبي أعلى من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ (3.7663) وهو يقع ضمن المجال (أكبر من 3.40 إلى 4.20)، وبلغت قيمة "t" (33.443)، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من (0.05)، ما يعني أن استجابات أفراد العينة لهذا المتغير جاءت إيجابية ضمن فئة الموافقة المرتفعة.

- قرار الفرضية (الدلالة الإحصائية للنتائج): بناءً على نتائج التحليل الإحصائي (الوصفي والاستدلالي)، وحيث أن قيمة الدلالة المحسوبة للاختبار ( $\text{Sig} = 0.000$ ) هي أقل من مستوى الدلالة المحدد للدراسة ( $\alpha = 0.05$ )، فإن القرار الإحصائي هو رفض الفرضية الصفرية ( $H_0$ )، التي تفترض أن مستوى التقييم متوسط، وقبول الفرضية البديلة ( $H_1$ ). وعليه، يستنتج وجود دلالة إحصائية قوية تؤكد أن مستوى تقييم الممارسين المهنيين للتعليم المحاسبي في الجزائر هو بالفعل مرتفع وإيجابي. ومنه تقبل الفرضية الفرعية (1-1): والتي تنص على أنه: "يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي (العام، المهني، والمستمر) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم".

- الدلالة العملية وحجم التأثير ( $\text{Cohen's d}$ ): إلى جانب الدلالة الإحصائية، تم تحديد الأهمية العملية لهذه النتيجة من خلال حساب حجم التأثير باستخدام مؤشر  $\text{Cohen's d}$ . بالنسبة لمتغير "التعليم المحاسبي" ككل، بلغت قيمة حجم التأثير (1.7875) وبالرجوع إلى المعايير المعتمدة لتصنيف حجم التأثير (صغير  $\approx 0.2$ ، متوسط  $\approx 0.5$ ، كبير  $\approx 0.8$ )، فإن هذه القيمة (1.7875) تتجاوز بشكل كبير عتبة التأثير الكبير (0.80)، مما يدل على أن الانحراف الموجب للمتوسط الفعلي عن القيمة الفرضية ليس ذا دلالة إحصائية فحسب، بل يمثل أيضاً تأثيراً ذا حجم كبير جداً من الناحية العملية. وهذا يعني أن التقييم الإيجابي المرتفع للتعليم المحاسبي ليس مجرد نتيجة إحصائية فقط، بل هو ذو أثر فعلي، ملموس وموجود في الواقع الميداني للبيئة المحاسبية الجزائرية، والنتائج تنعكس بشكل واضح في آراء جميع مجتمع الدراسة.

وعند تحليل مراحل المسار التعليمي، نجد أن قيم حجم التأثير تعزز وتؤكد التدرج الذي لوحظ في التحليل الوصفي؛ حيث سجل متغير "التعليم المحاسبي العام" حجم تأثير بلغ (0.8493). ورغم أنه الأدنى بين المتغيرات الثلاثة إلا أن هذا التأثير يُصنف على أنه "كبير"، ويؤكد على أهميته العملية. في المقابل، يسجل كل من "التعليم المحاسبي المهني (التربص)" بحجم تأثير بلغ (1.3634)، و"التعليم المحاسبي المهني المستمر"

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

بحجم تأثير بلغ (1.5908)، أحجام تأثير "كبيرة جداً". هذا يدل على أن الأهمية العملية لهاتين المرحلتين تتجاوز بكثير أهمية المرحلة الأكاديمية، وأن التقييم الإيجابي القوي لهما هو ظاهرة ذات أثر ملموس (تعكس تماماً الواقع الميداني للدراسة) وقوي.

هذا التدرج في حجم التأثير يؤكد أيضاً نتيجة هامة وهي أن التقييم الإيجابي للتعليم المحاسبي كمسار تعليمي شامل عبر مراحله المتتالية ليس متجانساً، بل تزداد قوته وأهميته العملية كلما اقترب التعليم من واقع الممارسة المهنية ومتطلباتها المتجددة.

بناءً على ما سبق، تؤكد نتائج التحليل الإحصاء الاستدلالي لاختبار الفرضية الفرعية (1-1): والمتمثلة في وجود مستوى تقييم عالٍ وذو دلالة إحصائية وعملية للتعليم المحاسبي ما تم استنتاجه من التحليل الوصفي لآراء عينة الدراسة، ويوفر له أساساً استدلالياً يسمح بتعميم النتيجة. فالقبول الإحصائي للفرضية لا يعكس مجرد متوسط حسابي مرتفع، بل يمثل دليلاً استدلالياً على أن هذا الاتجاه الإيجابي القوي يعكس ظاهرة حقيقية وموجودة في المجتمع الأصلي، مما يثبت أنه يمكن تعميم هذا التقييم الإيجابي على كامل مجتمع ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

ويمكن تعميق فهم هذه النتيجة من خلال ربطها بالنتائج الوصفية التفصيلية لمراحل التعليم المحاسبي:

- **تفسير التدرج في التقييم:** إن الدلالة الإحصائية العالية جداً للنتيجة الإجمالية ( $t=33.443$ ) مدعومة بشكل أساسي بالتقييم المرتفع جداً لمرحلتين "التعليم المحاسبي المهني" ( $t=30.132$ ) و"التعليم المستمر" ( $t=29.761$ ). هذا الربط يؤكد أن التقييم الإيجابي العام الذي تم إثباته إحصائياً ليس مجرد موافقة عامة، بل هو قناعة في فهم المستجوبين من الممارسين المهنيين بأن المراحل الأكثر ارتباطاً بالممارسة العملية والتطورات المهنية (التربص المهني والتعليم المستمر) هي الأكثر قيمة وفعالية في مسارهم التعليمي.

- **تفسير التباين في ضوء النتيجة العامة:** على الرغم من القبول الإحصائي للنتيجة العامة، إلا أن التحليل التفصيلي يكشف عن تباين منهجي في تقييم مكونات المسار التعليمي المحاسبي، يتضح هذا من خلال تسجيل متغير "التعليم المحاسبي العام" لأدنى متوسط حسابي وقيمة "t" (15.891) مقارنة بالمرحلتين الآخرين. إن تفسير هذه النتيجة الأقل إيجابية ضمن سياق التقييم العام المرتفع للتعليم المحاسبي يقدم رؤية متكاملة؛ فالرضا العام عن المسار التعليمي لا ينفي وجود تحفظات جوهرية تجاه المرحلة الأكاديمية الأولية. وتتمثل هذه التحفظات، كما أظهر التحليل الوصفي سابقاً، بشكل أساسي في القصور الحاد في البنية التحتية التكنولوجية، وضعف المحتوى التطبيقي في المناهج، وغياب الشراكة الفعالة مع المحيط المهني.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

هذا التباين لا يضعف من صحة الفرضية، بل يثري تفسيرها، حيث يشير إلى أن قوة المسار التعليمي، من وجهة نظر الممارسين، لا تكمن في تجانس جودة مراحلها، بل في قدرة المراحل اللاحقة (التربص المهني والتعليم المستمر) على تعويض القصور التطبيقي للمرحلة الجامعية.

ومنه يستخلص أن نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (1-1)، عند تفسيرها بالموازاة مع نتائج التحليل الوصفي، تقدم صورة متكاملة. فهي لا تثبت فقط وجود تقييم إيجابي عام للتعليم المحاسبي كحقيقة إحصائية قابلة للتعميم، بل توضح أيضاً أن هذا التقييم مدفوع بالتقدير العالي للمراحل التطبيقية (التربص المهني والتعلم المستمر)، مع وجود تحفظات تجاه المرحلة الأكاديمية. وهذا يوفر أساساً منطقياً قوياً للانتقال إلى اختبار الفرضية التالية المتعلقة بمستوى الكفاءة المهنية.

### 2 اختبار الفرضية المتعلقة بمستوى تقييم الكفاءة المهنية

لغرض اختبار الفرضية الفرعية (1-2): "يتميز تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لكفاءتهم المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) بمستوى مرتفع وإيجابي"، تمت صياغة الفرضيات الإحصائية الآتية عند مستوى المعنوية (0.05):

- **الفرضية الصفرية ( $H_0$ ):** مستوى "الكفاءة المهنية" لدى ممارسي المهن المحاسبية لا يختلف عن المتوسط (أي أن المتوسط الحسابي للتقييم الذاتي للكفاءة المهنية في المجتمع يساوي درجة الحياد ( $\mu = 3$ )).
- **الفرضية البديلة ( $H_1$ ):** مستوى "الكفاءة المهنية" لدى ممارسي المهن المحاسبية أعلى من المتوسط (أي أن المتوسط الحسابي للتقييم الذاتي للكفاءة المهنية في المجتمع أعلى من درجة الحياد ( $\mu > 3$ )).

**الجدول رقم (52): نتائج اختبار (t) للكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر**

المتغير	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الفرق بين المتوسطين	قيمة t	مستوى المعنوية	حجم التأثير (Cohen's d)
البعد الأول: الكفاءة التقنية	3.9860	0.49738	0.9860	37.085	0.000	1.9823
البعد الثاني: المهارات المهنية	4.1341	0.45553	1.1341	46.577	0.000	2.4896
البعد الثالث: القيم والأخلاقيات والمواقف	4.0586	0.54798	1.0586	36.140	0.000	1.9318
الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر	4.0595	0.45136	1.0595	43.917	0.000	2.3473

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من خلال الجدول رقم (52) أعلاه:

- **بعد الكفاءة التقنية:** متوسط الاستجابة لآراء أفراد العينة حول كفاءتهم التقنية أعلى من القيمة الفرضية (3) فقد بلغ (3.9860) وهو يقع ضمن المجال (أكبر من 3.40 إلى 4.20) وبلغت قيمة "t" (37.085)،

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من (0.05)، ما يعني أن استجابات أفراد العينة لهذا البعد جاءت إيجابية ضمن فئة الموافقة المرتفعة.

- **بعد المهارات المهنية:** متوسط الاستجابة لآراء أفراد العينة حول مهاراتهم المهنية أعلى من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ (4.1341) وهو يقع ضمن المجال (أكبر من 3.40 إلى 4.20) وبلغت قيمة "t" (46.577)، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من (0.05)، ما يعني أن استجابات أفراد العينة لهذا البعد جاءت إيجابية ضمن فئة الموافقة المرتفعة.

- **بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية:** متوسط الاستجابة لآراء أفراد العينة حول كفاءتهم الأخلاقية أعلى من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ (4.0586) وهو يقع ضمن المجال (أكبر من 3.40 إلى 4.20) وبلغت قيمة "t" (36.140)، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من (0.05)، ما يعني أن استجابات أفراد العينة لهذا البعد جاءت إيجابية ضمن فئة الموافقة المرتفعة.

- **متوسط الاستجابة الإجمالي لآراء أفراد العينة حول كفاءتهم المهنية أعلى من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ (4.0595) وهو يقع ضمن المجال (أكبر من 3.40 إلى 4.20) وبلغت قيمة t (43.917)، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من (0.05)، ما يعني أن استجابات أفراد العينة لهذا المتغير جاءت إيجابية ضمن فئة الموافقة المرتفعة.**

- **قرار الفرضية (الدلالة الإحصائية للنتائج):** بناءً على نتائج التحليل الإحصائي (الوصفي والاستدلالي)، وحيث أن قيمة الدلالة المحسوبة للاختبار ( $\text{Sig} = 0.000$ ) هي أقل من مستوى الدلالة المحدد للدراسة ( $\alpha = 0.05$ )، فإن القرار الإحصائي هو رفض فرضية العدم ( $H_0$ )، التي تفترض أن مستوى تقييم الكفاءة المهنية متوسط، وقبول الفرضية البديلة ( $H_1$ ). وعليه، يستنتج وجود دلالة إحصائية قوية تؤكد أن مستوى تقييم الممارسين المهنيين للكفاءة المهنية هو بالفعل مرتفع وإيجابي. ومنه تقبل الفرضية الفرعية (1-2): والتي تنص على: "يتميز تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لكفاءتهم المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) بمستوى مرتفع وإيجابي".

- **الدلالة العملية وحجم التأثير (Cohen's d):** إلى جانب الدلالة الإحصائية، تم تحديد الأهمية العملية لهذه النتيجة من خلال حساب حجم التأثير باستخدام مؤشر Cohen's d. بالنسبة لمتغير "الكفاءة المهنية" ككل، بلغت قيمة حجم التأثير (2.3473) وبالرجوع إلى المعايير المعتمدة لتصنيف حجم التأثير، فإن هذه القيمة تتجاوز بشكل كبير عتبة التأثير الكبير (0.80)، مما يدل على أن الانحراف الموجب للمتوسط الفعلي

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

عن القيمة الفرضية ليس ذا دلالة إحصائية فحسب، بل يمثل أيضاً تأثيراً ذا حجم كبير جداً من الناحية العملية. وهذا يعني أن الثقة المرتفعة للممارسين في كفاءتهم ليست مجرد نتيجة إحصائية، بل هي ظاهرة قوية وملموسة بشكل واضح في الواقع الميداني لمجتمع الدراسة.

وعند تحليل مكونات هذه الكفاءة بشكل تفصيلي، نجد أن بعد "الكفاءة التقنية" سجل حجم تأثير بلغ (1.9823)، وبعد "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" حجم تأثير بلغ (1.9318) وكلاهما يُصنف على أنه تأثير "كبير جداً"، مما يؤكد أن ثقة الممارسين في معارفهم الفنية والتزامهم الأخلاقي هي ذات أهمية عملية كبيرة. لكن الملاحظ أن نتائج الإحصاء الوصفي أفرزت عن تقدم تقييم "بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" بالنسبة لبعد "الكفاءة التقنية"، لكن اختبار " $t$ " ومعامل التأثير أظهر أن بعد الكفاءة التقنية يمتلك فرقاً إحصائياً أكبر ومعامل تأثير أعلى. يدل الاختلاف الطفيف في الترتيب على أن تقييم أفراد العينة للكفاءة التقنية أكثر تجانساً، وأكثر أهمية من الناحية الإحصائية مقارنة ببعد "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية".

في المقابل، يسجل بعد "المهارات المهنية" أعلى حجم تأثير مقارنة ببعدي "الكفاءة التقنية" و"القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية"، حيث بلغ (2.4896) وهي نتيجة تؤكد ما جاء في الترتيب الوصفي. تشير هذه القيمة إلى أن الأهمية العملية لثقة الممارسين في مهاراتهم المهنية هي الأقوى مقارنة ببقية الأبعاد، وهذا يدل على أن هذا الجانب من الكفاءة هو الأكثر مساهمة نسبياً في تقييمهم الإجمالي لمستوى تمكنهم المهني. هذا التدرج في حجم التأثير يؤكد أن الثقة العالية بالكفاءة المهنية شاملة لكنها ليست متجانسة، بل تزداد قوتها وأهميتها العملية بشكل خاص في جانب المهارات المهنية، وهو الجانب الذي أظهرت التحليلات السابقة أنه يصل بشكل أساسي خلال مرحلة التربص المهني والتعلم المستمر.

بناء على ما سبق، تؤكد النتيجة الإحصائية لاختبار الفرضية وجود مستوى كفاءة مهنية مُدركة مرتفعة جداً وذي دلالة إحصائية وعملية. فالقبول الإحصائي للفرضية يمثل دليلاً استدلالياً على أن هذه الثقة العالية بالكفاءة هي اتجاه حقيقي يمكن تعميمه على كامل مجتمع ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. ويمكن تعميق فهم هذه النتيجة من خلال ربطها بنتائج التحليل الوصفي التفصيلي للأبعاد الثلاثة:

- **تفسير التدرج في التقييم:** إن الدلالة الإحصائية العالية جداً ( $t=43.917$ ) مدعومة بالتقييم المرتفع لجميع مكونات الكفاءة، مع بروز خاص لبعد "المهارات المهنية" ( $t=46.577$ )، وهو جانب يصل بشكل كبير خلال مرحلة التربص كما أظهر تحليل المتغيرات المستقلة. هذا الربط يؤكد أن الثقة العالية بالكفاءة التي تم إثباتها إحصائياً ليست مجرد شعور عام، بل هي قناعة تستند إلى تقييم إيجابي مرتفع لكل من القدرات التقنية،

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

والمهارات المهنية، والالتزام الأخلاقي. كما يؤكد أن التقييم المرتفع للكفاءة المهنية، الذي تم إثباته إحصائياً، ليس مجرد مؤشر عام، بل هو تقييم مركب يستند إلى درجات موافقة عالية ومتسقة عبر جميع أبعاده المكونة: الكفاءة التقنية، والمهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.

يستخلص أنه بناء على قبول الفرضيتين الفرعيتين (1-1) و (2-1)، يتم قبول الفرضية الرئيسية الأولى. والتي تؤكد أن التعليم المحاسبي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، من وجهة نظرهم، حظي بتقييم إيجابي عام، ونجح بشكل عام في إعداد مهنيين يتمتعون بمستوى مرتفع من الكفاءة المهنية المدركة؛ فالتقييم الإيجابي المرتفع لمراحل المسار التعليمي، خاصة المراحل التطبيقية المتمثلة في التربص المهني والتعليم المستمر، ينعكس مباشرة في ثقة مهنية عالية لدى الممارسين بقدراتهم ومهاراتهم. وبذلك، تكون الدراسة قد أثبتت إحصائياً صحة الفرضية التي تنطلق من وجود مستوى إيجابي ومرتفع لكل من التعليم المحاسبي والكفاءة الناتجة عنه.

**المطلب الثاني: اختبار فرضيات علاقة التأثير**

بعد التحقق من المستوى المرتفع لمتغيرات الدراسة في المطلب السابق، ينتقل التحليل في هذا المطلب إلى اختبار الفرضية الرئيسية الثانية وفرعياتها، والمتعلقة بطبيعة وقوة العلاقة السببية (التأثير) بين التعليم المحاسبي بمتغيراته المستقلة، والكفاءة المهنية كمتغير تابع. وفيما يلي نص الفرضية وفرضياتها الفرعية:

- **الفرضية الرئيسية الثانية:** يوجد تأثير لمتغيرات التعليم المحاسبي العام والتعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر مجتمعة على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. وينبثق عنها الفرضيات الفرعية التالية:

- **الفرضية الفرعية (1-2):** يوجد تأثير للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
- **الفرضية الفرعية (2-2):** يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
- **الفرضية الفرعية (3-2):** يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

ولاختبار الفرضيات، سيم إجراء تحليل الارتباط كخطوة أولى لمعرفة وجود علاقة دالة من عدمها، ثم تحليل الانحدار البسيط بين كل واحد من المتغيرات المستقلة والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، ليتم بعدها الانحدار المتعدد لمعرفة تأثير المتغيرات المستقلة مجتمعة على الكفاءة المهنية. لأغراض التحليل، سيتم اختبار كل فرضية من خلال اختبار جزئياتها (تأثير المستقل على كل بعد) وصولاً إلى استنتاج بشأن الفرضية الكلية واختبارها.

### 1 اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير التعليم المحاسبي العام على الكفاءة المهنية وأبعادها

لغرض اختبار الفرضية الفرعية (2-1): يوجد تأثير للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. تمت صياغتها وجزئياتها إحصائياً عند مستوى المعنوية (0.05) كالآتي:

#### الجدول رقم(53): الصياغة الإحصائية للفرضية الفرعية (2-1) وفرضياتها الجزئية

رقم الفرضية	الصياغة الإحصائية
1-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
1-1-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
2-1-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
3-1-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

المصدر: من إعداد الباحثة.



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### 1.1 تحليل علاقة الارتباط

يتم إجراء تحليل الارتباط لسبببين بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها، وذلك لمعرفة وجود علاقة دالة من عدمها، جاءت النتائج كآآتي:

**الجدول رقم (54): معاملات الارتباط لسبببين بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها**

القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	المهارات المهنية	الكفاءة التقنية	الكفاءة المهنية		
0.214**	0.027	0.161**	0.155**	Pearson Correlation	التعليم المحاسبي العام
0.000	0.616	0.002	0.004	Sig. (2-tailed)	
350	350	350	350	N	

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (54) وجود علاقة معنوية بين المتغير المستقل (التعليم المحاسبي العام) والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، حيث بلغ معامل الارتباط (0.155). وفيما يخص التفصيل في علاقته بأبعادها، نلاحظ وجود علاقة معنوية بين المتغير المستقل (التعليم المحاسبي العام) وبعدين من المتغير التابع الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وهما بعد الكفاءة التقنية وبعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية طبقاً لآراء العينة، وكانت أعلى قيمة ارتباط بين التعليم المحاسبي العام وبعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية حيث بلغ معامل الارتباط (0.214)، يليه الارتباط بين التعليم المحاسبي العام وبعد الكفاءة التقنية حيث بلغ معامل الارتباط (0.161)، فيما يتضح عدم وجود ارتباط معنوي بين التعليم المحاسبي العام وبعد المهارات المهنية حيث بلغ معامل الارتباط (0.027) بمستوى معنوية (0.616).

**2.1 نتائج التباين والانحدار:** يتم الاعتماد على تحليل التباين لنموذج الانحدار لاختبار دلالة النموذج ككل، إضافة إلى تحليل الانحدار لاختبار تأثير التعليم المحاسبي العام على كل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. تظهر الجداول أرقام (55) و(56) نتائج الانحدار البسيط.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (55): جدول تجميعي لتقديرات تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط للفرضية (1-2)

وجزئياتها

المتغير/البعد	مصدر الاختلاف	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F)	مستوى المعنوية
الكفاءة التقنية	الانحدار	2.243	1	2.243	9.282	0.002
	الأخطاء	84.096	348	0.242		
	المجموع	86.339	349			
المهارات المهنية	الانحدار	0.052	1	0.052	0.251	0.616
	الأخطاء	72.368	348	0.208		
	المجموع	72.420	349			
القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	الانحدار	4.780	1	4.780	16.631	0.000
	الأخطاء	100.019	348	0.287		
	المجموع	104.799	349			
الكفاءة المهنية	الانحدار	1.701	1	1.701	8.530	0.004
	الأخطاء	69.398	348	0.199		
	المجموع	71.099	349			

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (55) معنوية نموذج الانحدار المرتبط بكل من الكفاءة التقنية والقيم والأخلاقيات والمواقف المقدر من خلال قيمة "F" (9.282) و (16.631) على التوالي وقيم Sig (0.002)، Sig (0.000)، وهو ما يعني وجود فروق معنوية بين المتغير المستقل (التعليم المحاسبي العام) وبعد الكفاءة التقنية وكذلك بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية كأبعاد المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر). فيما يتضح عدم معنوية نموذج الانحدار المتعلق ببعد المهارات المهنية إحصائيا المقدر من خلال قيمة "F" (0.251) وقيمة Sig (0.616)، أي أن التعليم المحاسبي العام لا يفسر تغيرات معنوية في المهارات المهنية. بالنسبة إلى الكفاءة المهنية ككل يتضح معنوية نموذج الانحدار المقدر من خلال قيمة "F" (8.530)، وقيمة Sig (0.004)، عند مستوى معنوية (5%).

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (56): جدول تجميعي لمعاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية (1-2) وجزئياتها

المتغير/البعد	المتغيرات	قيمة المعاملات	قيمة المعاملات المعيارية	قيمة (T)	مستوى المعنوية (Sig)
الكفاءة التقنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	3.497		21.503	0.000
	التعليم المحاسبي العام ( $B_1$ )	0.140	0.161	3.047	0.002
	معامل الارتباط (R)	0.161			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.026			
المهارات المهنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	4.059		26.909	0.000
	التعليم المحاسبي العام ( $B_1$ )	0.021	0.027	0.501	0.616
	معامل الارتباط (R)	0.027			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.001			
القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	3.345		18.859	0.000
	التعليم المحاسبي العام ( $B_1$ )	0.205	0.214	4.078	0.000
	معامل الارتباط (R)	0.214			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.046			
الكفاءة المهنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	3.634		24.597	0.000
	التعليم المحاسبي العام ( $B_1$ )	0.122	0.0155	2.921	0.004
	معامل الارتباط (R)	0.155			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.024			

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20

يتضح من الجدول رقم (56) ما يأتي:

- تشير قيم معاملات الارتباط إلى وجود ارتباط طردي ضعيف بين التعليم المحاسبي العام كمتغير مستقل والكفاءة التقنية كأحد أبعاد المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر)، وكذلك بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية حيث بلغت (0.161) و (0.214) على التوالي. كما تشير قيم معاملات التحديد البالغة على التوالي (0.026) و (0.046) على أن التعليم المحاسبي العام يفسر التغير في الكفاءة التقنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بنسبة (2.6%) فقط. ويفسر التغير في القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بنسبة (4.6%) فقط. مما يدل على وجود علاقة ولكن ضعفا من ناحية القوة التفسيرية في الحالتين. بلغت قيمة معامل الارتباط المتعلقة ببعد المهارات المهنية (0.027) كمؤشر على وجود علاقة ضعيفة جدا وتكاد تكون منعدمة بين التعليم المحاسبي العام كمتغير مستقل والمهارات المهنية كأحد أبعاد المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر). وبلغت قيمة معامل التحديد (0.001) مما يدل على

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

أن التعليم المحاسبي العام لا يفسر التغير في المهارات المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر سوى بنسبة (0.1%) فقط، وهذا ضعيف جدا وغير ذي معنى إحصائيا. وبالنسبة للكفاءة المهنية ككل، بلغت قيمة معامل الارتباط (0.155) كمؤشر على وجود ارتباط طردي ضعيف بين التعليم المحاسبي العام كمتغير مستقل والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر كمتغير تابع، كما تشير قيمة معامل التحديد البالغة (0.024) على أن التعليم المحاسبي العام يفسر التغير في الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بنسبة (2.4%) فقط. مما يدل على وجود العلاقة ولكن ضعفها من ناحية القوة التفسيرية.

- معنوية معامل الانحدار ومعنوية الحد الثابت من خلال قيم كل من "t" و "Sig" عند مستوى معنوية (5%) بالنسبة لبعدي الكفاءة التقنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية؛ حيث بلغت قيم معاملات الانحدار (0.14) و (0.205) على التوالي. تدل هذه القيم الموجبة على أن تغير بالزيادة قدره وحدة واحدة في مستوى التعليم المحاسبي العام يعمل على إحداث تغير بالزيادة قدره (0.140) في مستوى الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، وتغير بالزيادة قدره (0.205) في مستوى القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.

بالنسبة للكفاءة المهنية ككل، يلاحظ معنوية معامل الانحدار ومعنوية الحد الثابت من خلال قيم كل من "t" و "sig" عند مستوى معنوية (5%)، وبلغت قيمة معامل الانحدار (0.122) وتدل هذه القيمة الموجبة على أن تغير بالزيادة قدره وحدة واحدة في مستوى التعليم المحاسبي العام يعمل على إحداث تغير بالزيادة قدره (0.122) في مستوى الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- يتضح من نتائج التحليل عدم وجود تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي العام والمهارات المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. بما أن قيم مستوى الدلالة يفوق مستوى المعنوية (5%) يتم قبول فرض العدم ورفض الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي العام وبعد المهارات المهنية كأحد أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

يتضح من نتائج التحليل ما يأتي:

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة التقنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفقا لاختبار (t) واختبار (f) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (3.047) وبلغت قيمة (f) المحسوبة (9.282) بمستوى دلالة معنوية (0.002) ل كليهما. بما أن قيم مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي العام وبعد الكفاءة التقنية كأحد أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي العام والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية كبعد من أبعاد

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفقا لاختبار (t) واختبار (f) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (4.078) وبلغت قيمة (f) المحسوبة (16.631) بمستوى دلالة معنوية (0.000) لكليهما. بما أن قيم مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي العام وبعد القيم والأخلاقيات والمواقف كأحد أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفقا لاختبار (t) واختبار (f) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (2.921) وبلغت قيمة (f) المحسوبة (8.530) بمستوى دلالة معنوية (0.004) لكليهما. بما أن قيم مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

فيما يلي ملخص اختبار الفرضية الفرعية (1-2) من خلال اختبار جزئياتها:

الجدول رقم (57) نتائج تحليل علاقة التأثير بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الفرضيات الجزئية للفرضية الفرعية (1-2)	نتيجة الفرضية
1. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي العام على الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.	قبول
2. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي العام على المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.	رفض
3. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي العام على القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.	قبول

المصدر: من إعداد الباحثة.

يتضح من خلال الجدول التلخيصي رقم (57) لاختبار الفرضيات الخاصة بتأثير المتغير المستقل المتمثل في التعليم المحاسبي العام على أبعاد المتغير التابع، أن التعليم المحاسبي العام ثبت تأثيره على كل من بعدي الكفاءة التقنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية في حين لا يؤثر على بعد المهارات المهنية.

### 3.1 تفسير اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير التعليم المحاسبي العام على الكفاءة المهنية وأبعادها

- معادلة الانحدار الخطي البسيط: بناء على النتائج المتعلقة بالمتغير التابع الإجمالي، يمكن صياغة معادلة الانحدار التي تقدر العلاقة التنبؤية بين المتغيرين على النحو التالي:

$$\text{الكفاءة المهنية} = 3.634 + 0.122 * \text{التعليم المحاسبي العام}$$

وبالمثل، يمكن صياغة معادلات الانحدار لكل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية على النحو التالي:

- (الكفاءة التقنية)  $= 3.497 + 0.140 * (\text{التعليم المحاسبي العام})$
- (المهارات المهنية)  $= 4.059 + 0.021 * (\text{التعليم المحاسبي العام})$ . النموذج غير معنوي.
- (القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية)  $= 3.345 + 0.205 * (\text{التعليم المحاسبي العام})$

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

يظهر تحليل هذه المعادلات الجزئية أن تأثير التعليم المحاسبي العام ليس متجانساً عبر أبعاد الكفاءة. وبالرجوع إلى قيم المعاملات المعيارية (Beta)\* في الجدول رقم (56) يمكن القول أن تأثيره الأكبر على بعد "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" (0.214)، يليه تأثيره على "الكفاءة التقنية" (0.161)، وهذا يؤكد استنتاجاً أن مساهمة التعليم المحاسبي العام تتركز في الجوانب النظرية والأخلاقية أكثر من جانب المهارات التطبيقية.

- **التفسير العام للنتيجة وربطها بالنتائج الوصفية:** تؤكد نتيجة اختبار الفرضية وجود تأثير إيجابي ودال إحصائياً للتعليم المحاسبي العام على الكفاءة المهنية، لكنه تأثير ضعيف ويمكن تفسير هذه النتيجة من خلال ربطها بالنتائج الوصفية التي كشفت عن طبيعة هذه المرحلة التعليمية.

- **تفسير التأثير الإيجابي:** إن وجود أثر إحصائي، رغم ضعفه، يمكن تفسيره بالاستناد إلى نقاط القوة التي أبرزها التحليل الوصفي. فقد أظهر الممارسون رضاهم عن ركائز التعليم المحاسبي العام التقليدية، وتحديد كفاءة هيئة التدريس وجودة المناهج النظرية في تغطية المعارف الأساسية والأخلاقية. هذا الترابط يفسر منطقياً لماذا التأثير الإيجابي للتعليم العام يتركز بشكل أساسي على بعدي "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" و"الكفاءة التقنية". فالتعليم المحاسبي العام، حسب تقييم الممارسين، نجح في بناء الأساس النظري والأخلاقي للمهني، وهو ما انعكس في هذا التأثير الإحصائي.
  - **تفسير ضعف التأثير وانعدامه على المهارات:** في المقابل، فإن ضعف القوة التفسيرية الإجمالية للتأثير ( $R^2 = 0.1\%$ ) وانعدامه تماماً على بعد "المهارات المهنية" هو انعكاس مباشر لنقاط الضعف التي كشفها التحليل الوصفي. فقد أظهر التحليل الوصفي أن تجربة التعليم العام اتسمت بقصور حاد في البنية التحتية التكنولوجية، وضعف في المحتوى التطبيقي للمناهج، وغياب شبه تام للمشاركة الفعالة مع المحيط المهني. هذا يشير إلى أن التعليم المحاسبي العام يعمل في بيئة منعزلة نسبياً عن واقع الممارسة، حيث لا يتم تزويد الطلبة بالتدريب العملي الكافي أو تدريبهم على التطبيقات التكنولوجية المستخدمة عملياً. وبما أن "المهارات المهنية" (مثل التواصل، والعمل الجماعي، وحل المشكلات العملية) تصقل وتكتسب بشكل أساسي من خلال التطبيق والتفاعل، فإن غياب هذه البيئة في تلك المرحلة يفسر منطقياً لماذا لم يكن للتعليم العام أي تأثير إحصائي على هذا البعد الحيوي من الكفاءة.
- بناء على هذا، يتم قبول الفرضية الفرعية (1-2) وفرضياتها الجزئية: (1-1-2) المتعلقة بالكفاءة التقنية و(2-1-2) المتعلقة بالقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية، بينما يتم رفض الفرضية (2-1-2) المتعلقة بالمهارات

\* نستخدم (Beta) المعيارية لأنها تقوم بتحويل جميع المتغيرات إلى نفس المقياس، مما يسمح بالمقارنة.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

المهنية. يستنتج من ذلك أن "التعليم المحاسبي العام" له تأثير إيجابي ودال إحصائياً ولكنه ضعيف على الكفاءة المهنية ككل. لكنه يتركز بشكل أساسي في بناء الأساس المعرفي (الكفاءة التقنية) والركيزة الأخلاقية (القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية)، ولكنه لا يمتد ليشمل تطوير المهارات المهنية.

هذه النتيجة تؤكد أن التعليم المحاسبي العام يمثل خطوة أولى ضرورية ولكنه غير كافٍ بمفرده، مما ينتج عنه نقص في الجانب التطبيقي والمهارات العملية يتطلب بالضرورة معالجة في المراحل اللاحقة (كالتدريب المهني والتعليم المستمر). ومن الناحية العملية، تعني هذه النتيجة أن الاعتماد على مخرجات التعليم الجامعي (مرحلة التعليم المحاسبي العام) وحده لتزويد سوق العمل بمهنيين جاهزين بشكل كامل هو أمر غير كافٍ.

### 2 اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير التعليم المحاسبي المهني على الكفاءة المهنية وأبعادها

لغرض اختبار الفرضية الفرعية (2-2): يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. تمت صياغتها وجزئياتها إحصائياً عند مستوى المعنوية (0.05) كالآتي:

#### الجدول رقم (58): الصياغة الإحصائية للفرضية (2-2) وجزئياتها

رقم الفرضية	الصياغة الإحصائية
2-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
1-2-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
2-2-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
3-3-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

المصدر: من إعداد الباحثة.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

**1.2 تحليل علاقة الارتباط:** يتم إجراء تحليل الارتباط لسبيرمان بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها لمعرفة وجود علاقة دالة من عدمها، جاءت النتائج كالآتي:

**الجدول رقم (59) معاملات الارتباط لسبيرمان بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها**

القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	المهارات المهنية	الكفاءة التقنية	الكفاءة المهنية		
0.336**	0.340**	0.392**	0.394**	Pearson Correlation	التعليم المحاسبي المهني
0.000	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
350	350	350	350	N	

**المصدر:** من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (59) وجود علاقة معنوية بين المتغير المستقل (التعليم المحاسبي المهني) والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، حيث بلغ معامل الارتباط (0.394). وفيما يخص التفصيل في علاقته بأبعادها، نلاحظ وجود علاقة معنوية بين المتغير المستقل (التعليم المحاسبي المهني) وجميع أبعاد المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر) طبقاً لآراء العينة، وكانت أعلى قيمة ارتباط بين التعليم المحاسبي المهني وبعد المهارات المهنية حيث بلغ معامل الارتباط (0.340)، يليه الارتباط بين التعليم المحاسبي المهني وبعد الكفاءة التقنية حيث بلغ معامل الارتباط (0.392)، وبعدها الارتباط مع بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية بمعامل ارتباط بلغ (0.336).

## 2.2 نتائج التباين والانحدار

يتم الاعتماد على تحليل التباين لنموذج الانحدار لاختبار دلالة النموذج ككل، إضافة إلى تحليل الانحدار لاختبار تأثير التعليم المحاسبي المهني على كل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. تظهر الجداول أرقام (60) و(61) نتائج الانحدار البسيط.



الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (60): جدول تجميعي لتقديرات تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط للفرضية (2-2)

وجزئياتها

المتغير/البعد	مصدر الاختلاف	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F)	مستوى المعنوية
الكفاءة التقنية	الانحدار	13.285	1	13.285	63.283	0.000
	الأخطاء	73.054	348	0.210		
	المجموع	86.339	349			
المهارات المهنية	الانحدار	8.357	1	8.357	45.398	0.000
	الأخطاء	64.063	348	0.184		
	المجموع	72.420	349			
القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	الانحدار	11.843	1	11.843	44.337	0.000
	الأخطاء	92.956	348	0.267		
	المجموع	104.799	349			
الكفاءة المهنية	الانحدار	11.060	1	11.060	64.108	0.000
	الأخطاء	60.039	348	0.173		
	المجموع	71.099	349			

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (60) معنوية نموذج الانحدار بين المتغير المستقل (التعليم المحاسبي المهني) والمتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر) المقدر من خلال قيمة "F" (64.108) وقيمة Sig (0.000)، وهو ما يعني وجود فروق معنوية بينهما. كذلك معنوية النماذج بين التعليم المحاسبي المهني وكل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية المتمثلة في الكفاءة التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية. المقدر من خلال قيم "F" البالغة (63.283)، (45.398)، و(44.337) بنفس ترتيب الأبعاد وقيمة Sig (0.000) لجميعها، وهو ما يعني وجود فروق بين التعليم المحاسبي المهني وكل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (61): معاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية (2-2) وجزئياتها

المتغير/البعد	المتغيرات	قيمة المعاملات	قيمة المعاملات المعيارية	قيمة (T)	مستوى المعنوية (Sig)
الكفاءة التقنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	2.611		14.955	0.000
	التعليم المحاسبي المهني ( $B_1$ )	0.354	0.392	7.955	0.000
	معامل الارتباط ( $R$ )	0.392			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.154			
المهارات المهنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	3.043		18.616	0.000
	التعليم المحاسبي المهني ( $B_1$ )	0.280	0.340	6.738	0.000
	معامل الارتباط ( $R$ )	0.340			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.115			
القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	2.760		14.016	0.000
	التعليم المحاسبي المهني ( $B_1$ )	0.334	0.336	6.659	0.000
	معامل الارتباط ( $R$ )	0.336			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.113			
الكفاءة المهنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	2.805		17.722	0.000
	التعليم المحاسبي المهني ( $B_1$ )	0.323	0.394	8.007	0.000
	معامل الارتباط ( $R$ )	0.394			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.156			

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (61) ما يأتي:

- تشير قيمة معامل الارتباط الإجمالي (0.394) إلى وجود ارتباط طردي متوسط القوة بين التعليم المحاسبي المهني كمتغير مستقل والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر كمتغير تابع، كما تشير قيمة معامل التحديد البالغة (0.156)، على أن التعليم المحاسبي المهني يفسر التغير في الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بنسبة (15.6%). مما يدل على وجود علاقة متوسطة من ناحية القوة التفسيرية.
- بالنسبة لعلاقة التعليم المحاسبي المهني مع أبعاد الكفاءة المهنية، بلغ معامل الارتباط مع بعد الكفاءة التقنية (0.392)، المهارات المهنية (0.340)، القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية (0.336)، وكلها معاملات ارتباط تدل على وجود ارتباط طردي متوسط القوة. فيما يخص معاملات التحديد، كان أكبر معامل مع بعد الكفاءة التقنية (0.154) ويدل على أن التعليم المحاسبي المهني يفسر الكفاءة التقنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بنسبة (15.4%). مما يدل على وجود علاقة متوسطة من ناحية القوة التفسيرية. فيما يفسر بعد المهارات المهنية بنسبة (11.5%)، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية بنسبة (11.3%)، وهو دليل على وجود علاقة متوسطة من ناحية القوة التفسيرية.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- معنوية معامل الانحدار ومعنوية الحد الثابت من خلال قيم "t" وقيم (sig) عند مستوى معنوية (5%) بالنسبة لتأثير التعليم المحاسبي المهني على الكفاءة المهنية إجمالاً. بلغت قيمة معامل الانحدار (0.323) وتدل هذه القيمة الموجبة على أن تغير قدره درجة واحدة في مستوى التعليم المحاسبي المهني يعمل على إحداث تغير قدره (0.323) في مستوى الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، فكلما تم تحسين نوعية التعليم المحاسبي المهني يؤدي ذلك إلى الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- بالنسبة لتأثير التعليم المحاسبي المهني على كل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر نلاحظ معنوية جميع معاملات الانحدار ومعنوية الحد الثابت من خلال قيم كل من (t) و (sig) عند مستوى معنوية (5%)، وبلغت قيم معاملات الانحدار على التوالي (0.354) بالنسبة لبعد الكفاءة التقنية، (0.280) بالنسبة لبعد المهارات المهنية. و (0.334) بالنسبة لبعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية. وتدل هذه القيم الموجبة على أن تغير بالزيادة قدره وحدة واحدة في مستوى التعليم المحاسبي المهني يعمل على إحداث تغير بالزيادة يعادل قيمة المعاملات المذكورة في مستوى أبعاد الكفاءة ذات العلاقة.

يتضح من نتائج التحليل:

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر ككل وفقاً لاختبار (t) واختبار (f) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (8.007) وبلغت قيمة (f) المحسوبة (64.108) بمستوى دلالة معنوية (0.000) لكليهما. بما أن قيم مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة التقنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفقاً لاختبار (t) واختبار (f) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (7.955) وبلغت قيمة (f) المحسوبة (63.283) بمستوى دلالة معنوية (0.000) لكليهما. بما أن قيم مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة التقنية كأحد أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي المهني والمهارات المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفقاً لاختبار (t) واختبار (f) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (6.738) وبلغت قيمة (f) المحسوبة (45.398) بمستوى دلالة معنوية (0.000) لكليهما. بما أن قيم مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي المهني والمهارات المهنية كأحد أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي المهني والقيم والأخلاقيات والمواقف كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفقا لاختبار (t) واختبار (f) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (6.659) وبلغت قيمة (f) المحسوبة (44.337) بمستوى دلالة معنوية (0.000) لكليهما. بما أن قيم مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي المهني والقيم والأخلاقيات والمواقف كأحد أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

فيما يلي ملخص اختبار الفرضية الفرعية (2-2) من خلال اختبار جزئياتها:

### الجدول رقم (62) نتائج تحليل علاقة التأثير بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

نتيجة الفرضية	الفرضيات الجزئية للفرضية الفرعية (2-2)
قبول	1. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني على الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
قبول	2. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني على المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
قبول	3. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني على القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من خلال الجدول التلخيصي رقم (62) لاختبار الفرضيات الخاصة بتأثير المتغير المستقل المتمثل في التعليم المحاسبي المهني على كل بعد من أبعاد المتغير التابع، أن التعليم المحاسبي المهني ثبت تأثيره على جميع أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

### 3.2 تفسير اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير التعليم المحاسبي المهني على الكفاءة المهنية وأبعادها

يمكن تقديم تفسير كالاتي:

- معادلة الانحدار الخطي البسيط (للكفاءة المهنية): بناء على النتائج، يمكن صياغة معادلة الانحدار التي تقدر العلاقة التنبؤية بين المتغيرين على النحو التالي:

$$\text{الكفاءة المهنية} = 2.805 + 0.323 * (\text{التعليم المحاسبي المهني})$$

وبالمثل، يمكن صياغة معادلات الانحدار لكل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية على النحو التالي:

- (الكفاءة التقنية) =  $2.611 + 0.354 * (\text{التعليم المحاسبي المهني})$

- (المهارات المهنية) =  $3.043 + 0.280 * (\text{التعليم المحاسبي المهني})$

- (القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) =  $2.760 + 0.334 * (\text{التعليم المحاسبي المهني})$

يظهر تحليل هذه المعادلات الجزئية أنه على الرغم من امتداد تأثير التعليم المحاسبي المهني إلى جميع الأبعاد، إلا أنه ليس متجانساً في قوته. ويتضح ذلك من خلال التباين في قيم معاملات الانحدار.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

وبالرجوع إلى قيم المعاملات المعيارية (Beta) الواردة في الجدول رقم (61) يتضح أن التأثير الأقوى على بعد "الكفاءة التقنية" (0.392) هذه النتيجة منطقية وتؤكد أن بيئة التربص المهني هي البيئة المثلى لتجسيد المعارف النظرية المكتسبة من خلال التعليم المحاسبي العام، والقيام بمهام تربط بين المعرفة والتطبيق، خاصة إذا علمنا أن المهنة في الجزائر تقوم على المهام التقنية في المقدمة. يليه التأثير على بعد "المهارات المهنية" (0.340) وهو ما يؤكد أن المهارات يتم بناؤها وتطويرها بالتدريب، والاحتكاك مباشرة بسياق العمل المهني وهو ما توفره البيئة العملية التي يتمكن المهني المحتمل فيها من تطوير مهاراته لتوظيفها من خلال المهام المتعددة التي يكون مسؤولاً عنها بصفته متربصاً. ثم يأتي أخيراً التأثير على بعد "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" بمعامل معياري (0.336) ورغم ضعفه نسبياً إلا أنه ليس ببعيد عن معامل التأثير الذي يخص بعد "المهارات المهنية" وهذا يشير إلى أن مواجهة المواقف المهنية الحقيقية والتعامل مع معضلات أخلاقية واقعية خلال فترة التربص وكذا التزام المبادئ الأخلاقية والسلوك المهني لأداء الالتزامات الخاصة بالمتربص يساهم في ترسيخ المبادئ الأخلاقية بشكل عملي، ويتجاوز مجرد المعرفة النظرية التي تم تقديمها في التعليم المحاسبي العام.

هذا التدرج في قوة التأثير يؤكد أن "التعليم المحاسبي المهني" نجح بشكل أساسي في إعداد "المهني الممارس" بطريقة يفرضها منطق المهنة في الجزائر.

- **التفسير العام للنتيجة وربطها بالنتائج الوصفية:** تؤكد نتيجة اختبار الفرضية وجود تأثير إيجابي ودال إحصائياً للتعليم المحاسبي المهني على الكفاءة المهنية، وهو تأثير متوسط القوة وشامل لجميع أبعادها. هذه النتيجة تتسق تماماً مع التقييم الإيجابي المرتفع الذي حظيت به مرحلة التربص المهني في التحليل الوصفي، وتمنحه بعداً سببياً واضحاً.

• **تفسير التأثير الشامل:** على خلاف التعليم المحاسبي العام الذي كان تأثيره محدوداً ومقتصرًا على جانبين فحسب، أظهر "التعليم المحاسبي المهني" تأثيراً أقوى وأشمل على جميع أبعاد الكفاءة المهنية. وهذا يتوافق مع آراء الممارسين من المهنيين في التحليل الوصفي على أن تقييم مرحلة التربص المهني كانت فعالة في تمكينهم من تطبيق المعارف وتطوير الكفاءات بشكل متكامل. إن قوة هذا التأثير، خاصة على الكفاءة التقنية، تؤكد أن السياق العملي هو العامل الأساسي في تحويل المعرفة النظرية إلى مهارة تطبيقية؛ حيث يساعد الربط بين المعرفة وتطبيقها وكذا التعامل مع المشكلات العملية على استخدام المهارات ذات الصلة وتطويرها.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

• تفسير دور التعليم المحاسبي المهني كعلاج للقصور في التعليم المحاسبي العام: إن وجود تأثير دال للتعليم المحاسبي المهني (التربص) على "المهارات المهنية"، وهو البعد الذي لم يتأثر بالتعليم المحاسبي العام، يمثل دليلاً إحصائياً قوياً على أن هذه المرحلة تؤدي دوراً استراتيجياً وحيوياً. فالتحليل الوصفي أظهر أن الممارسين يعتبرون التربص المهني هو المرحلة التي تطورت فيها مهاراتهم العملية والتفاعلية. وهذا يفسر استنتاجياً لماذا ينجح التربص في سد الفجوة المتعلقة بالمهارات التي يخلفها التعليم الجامعي (مرحلة التعليم المحاسبي العام)، حيث يوفر السياق العملي المناسب لصقل هذه المهارات التي يصعب بناؤها في ظل منهج التعليم التقليدي الذي يميز التعليم المحاسبي العام لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

يستخلص، وبناء على التحليل أعلاه، يتم قبول الفرضية الفرعية (2-2) وجميع فرضياتها الجزئية: (2-2-1) المتعلقة بالكفاءة التقنية، و(2-2-2) المتعلقة بالمهارات المهنية، و(2-2-3) المتعلقة بالقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية. يستنتج من ذلك أن "التعليم المحاسبي المهني (التربص)" له تأثير إيجابي ودال إحصائياً على الكفاءة المهنية بجميع أبعادها. هذا التأثير الشامل (جميع الأبعاد) يؤكد أن مرحلة التربص لا تقتصر على صقل المعرفة النظرية المكتسبة في التعليم المحاسبي العام وتطبيقها، بل تتجح أيضاً في بناء "المهارات المهنية" التي كان التعليم المحاسبي العام قاصراً عن تطويرها.

هذه النتيجة تؤكد أن التربص يمثل مرحلة حيوية ومحورية في المسار التعليمي للممارسين المهنيين في الجزائر. فهو يؤدي دوراً استراتيجياً من خلال سد الفجوة التطبيقية وتلك المتعلقة بالمهارات التي يخلفها التعليم المحاسبي العام، ويساهم في إعداد مهني متكامل وجاهز لسوق العمل. ومن الناحية العملية، تعني هذه النتيجة أن جودة وفعالية برامج التربص المهني هي عامل هام في تحديد مستوى الكفاءة المهنية التي يصل بها المهني إلى الممارسة، مما يؤكد على ضرورة العناية بتنظيم هذه المرحلة وتطويرها بشكل مستمر لتعظيم أثرها الإيجابي. وعليه، فإن هذه النتائج تؤكد على ضرورة النظر إلى مرحلة التربص المهني ليس فقط كفترة تطبيقية، بل كركيزة أساسية في المسار التعليمي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر تتطلب تخطيطاً منهجياً وإشرافاً دقيقاً لضمان تحقيق أهدافها في بناء كفاءة مهنية متكاملة.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### 3 اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على الكفاءة المهنية وأبعادها

لغرض اختبار الفرضية الفرعية (2-3): يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة المهنية بأبعادها (التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. تمت صياغتها وجزئياتها إحصائيا عند مستوى المعنوية (0.05) كالآتي:

#### الجدول رقم (63): الصياغة الإحصائية للفرضية (2-3) وجزئياتها

رقم الفرضية	الصياغة الإحصائية
3-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
1-3-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
2-3-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
3-3-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

المصدر: من إعداد الباحثة.

### 1.3 تحليل علاقة الارتباط

يتم إجراء تحليل الارتباط لسبيرمان بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها، وذلك لمعرفة وجود علاقة دالة من عدمها، جاءت النتائج كالآتي:

#### الجدول رقم (64): معاملات الارتباط لسبيرمان بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها

الكفاءة المهنية	الكفاءة التقنية	المهارات المهنية	القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية		
0.354**	0.450**	0.253**	0.255**	Pearson Correlation	التعليم المحاسبي المهني
0.000	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
350	350	350	350	N	

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

يتضح من الجدول رقم (64) وجود علاقة معنوية بين المتغير المستقل (التعليم المحاسبي المهني المستمر) والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، حيث بلغ معامل الارتباط (0.354). وفيما يخص التفصيل في علاقته بأبعادها، نلاحظ وجود علاقة معنوية بين المتغير المستقل (التعليم المحاسبي المهني) وجميع أبعاد المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر) طبقاً لآراء العينة، وجاء ترتيب الأبعاد حسب قيمة الارتباط من الأعلى إلى الأقل كالآتي: بعد الكفاءة التقنية، فبعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية، ثم بعد المهارات المهنية وذلك بمعاملات ارتباط بلغت قيمها (0.450)، (0.255)، و (0.253) على الترتيب بمستوى معنوية (0.000) لجميعها مما يؤكد معنوية العلاقة عند مستوى معنوية (0.05).

### 2.3 نتائج التباين والانحدار

يتم الاعتماد على تحليل التباين لنموذج الانحدار لاختبار دلالة النموذج ككل، إضافة إلى تحليل الانحدار لاختبار تأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على كل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. تظهر الجداول أرقام (65) و (66) نتائج الانحدار البسيط.

#### الجدول رقم (65): جدول تجميعي لتقديرات تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط للفرضية (2-3)

##### وجزئياتها

المتغير/البعد	مصدر الاختلاف	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F)	مستوى المعنوية
الكفاءة التقنية	الانحدار	17.507	1	17.507	88.510	0.000
	الأخطاء	68.832	348	0.198		
	المجموع	86.339	349			
المهارات المهنية	الانحدار	4.636	1	4.636	23.803	0.000
	الأخطاء	67.784	348	0.195		
	المجموع	72.420	349			
القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	الانحدار	6.789	1	6.789	24.106	0.000
	الأخطاء	98.010	348	0.282		
	المجموع	104.799	349			
الكفاءة المهنية	الانحدار	8.886	1	8.886	49.706	0.000
	الأخطاء	62.213	348	0.179		
	المجموع	71.099	349			

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (65) معنوية نموذج الانحدار المتغير المستقل (التعليم المحاسبي المهني المستمر) والمتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر) المقدر من خلال قيمة



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

"F" (49.706) وقيمة Sig (0.000)، وهو ما يعني وجود فروق معنوية بين المتغير المستقل (التعليم المحاسبي المهني المستمر) والمتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر). كذلك معنوية النماذج بين التعليم المحاسبي المهني المستمر وكل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية المتمثلة في الكفاءة التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية. المقدر من خلال قيم "F" البالغة (88.510)، (23.803)، و(24.106) بنفس ترتيب الأبعاد وقيمة Sig (0.000) لجميعها، وهو ما يعني وجود فروق بين التعليم المحاسبي المهني المستمر وكل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

### الجدول رقم (66) معاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية (2-3) وجزئياتها

المتغير/البعد	المتغيرات	قيمة المعاملات	قيمة المعاملات المعيارية	قيمة (T)	مستوى المعنوية (Sig)
الكفاءة التقنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	2.474		15.228	0.000
	التعليم المحاسبي المهني المستمر ( $B_1$ )	0.385	0.450	9.408	0.000
	معامل الارتباط (R)	0.450			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.203			
المهارات المهنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	3.356		20.816	0.000
	التعليم المحاسبي المهني المستمر ( $B_1$ )	0.198	0.253	4.879	0.000
	معامل الارتباط (R)	0.253			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.064			
القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	3.117		16.078	0.000
	التعليم المحاسبي المهني المستمر ( $B_1$ )	0.240	0.255	4.910	0.000
	معامل الارتباط (R)	0.255			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.065			
الكفاءة المهنية	الحد الثابت ( $B_0$ )	2.982		19.309	0.000
	التعليم المحاسبي المهني المستمر ( $B_1$ )	0.274	0.354	7.050	0.000
	معامل الارتباط (R)	0.354			
	معامل التحديد ( $R^2$ )	0.125			

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (66) ما يأتي:

- تشير قيمة معامل الارتباط الإجمالي (0.354) إلى وجود ارتباط طردي متوسط القوة بين التعليم المحاسبي المهني المستمر كمتغير مستقل والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر كمتغير تابع، كما تشير قيمة معامل التحديد البالغة (0.125)، على أن التعليم المحاسبي المهني المستمر يفسر التغير في الكفاءة

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بنسبة (12.5%). مما يدل على وجود علاقة متوسطة من ناحية القوة التفسيرية.

- بالنسبة لعلاقة التعليم المحاسبي المهني المستمر مع أبعاد الكفاءة المهنية، بلغ معامل الارتباط مع بعد الكفاءة التقنية (0.450) ما يدل على وجود ارتباط طردي متوسط القوة. وتدل معاملات الارتباط الخاصة ببعد المهارات المهنية (0.253)، وبعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية (0.255)، على وجود ارتباط طردي ضعيف. فيما يخص معاملات التحديد، كان أكبر معامل مع بعد الكفاءة التقنية (0.203) وتدل على أن التعليم المحاسبي المهني المستمر يفسر الكفاءة التقنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بنسبة (20.3%) مما يدل على وجود علاقة متوسطة من ناحية القوة التفسيرية. فيما بلغت معاملات التحديد بالنسبة لبعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية، وبعد المهارات (0.064) و (0.065) على التوالي وهو ما يدل على أن التعليم المحاسبي المهني المستمر يفسر بعد المهارات المهنية بنسبة (6.4%)، ويفسر بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية بنسبة (6.5%)، وهو في كلتا الحالتين دليل على وجود العلاقة ولكن ضعفها من ناحية القوة التفسيرية.

- معنوية معامل الانحدار ومعنوية الحد الثابت من خلال قيم "t" وقيم (sig) عند مستوى معنوية (5%) بالنسبة لتأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على الكفاءة المهنية إجمالاً. بلغت قيمة معامل الانحدار (0.274) وتدل هذه القيمة الموجبة على أن تغير قدره درجة واحدة في مستوى التعليم المحاسبي المهني المستمر يعمل على إحداث تغير قدره (0.274) في مستوى الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، فكلما تم تحسين نوعية التعليم المحاسبي المهني المستمر يؤدي ذلك إلى الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- بالنسبة لتأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على كل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر نلاحظ معنوية جميع معاملات الانحدار ومعنوية الحد الثابت من خلال قيم كل من (t) و (sig) عند مستوى معنوية (5%)، وبلغت قيم معاملات الانحدار على التوالي (0.385) بالنسبة لبعد الكفاءة التقنية، (0.198) بالنسبة لبعد المهارات المهنية، و (0.274) بالنسبة لبعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية. وتدل هذه القيم الموجبة على أن تغير بالزيادة قدره وحدة واحدة في مستوى التعليم المحاسبي المهني يعمل على إحداث تغير بالزيادة يعادل قيمة المعاملات المذكورة في مستوى أبعاد الكفاءة ذات العلاقة.

يتضح من نتائج التحليل:

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفقاً لاختبار (t) واختبار (f) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (7.050) وبلغت قيمة (f) المحسوبة (49.706) بمستوى دلالة معنوية (0.000) لكليهما. بما أن

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

قيم مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والكفاءة التقنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفقا لاختبار (t) واختبار (f) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (9.408) وبلغت قيمة (f) المحسوبة (88.510) بمستوى دلالة معنوية (0.000) لكليهما. بما أن قيم مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والكفاءة التقنية كأحد أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والمهارات المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفقا لاختبار (t) واختبار (f) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (4.879) وبلغت قيمة (f) المحسوبة (23.803) بمستوى دلالة معنوية (0.000) لكليهما. بما أن قيم مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي المهني المستمر وبعد المهارات المهنية كأحد أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وفقا لاختبار (t) واختبار (f) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (4.910) وبلغت قيمة (f) المحسوبة (24.106) بمستوى دلالة معنوية (0.000) لكليهما. بما أن قيم مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي المهني المستمر وبعد القيم والأخلاقيات والمواقف كأحد أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

وفيما يلي ملخص اختبار الفرضية الفرعية (2-3) من خلال اختبار جزئياتها:

الجدول رقم (67): نتائج تحليل علاقة التأثير بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والكفاءة المهنية

### لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

نتيجة الفرضية	الفرضيات الجزئية للفرضية الفرعية (2-3)
قبول	1. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
قبول	2. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
قبول	3. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

يتضح من خلال الجدول التلخيصي رقم (67) لاختبار الفرضيات الخاصة بتأثير المتغير المستقل المتمثل في التعليم المحاسبي المهني المستمر على كل بعد من أبعاد المتغير التابع، أن التعليم المحاسبي المهني المستمر ثبت تأثيره على جميع أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

**3.3 تفسير اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على الكفاءة المهنية وأبعادها**  
يمكن تقديم تفسير كالآتي:

- **معادلة الانحدار الخطي البسيط (للكفاءة المهنية):** بناء على النتائج، يمكن صياغة معادلة الانحدار التي تقدر العلاقة التنبؤية بين المتغيرين على النحو التالي:

$$\text{الكفاءة المهنية} = 2.982 + 0.274 * \text{التعليم المحاسبي المستمر}$$

وبالمثل، يمكن صياغة معادلات الانحدار لكل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية على النحو التالي:

- (الكفاءة التقنية)  $= 2.474 + 0.385 * (\text{التعليم المحاسبي المهني المستمر})$
  - (المهارات المهنية)  $= 3.356 + 0.198 * (\text{التعليم المحاسبي المهني المستمر})$
  - (القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية)  $= 3.117 + 0.240 * (\text{التعليم المحاسبي المهني المستمر})$
- يظهر تحليل هذه المعادلات الجزئية أنه على الرغم من أن التعليم المحاسبي المستمر يؤثر إيجاباً على جميع الأبعاد، إلا أن مقدار هذا التأثير يختلف بشكل جوهري بينها. ويتضح ذلك من خلال التباين الكبير في قيم معاملات الانحدار (B)، ولترتيب الأبعاد من حيث قوة التأثير تستخدم معاملات (Beta) المعيارية؛ حيث كان التأثير الأقوى بفارق واضح على بعد "الكفاءة التقنية" (0.450) هذه النتيجة تؤكد أن أنشطة التعليم المستمر موجهة بشكل أساسي لتحديث المعارف الفنية ومواكبة التغيرات في المعايير والتشريعات، يليه تأثير متوسط القوة على بعد "القيم والأخلاقيات" (0.255) وهذا يشير إلى أن التعليم المستمر يساهم أيضاً في تعزيز الوعي بالقضايا الأخلاقية المستجدة، ولكنه ليس التركيز الأساسي له، أما التأثير على بعد "المهارات المهنية" (0.253) فقد جاء الأضعف نسبياً في قوة التأثير ولكن ليس بفارق معتبر على بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية. يمكن تفسير ذلك بأن الممارسين قد يعتمدون على الخبرة والممارسة اليومية لتطوير هذه المهارات، بينما يلجؤون للتعليم المستمر بشكل أساسي لتلبية احتياجاتهم المعرفية التقنية لأداء أدوارهم بكفاءة.
- هذا التدرج في قوة التأثير يؤكد أن "التعليم المحاسبي المستمر" يعمل كآلية "تحديث معرفي" بالدرجة الأولى، بينما تكون مساهمته في الجوانب المتعلقة بالمهارات والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية أقل حجماً.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- **التفسير العام للنتيجة وربطها بالنتائج الوصفية:** تؤكد نتيجة اختبار الفرضية وجود تأثير إيجابي ودال إحصائياً للتعليم المحاسبي المستمر على الكفاءة المهنية، وهو تأثير متوسط القوة يتركز بشكل أساسي على الجانب التقني للكفاءة. هذه النتيجة تتسق تماماً مع التقييم الإيجابي المرتفع الذي حظي به هذا المحور في التحليل الوصفي، وتمنحه بعداً سببياً واضحاً.

- **تفسير التأثير القوي على الكفاءة التقنية:** إن التأثير الأقوى للتعليم المستمر على الكفاءة التقنية (مفسراً 20.3% من تباينها) هو نتيجة منطقية تماماً. فالتحليل الوصفي أظهر أن الممارسين يركزون في تعلمهم المستمر على "متابعة التطورات والمستجدات" و"الإلمام بالأنظمة والتشريعات" و"فهم المعايير". كل هذه الأنشطة تصب مباشرة في تطوير وتحديث الكفاءة التقنية لمواجهة بيئة مهنية وتشريعية متغيرة باستمرار.

- **تفسير الأثر الأضعف على القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية، والمهارات المهنية:** إن هذا التأثير الأضعف (رغم دلالاته الإحصائية) يشير إلى أن أنشطة التعليم المستمر المتاحة أو التي يتبعها الممارسون هي في الغالب ذات طبيعة فنية وتقنية (ندوات حول قوانين جديدة، ورشات حول معايير، إلخ). بينما يبدو أن هناك نقصاً في البرامج التي تركز بشكل خاص على تطوير "المهارات المهنية" أو تعميق الجانب الأخلاقي، والتي يعتبرها الممارسون مهارات مكتسبة بشكل كاف من مرحلة التربص ولا تحتاج لنفس درجة التحديث المستمر.

بناء على التحليل أعلاه، يتم قبول الفرضية الفرعية (2-3) وفرضياتها الجزئية (2-3-1) المتعلقة بالكفاءة التقنية، (2-3-2) المتعلقة بالمهارات المهنية، و(2-3-1) المتعلقة بالقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية. يستنتج من ذلك أن "التعليم المحاسبي المهني المستمر" له تأثير إيجابي ودال إحصائياً على الكفاءة المهنية، ولكنه تأثير غير متجانس، حيث يتركز بشكل أساسي وقوي على تطوير وتحديث "الكفاءة التقنية". هذه النتيجة تؤكد أن التعليم المستمر يؤدي دوره الحيوي في الحفاظ على ملائمة المعرفة الفنية للمهنيين في مواجهة التغيرات المستمرة في المعايير والتشريعات والتكنولوجيا.

هذه النتيجة تؤكد أن التعليم المستمر يمثل مرحلة حيوية في مسار المهني، تضمن استمرارية كفاءته وقدرته على تقديم خدمات ذات جودة عالية. فهو يعمل كآلية تحديث ضرورية للمعرفة التقنية التي قد تتقدم بسرعة. ومن الناحية العملية، تعني هذه النتيجة أن هناك فرصة لتطوير برامج التعليم المستمر في الجزائر لتشمل تركيزاً أكبر على المهارات المهنية والأخلاقية، لضمان تطوير متوازن لجميع أبعاد الكفاءة المهنية كمفهوم شامل. كما تؤكد على ضرورة تعزيز الدعم المقدم من الهيئات المهنية لتسهيل انخراط الممارسين في هذه الأنشطة الحيوية.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### 4 اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير المتغيرات المستقلة مجتمعة على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

لغرض اختبار الفرضية الثانية: "يوجد تأثير لمتغيرات التعليم المحاسبي العام والتعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر مجتمعة على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر"، تمت صياغة الفرضيات الإحصائية الآتية عند مستوى المعنوية (0.05):

- **الفرضية الصفرية ( $H_0$ ):** لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لمتغيرات التعليم المحاسبي العام والتعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر مجتمعة على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- **الفرضية البديلة ( $H_1$ ):** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لمتغيرات التعليم المحاسبي العام والتعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر مجتمعة على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

تم استخدام الانحدار المتعدد لاختبار هذه الفرضية، حيث يعرض الجدول رقم (68) أدناه تقديرات نموذج الانحدار المتعدد لانحدار المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر) على المتغيرات المستقلة (التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني، والتعليم المحاسبي المهني المستمر).

**الجدول رقم (68): نتائج الانحدار المتعدد لتأثير المتغيرات المستقلة على الكفاءة المهنية لممارسي**

#### المهن المحاسبية في الجزائر

Durbin-Watson		Model Dummary		ANOVA		المتغيرات المستقلة
1.926		R	R Square	Sig.	F	
		0.476	0.227	0.000	33.847	
VIF	Tolerance	Sig	T	Beta	B	الحد الثابت ( $B_0$ )
		0.000	12.181		2.324	التعليم المحاسبي العام ( $B_1$ )
1.323	0.756	0.066	-1.842	-0.100	-0.079	التعليم المحاسبي المهني ( $B_2$ )
1.268	0.788	0.000	6.711	0.357	0.292	التعليم المحاسبي المهني المستمر ( $B_3$ )
0.861	0.861	0.000	5.634	0.287	0.223	

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (68) أعلاه مايلي:

- معنوية نموذج الانحدار المقدر من خلال قيمة "F" (33.847) وقيمة Sig (0.000)، وهو ما يعني

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

تفسير النموذج ممثلاً في المتغيرات المستقلة مجتمعة (التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني، والتعليم المحاسبي المهني المستمر) أو واحدة منها على الأقل لجزء معتبر من تباين المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر). وعليه يتم رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير لمتغيرات التعليم المحاسبي العام والتعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر مجتمعة على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- تشير قيمة معامل الارتباط ( $R$ ) البالغة (0.476) إلى وجود ارتباط طردي متوسط بين المتغيرات المستقلة مجتمعة (التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني، والتعليم المحاسبي المهني المستمر) والمتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر)، كما تشير قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) البالغة (0.227) على أن المتغيرات المستقلة مجتمعة (التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني، والتعليم المحاسبي المهني المستمر) تفسر التغير في الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بنسبة (22.7%) بينما تعود نسبة (77.3%) من التغيرات غير المفسرة إلى عوامل أخرى. وهذا يدل على وجود علاقة متوسطة من ناحية القوة التفسيرية.

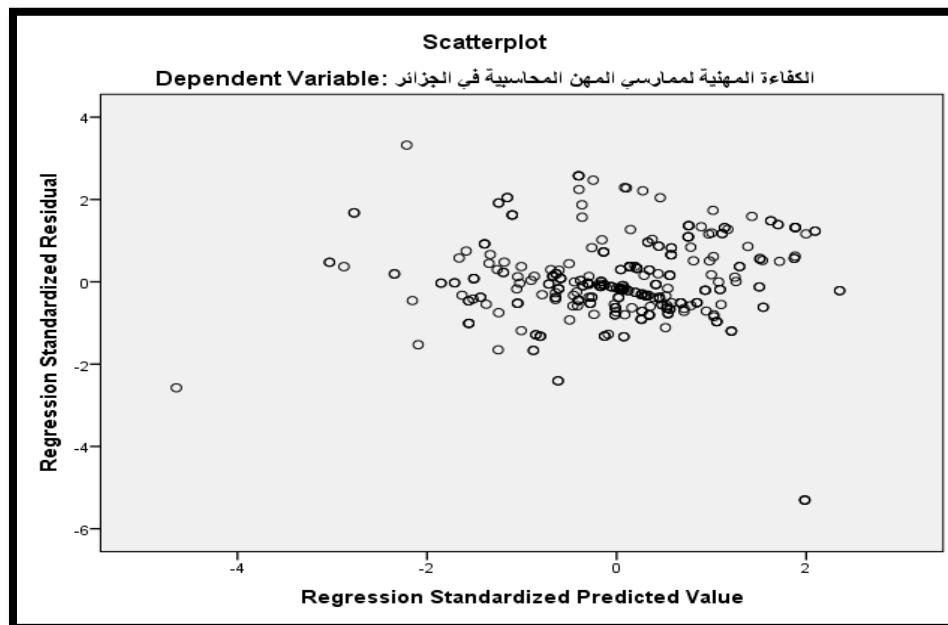
- بلغت قيمة "Durbin-Watson" (1.926) وهي قريبة من القيمة المثالية لغياب الارتباط الذاتي (2)، مما يدل على عدم وجود ارتباط ذاتي أي أن افتراض استقلالية الأخطاء في النموذج متحقق.

- قيم اختبار التباين المسموح (Tolerance) كلها أكبر من (0.1) وقيم معامل تضخم التباين (VIF) جاءت أقل من (5) بكثير، وهذا يدل على غياب التعددية الخطية في النموذج.

قبل التعليق على معاملات الانحدار للنموذج، ولإكمال التحقق من افتراضات الانحدار المتعدد الواردة في الجدول رقم (69)، يجرى اختبار تجانس التباين كالاتي:

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الشكل رقم (19): مخطط تشتت البواقي المعيارية مقابل القيم المتوقعة للتحقق من افتراض تجانس التباين



المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الشكل رقم (19) عدم وجود نمط واضح لتوزيع النقاط (شكل مروحة أو منحنى) حيث أنها موزعة عشوائيا تقريبا حول خط الصفر، كما يتضح أن التشتت متقارب تقريبا عبر مختلف مستويات القيم المتوقعة، هناك بعض القيم المتطرفة ولكنها قليلة ولا تؤثر على النمط بشكل عام. ومنه فالمخطط الموضح في الشكل رقم (19) يشير إلى تحقق افتراض تجانس التباين في النموذج.

- أظهر اختبار القيم المتطرفة والمؤثرة من خلال إحصائية "Mahanobis" التي بلغت (26.032) وجود قيم متطرفة في المتغيرات المستقلة باعتبارها قيمة تجاوزت القيمة الحرجة لمسافة "Mahanobis" عند درجة حرية (3). غير أن قيمة إحصائية "Cook's distance" التي بلغت (0.251) وهي قيمة أقل من الواحد تدل على أن هذه الحالة غير مؤثرة بصفة جوهرية على معاملات الانحدار المتضمنة في النموذج، وبالتالي تم الإبقاء عليها في النموذج لأنها تمثل بيانات حقيقية وليست أخطاء في الإدخال.

فيما يخص معاملات الانحدار، تشير النتائج الموضحة في الجدول رقم (68) أعلاه أن متغيرين مستقلين قد حققا معاملات انحدار موجبة ومعنوية في العلاقة التأثيرية مع المتغير التابع، ويتعلق الأمر بكل من التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر، وذلك من خلال قيمة "t" المحسوبة والبالغة (6.711) و (5.634) على الترتيب. في حين أن المتغير المستقل الأول المتمثل في التعليم المحاسبي العام قد حقق



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

معامل انحدار غير معنوي وهو ما يتضح من خلال قيمة "t" المحسوبة (-1.842) بمستوى دلالة أكبر من مستوى المعنوية المعتمد (0.05)، وبالتالي تأثيره في النموذج ضعيف وغير معتبر إحصائياً. وبالنظر إلى قيم "Beta" المعيارية لكل من التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر البالغة (0.357) و(0.287) على التوالي يتضح أن التعليم المحاسبي المهني هو الأكثر تأثيراً على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر ويليه التعليم المحاسبي المهني المستمر، بينما التعليم المحاسبي العام لا يظهر له تأثير معنوي عند جمعه مع المتغيرين المذكورين.

مما تقدم يستنتج أن الفرضية الثالثة التي نصت على "يوجد تأثير لمتغيرات التعليم المحاسبي العام والتعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر مجتمعة على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر". مقبولة.

### المطلب الثالث: اختبار الفرضية المتعلقة بالفروق حول استجابات أفراد العينة لمستوى الكفاءة المهنية

تتمثل الفرضية الرئيسية الفرضية الثالثة في: "توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية لدى ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر تعزى للمتغيرات الديمغرافية" وينبثق عنها الفرضيات الفرعية التالية:

- الفرضية الفرعية (1-3): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير النوع.
- الفرضية الفرعية (2-3): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير المهنة المحاسبية الممارسة.
- الفرضية الفرعية (3-3): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير شكل ممارسة المهنة.
- الفرضية الفرعية (4-3): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير نوع الشهادة المؤهلة.
- الفرضية الفرعية (5-3): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير التخصص.
- الفرضية الفرعية (6-3): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير نوع مؤسسة التخرج.
- الفرضية الفرعية (7-3): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير نوع الخبرة العملية المؤهلة.
- الفرضية الفرعية (8-3): توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير سنوات الخبرة المهنية.

لاختبار الفرضيات، تمت صياغتها إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05) كالآتي:

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم(69): الصياغة الإحصائية لفرقيات فرضية الفروق

رقم الفرضية	الصياغة الإحصائية
1-3	الفرضية الصفرية (H0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط مستوى الكفاءة المهنية للذكور ومتوسط مستوى الكفاءة المهنية للإناث الفرضية البديلة (H1): توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط مستوى الكفاءة المهنية للذكور ومتوسط مستوى الكفاءة المهنية للإناث
2-3	الفرضية الصفرية (H0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب المهنة الممارسة. الفرضية البديلة (H1): يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي مجموعتين على الأقل من مجموعات المهنة الممارسة.
3-3	الفرضية الصفرية (H0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب شكل ممارسة المهنة. الفرضية البديلة (H1): يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي مجموعتين على الأقل من مجموعات شكل ممارسة المهنة.
4-3	الفرضية الصفرية (H0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب نوع الشهادة المؤهلة. الفرضية البديلة (H1): يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي مجموعتين على الأقل من مجموعات نوع الشهادة المؤهلة.
5-3	الفرضية الصفرية (H0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب التخصص. الفرضية البديلة (H1): يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي مجموعتين على الأقل من مجموعات التخصص.
6-3	الفرضية الصفرية (H0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب نوع مؤسسة التخرج. الفرضية البديلة (H1): يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي مجموعتين على الأقل من مجموعات نوع مؤسسة التخرج
7-3	الفرضية الصفرية (H0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب نوع الخبرة العملية المؤهلة. الفرضية البديلة (H1): يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي مجموعتين على الأقل من مجموعات نوع الخبرة العملية المؤهلة.
8-3	الفرضية الصفرية (H0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب سنوات الخبرة. الفرضية البديلة (H1): يوجد فرق ذو دلالة بين متوسطي مجموعتين على الأقل من مجموعات سنوات الخبرة.

المصدر: من إعداد الباحثة.

سيتم في هذا الجزء اختبار الفرضية، وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة للمقارنة بين متوسطات المجموعات المختلفة، ويبين الجدول رقم (70) أدناه نتائج اختبار الفروق في مستوى المتغير التابع الكلي "الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر" تبعا للخصائص الديمغرافية للمستجيبين:

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (70): نتائج اختبار "t" وANOVA للفروق في مستوى الكفاءة المهنية حسب

المتغيرات الديمغرافية

القرار	Sig	df	القيمة	الاختبار	المتوسط الحسابي	N	المجموعات	المتغيرات
لا توجد فروق	0.284	348	1.073(t)	t-test	4.0684	313	ذكر	النوع
					3.9842	37	أنثى	
لا توجد فروق	0.518	349	0.812(F)	ANOVA	3.9416	27	محاسب معتمد	المهنة الممارسة
					4.0480	23	محافظ حسابات	
					4.0695	241	محاسب معتمد ومحافظ حسابات	
					3.8671	5	خبير محاسب	
					4.0969	54	محافظ حسابات وخبير محاسب	
توجد فروق	0.000	19.68	4.975(t)	t-test	4.0619	345	شخص طبيعى	شكل ممارسة المهنة
					3.8972	5	شخص معنوي	
لا توجد فروق	0.566	348	-0.574(t)	t-test	3.9859	12	شهادة تكوين مهني	الشهادة الوضعية
					4.0622	338	شهادة جامعية	
لا توجد فروق	0.952	349	0.114(F)	ANOVA	3.9859	12	مؤسسة تكوين مهني داخل الجزائر	مؤسسة التخرج
					4.0633	285	مؤسسة جامعية داخل الجزائر	
					4.0554	49	مدرسة عليا داخل الجزائر	
					4.0642	4	مؤسسة خارج الجزائر	
لا توجد فروق	0.062	348	1.873(t)	t-test	4.0844	268	تدريب مهني لمدة سنتين	الخبرة العملية الوضعية
					3.9782	82	10 سنوات خبرة وتدريب مهني 6 أشهر	
لا توجد فروق	0.731	349	0.431(F)	ANOVA	4.0511	47	أقل من 5 سنوات	الخبرة المهنية
					4.0245	69	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	
					4.0357	75	من 10 إلى 15 سنة	
					4.0885	159	15 سنة فأكثر	

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (70) ما يلي:

- بالنسبة لمتغير النوع: بلغت قيمة (t) المحسوبة (1.073) عند مستوى معنوية يتجاوز (5%) بلغ (0.167)، مما يستوجب قبول فرضية عدم القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الكفاءة المهنية لدى ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر تعزى لمتغير النوع.
- بالنسبة لمتغير المهنة الممارسة: بلغت قيمة (F) المحسوبة (0.812) عند مستوى معنوية يتجاوز (5%) بلغ (0.518)، مما يستوجب قبول فرضية عدم القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الكفاءة المهنية لدى ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر تعزى لمتغير المهنة الممارسة.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- بالنسبة لمتغير شكل ممارسة المهنة: بلغت قيمة (t) المحسوبة (4.975) عند مستوى معنوية أقل من (5%) بلغ (0.000)، مما يستوجب رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة القائلة بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الكفاءة المهنية لدى ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر تعزى لمتغير شكل ممارسة المهنة.

- بالنسبة لمتغير نوع الشهادة المؤهلة: بلغت قيمة (t) المحسوبة (-0.574) عند مستوى معنوية يتجاوز (5%) بلغ (0.566)، مما يستوجب قبول فرضية العدم القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الكفاءة المهنية لدى ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر تعزى لنوع الشهادة المؤهلة.

- بالنسبة لمتغير مؤسسة التخرج: بلغت قيمة (F) المحسوبة (0.114) عند مستوى معنوية يتجاوز (5%) بلغ (0.952)، مما يستوجب قبول فرضية العدم القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الكفاءة المهنية لدى ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر تعزى لمتغير مؤسسة التخرج.

- بالنسبة لمتغير نوع الخبرة العملية المؤهلة: بلغت قيمة (t) المحسوبة (1.873) عند مستوى معنوية يتجاوز (5%) بلغ (0.062)، مما يستوجب قبول فرضية العدم القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الكفاءة المهنية لدى ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر تعزى لمتغير الخبرة العملية المؤهلة.

- بالنسبة لمتغير الخبرة المهنية: بلغت قيمة (F) المحسوبة (0.431) عند مستوى معنوية يتجاوز (5%) بلغ (0.731)، مما يستوجب قبول فرضية العدم القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الكفاءة المهنية لدى ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر تعزى لمتغير الخبرة المهنية.

ويمكن تقديم تفسير للنتائج كالآتي:

- بالنسبة لمتغير النوع: تشير النتيجة أعلاه إلى عدم وجود فروق ذات الدلالة الإحصائية في مستوى الكفاءة المهنية بين الممارسين الذكور والإناث. ويمكن تفسير هذه النتيجة بأن المسار التعليمي والتكويني للمحاسب المهني في الجزائر، بدءا من الجامعة ومرورا بالتربص المهني ووصولاً إلى متطلبات الممارسة، هو مسار موحد يفرض نفس المعايير والتحديات على جميع المنتسبين إليه بغض النظر عن نوعهم. فالكفاءات التقنية والمهارية والأخلاقية المطلوبة للنجاح في المهنة هي كفاءات موضوعية لا تتأثر بالنوع الاجتماعي، ويبدو أن السار التعليمي ينجح في بناء هذه الكفاءات لدى الجنسين بدرجة متقاربة. وعليه، فإن هذه الخلاصة تعزز من موضوعية النتائج العامة للدراسة، حيث تؤكد أن التقييمات والعلاقات التي تم تحليلها في الأجزاء السابقة هي نتاج التجربة التعليمية والمهنية المشتركة للممارسين، وليست متحيزة بفعل الاختلافات بين النوعين.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- بالنسبة لمتغير المهنة الممارسة: تشير النتيجة أعلاه إلى أن المستوى العام للكفاءة المهنية لا يختلف بشكل دال إحصائياً باختلاف المهنة التي يمارسها المهني (محاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسب). ويمكن تفسير ذلك بأن المتطلبات العامة للمهن الثلاث، خاصة فيما يتعلق بالمهارات المهنية والأخلاقيات، متشابهة إلى حد كبير، وأن منظومة التكوين تنجح في إعداد مهنيين بمستوى كفاءة عام متقارب إضافة إلى اعتماد الدراسة على كفاءات عامة تشمل مخرجات التعليم المحاسبي التي تتيح الانتقال بين الأدوار المحاسبية.
- بالنسبة لمتغير شكل المهنة الممارسة: تشير النتيجة أعلاه إلى أن الإطار القانوني والتنظيمي لممارسة المهنة (شخص طبيعي مقابل شخص معنوي) يمثل عاملاً مؤثراً في تحديد مستوى الكفاءة المهنية. ويمكن تفسير ذلك بالرجوع إلى التحليل الوصفي لخصائص العينة، الذي أظهر أن معظم المهنيين (98.6%) يمارسون المهنة بصفة "شخص طبيعي" وبذلك توسع دائرة المهام وانحسارها في شخص واحد عكس التنظيم في شكل شخص معنوي الذي يتيح توزيع المهام بشكل أكبر. وعليه، فإن هذه النتيجة تعكس الواقع التنظيمي للمهنة في الجزائر، حيث لا يزال النموذج الفردي للممارسة هو السائد.
- بالنسبة لمتغير نوع الشهادة المؤهلة: تشير النتيجة أعلاه إلى أن المسار التعليمي (أكاديمي جامعي أو تكوين مهني) ليس عاملاً مؤثراً في تحديد مستوى الكفاءة المهنية لدى الممارسين من المهنيين. ويمكن تفسير ذلك بأن المراحل اللاحقة للتعليم، وتحديدًا التبرص المهني والتعليم المستمر، تعمل كعوامل موحدة وفعالة في صقل وبناء الكفاءات المطلوبة لجميع المنتسبين للمهنة، بغض النظر عن نقطة انطلاقهم التعليمية. أي أن منظومة التأهيل المهني اللاحقة للشهادة القاعدية تنجح في توحيد مستوى كفاءة الممارسين وجعل الفروق الأولية غير ذات دلالة.
- بالنسبة لمتغير مؤسسة التخرج: تشير النتيجة أعلاه إلى أن نوع المؤسسة التعليمية التي تخرج منها الممارس (جامعة، مدرسة عليا، معهد تكوين) لا يمثل عاملاً مؤثراً في تحديد مستوى كفاءته المهنية. بالإضافة إلى ذلك، قد تشير هذه النتيجة أيضاً إلى أن المسارات التعليمية المختلفة، رغم اختلاف مسمياتها، تخضع لنفس الإطار المرجعي الوطني وتتبع برامج دراسية متشابهة إلى حد كبير، مما يؤدي في النهاية إلى بناء مستوى كفاءة متقارب لدى خريجها، ويتم توحيد لاحقا من خلال مرحلة التبرص المهني الموحدة.
- بالنسبة لمتغير الخبرة العملية المؤهلة: تشير النتيجة الإجمالية إلى أن المسار الذي يسلكه المهني للوصول

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

إلى الاعتماد (تربص طويل أو خبرة عملية طويلة) لا يؤدي إلى فروق في المستوى العام للكفاءة المهنية. وهو الأمر الذي يمكن تفسيره بانطواء النوعين على الخبرة العملية عبر السياق العملي التي تصقل بفعل الإشراف المهني.

- بالنسبة لمتغير الخبرة المهنية: تشير هذه النتيجة، إلى أن مستوى الكفاءة المهنية لا يختلف بشكل دال إحصائياً بين الممارسين حديثي العهد وأولئك ذوي الخبرة الطويلة. ويمكن تفسير غياب الفروق ذات الدلالة الإحصائية من خلال أن المسار التعليمي (خاصة مرحلة التربص المهني) نجح في تزويد جميع المهنيين الجدد بأساس متين من الكفاءات يمكنهم من الانطلاق في حياتهم المهنية بثقة عالية، مما يجعل تقييمهم لكفاءتهم متقارباً مع تقييم زملائهم ذوي الخبرة.

ويستخلص بناء على اختبارات "t" وتحليل التباين التي تم إجراؤها، يتم رفض الفرضية المتعلقة بالفروق بشكل جزئي. حيث أظهرت النتائج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في المستوى العام للكفاءة المهنية تعزى لمعظم المتغيرات الديمغرافية (النوع، المهنة الممارسة، نوع الشهادة، نوع مؤسسة التخرج، التخصص، الخبرة العملية المؤهلة، والخبرة المهنية). إلا أنه تم الكشف عن وجود فروق دالة إحصائية بالنسبة لمتغير شكل ممارسة المهنة.

### المطلب الرابع: مناقشة نتائج الدراسة

يهدف هذا المطلب إلى مناقشة نتائج الدراسة المتوصل إليها من خلال التحليل الإحصائي، وربطها بفرضيات الدراسة، ومقارنتها بالنتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة، مع تقديم تفسير عملي للنتائج في ضوء ما يميز بيئة الدراسة من خصوصية.

#### 1 مناقشة نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

##### 1.1 الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل الأول (التعليم المحاسبي العام)

بلغ التعليم المحاسبي العام، بصفة إجمالية، القبول من طرف عينة الدراسة من ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. وقد كشفت نتائج التحليل الوصفي التفصيلي لأبعاد التعليم المحاسبي العام عن العديد من نقاط القوة ونقاط الضعف التي تشوب أبعاده نعرضها كآتي:

##### 1.1.1 بعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية:

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (تحصلت على القبول في ميدان التعليم المحاسبي السابق للتربص المهني على أساس رغبتك).

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (تحصلت على القبول في ميدان التعليم المحاسبي السابق للتربص المهني على أساس معدل عام مرتفع)، الذي لم ينل حيز القبول. وهو ما يعكس استناد ممارسي المهنة على رغبتهم الشخصية العالية في اختيار ميدان الدراسة المرتبط بممارسة المهنة والتي تعتبر بمثابة نقطة قوة مرتبطة بهذا البعد، ومن جهة يبرز ضعف متطلبات القبول في برامج التعليم المحاسبي وعدم استنادها إلى معايير انتقاء تتطلب مستوى محدد من الكفاءات التي تشكل مخرجات ممارسة للمهن المحاسبية. وهي نتائج تتوافق مع دراسة (مزياني، 2018) حيث أكد ضعف انتقاء مدخلات التعليم المحاسبي الجامعي، وكذلك دراسة (عجيلة، 2019) حول ضعف سياسات القبول التي تعتمد عليها الجامعات الجزائرية في تخصص المحاسبة وانعدام معايير قبول الطلبة المعتمدة في التوجيه، كما تتوافق مع دراسة (Kameli & Miliani, 2022) التي كان من نتائجها أنه لا توجد متطلبات للالتحاق بفصول المحاسبة في الجامعات التي لا تمتثل لقواعد معايير التعليم المحاسبي الدولية. وهذا أمر منطقي نتيجة تماثل بيئة الدراسة، لكنه يشير إلى ثبات النتائج المتعلقة بهذه الجزئية رغم فارق الزمن باعتبار عينة الدراسة تقدم تقييما لتعليمها المحاسبي العام الذي انقضى عليه مدة زمنية أكبر بالنسبة للدراسات المذكورة.

### 2.1.1 بعد الوسائل (الملموسات):

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (تتوفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها على المرافق المدعمة للتعليم المحاسبي من مكتبات وقاعات بحث).  
- انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها قاعدة تكنولوجيا تحتية تسمح بالتعليم في البيئة الافتراضية)، الذي جاء في ضمن حيز عدم القبول. هذا ما يعكس توفر البنية التحتية التقليدية بشكل مقبول، ومن جهة أخرى يبرز قصورا في البنية التحتية التكنولوجية وغياب شبه تام لبيئة التعليم الافتراضية وهو ما ينسب إلى الفترة التي تلقى فيها ممارسو المهن المحاسبية تعليمهم العام باعتبارهم متخرجون قبل سنة 2010 أين تم توقيف الولوج إلى المهنة محليا بسبب الإصلاحات التي مستها وفق ما هو وارد في القانون 10-01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010 والنصوص التنظيمية ذات العلاقة، والتي لم تجد بعد طريقها إلى التطبيق الفعلي.

### 3.1.1 بعد المناهج:

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال المحاسبة).

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال الإبلاغ المالي) الذي جاء ضمن حيز عدم القبول. وتعكس نتائج البعد إجمالا نقاط قوة تمثلت بشكل أساسي في تغطية متينة للمعارف التقنية الأساسية كالمحاسبة والاقتصاد والقوانين إضافة إلى ترسيخ الجانب الأخلاقي، فيما توضح نقاط ضعف تشوب مناهج التعليم المحاسبي العام الذي تلقاه ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد عينة الدراسة، تمثلت أساسا في فجوة واضحة مع المتطلبات المعاصرة من إبلاغ مالي وتكنولوجيا وضعف التدريب. وتتوافق نتائج الدراسة في الحيثية الأخيرة مع دراسة (Morshed, 2022) التي توصلت إلى افتقار مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات بالأردن إلى التدريب الداخلي الفعال، فيما تختلف معها من حيث نتيجة ترسيخ الجانب الأخلاقي.

### 4.1.1 بعد الكفاءات من هيئة التدريس:

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم بالخبرة الكافية). انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (يشارك أساتذة التعليم المحاسبي في دورات وندوات وورشات عمل لفائدة الطلبة في التعليم المحاسبي الذي تلقيته)، ومع ذلك فقد جاء ضمن حيز القبول. لقد كشفت نتائج هذا البعد نقاط قوة تمثلت في الخبرة العالية لأعضاء هيئة التدريس وكفاءتهم العلمية. لكنها أظهرت بالمقابل قلة نسبية في المشاركة في أنشطة تفاعلية مع الطلبة.

### 5.1.1 بعد تعاون الشركاء:

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (يساهم التعليم المحاسبي الذي تلقيته في أن يقدم إلى عالم الشراكة مخرجات تناسب احتياجات سوق العمل المحاسبي). انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (تلقى أفكار ومشاريع الطلبة في التعليم المحاسبي الذي تلقيته دعما من مجتمع الأعمال)، والذي لم ينل حيز القبول. أظهرت نتائج هذا البعد نقاط قوة تمثلت في تقييم مقبول بشكل عام للمخرجات التعليمية بالنسبة لسوق العمل، فيما أسفرت عن نقاط ضعف تمثلت أساسا في ضعف الشراكة بين البيئة العملية من مهنيين ومجتمع أعمال وبين البيئة الأكاديمية، وتتفق نتائج الدراسة بخصوص نقطة الضعف هذه مع نتيجة دراسة (الناغي, 2016) الذي أكد أن الانفصال بين المحيط الأكاديمي والمنظمات المهنية من أسباب فقدان التعليم المحاسبي في الوطن العربي لرافد التطوير. وكذلك مع دراسة (Andone, 2007) في التأكيد على أن عملية تنفيذ نهج



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

قائم على الكفاءات في التعليم المحاسبي يتطلب حوار وتنسيق مستفيضة بين مجموعات أصحاب المصلحة الرئيسية الأربعة (الحكومة ومعلمي المحاسبة وأرباب العمل وهيئات المحاسبة المهنية).

### 6.1.1 بعد المساندة (الاستشارة):

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (هناك رغبة في مساعدة الطالب في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه).
  - انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (تعالج شكاوى الطالب ومشاكله في إطار التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه)، والذي لم ينل حيز القبول.
- أظهرت نتائج هذا البعد نقاط قوة تمثلت في توفر البيئة التعليمية على ثقافة دعم إيجابية وتوجه عام لمساعدة الطالب، فيما كشفت عن نقاط ضعف تمثلت في غياب نظام مؤسسي منهجي لدعم الطالب والاعتماد على المبادرات الفردية في الدعم من وجهة نظر ممارسي المهنة من أفراد العينة.

### 7.1.1 بعد التقييم والمراقبة:

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (يعكس التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقته المؤهلات المكتسبة من حيث القيمة).
  - انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (يتم تغيير طرق التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقته بالشكل الذي يعكس بشكل أفضل الكفاءة المكتسبة)، وقد جاء ضمن حيز القبول.
- أظهرت نتائج هذا البعد نقاط قوة تمثلت في فعالية آليات التقييم من وجهة نظر ممارسي المهن المحاسبية من أفراد العينة، فيما كشفت عن نقاط ضعف نسبية تمثلت في الطابع التقليدي لأساليب التقييم وافتقارها للتغيير. وتتوافق نتائج الدراسة من حيث نقطة الضعف النسبية هذه مع دراسة (الناغي، 2016) التي أكدت أن النمطية المميزة لامتحانات باعتبارها شكل من أشكال التقييم وتكرار الأسئلة الواردة ضمنها من بين المؤشرات السلبية التي تعمل على عدم نقل مهارات التعلم المطلوبة في الجامعات العربية بصفة عامة.

### 2.1 الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل الثاني (التعليم المحاسبي المهني)

بلغ التعليم المحاسبي المهني، بصفة إجمالية، القبول والاستحسان من طرف عينة الدراسة من ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. ويمكن عرض نتائج أبعاده كآتي:

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

### 1.2.1 بعد الخبرة العملية:

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أتاحت لك الخبرة العملية أثناء فترة تربصك المهني فرصة إثبات اكتساب المهارات المهنية اللازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة).
  - انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (ترتبط الخبرة العملية في مرحلة تربصك المهني ببرامج التعليم المحاسبي السابق)، وقد جاء ضمن حيز القبول.
- أظهرت نتائج هذا البعد أن الخبرة العملية ضمن التعليم المحاسبي المهني بلغت القبول والاستحسان من قبل عينة الدراسة، وهي نتيجة تتوافق مع نتيجة دراسة (Pratama, 2015) التي توصلت أن نظرة المهنيين تركز على الخبرة العملية ومتطلبات الأعمال. ومن جهة أخرى، أظهرت نتائج الدراسة قلة الربط بين المعرفة النظرية السابقة والتطبيق العملي كسمة من سمات الضعف النسبية ضمن بعد الخبرة العملية.

### 2.2.1 بعد التقييم:

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (يتمتع المهنيون المقيمون للمهام التي قمت بها كمتربص مهني في إطار عملية تعلمك بمستوى قدرة يمكنهم من إجراء تقييم موثوق).
  - انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (توجد معايير واضحة في العمل يتم التقييم على أساسها)، ومع ذلك جاء ضمن حيز القبول.
- أظهرت نتائج هذا البعد نقاط قوة تمثلت في موثوقية التقييم ضمن التعليم المحاسبي المهني بسبب توفر الكفاءة في المهنيين المشرفين على التقييم، وكذا صحته من حيث الظاهر والمحتوى. فيما كشفت نقاط ضعف نسبية تتعلق على وجه الخصوص بشفافية التقييم من حيث نقص الإفصاح الكافي ذي العلاقة. وتفسر إيجابية تقييم بعد "التقييم" المتعلق بالتربص المهني الذي اجتازه ممارسو المهن المحاسبية من أفراد العينة باعتماده القياس المباشر لتعلم المتربص وفق طريقة المحفظة التي تركز على جمع أعمال المتربص المتمثلة في التقارير وبعدها تقييم أدائه على أساسها، وهو ما يسمح بإعطاء نظرة شاملة عن تطور كفاءته خلال فترة تربصه.

### 3.1 الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل الثالث (التعليم المحاسبي المهني المستمر)

- بلغ التعليم المحاسبي المهني المستمر، بصفة إجمالية، القبول من طرف عينة الدراسة من ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، وجاءت نتائجه كآآتي:
- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أعمل على متابعة التطورات والمستجدات في المهنة).

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أُتلقى كمهني طلبات من الجهات القائمة على المهنة بتقديم أدلة على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر بانتظام لغرض المراقبة)، والذي لم ينل حيز القبول.

أظهرت نتائج هذا المتغير في الدراسة نقاط قوة ناجمة عن تحمل الممارسين من المهنيين لمسؤوليتهم في التعليم المحاسبي المهني المستمر تمثلت أبرزها في حرص ممارسي المهن المحاسبية من أفراد العينة على الإحاطة بمستجدات المهنة والإلمام الكافي والمستمر بالأنظمة والتشريعات القانونية السائدة، وهو ما ينسب إلى طبيعة التنظيم القانوني الذي يميز المهن المحاسبية في الجزائر. تتوافق نتيجة الدراسة، من حيث التزام المهنيين من أفراد العينة بمسؤولياتهم في التعليم المهني المستمر، مع دراسة (Murphy, 2017) التي أظهرت نتائجها أن الممارسة المهنية تضع المهنيين في منطقة إدراك لأهمية وضعهم المهني والشعور بالهوية والالتزام والمسؤولية المهنية تجاه العملاء مما يدفعهم إلى إدراك قيمة التطوير المهني المستمر.

في المقابل أظهرت النتائج نقاط ضعف تشوب التعليم المحاسبي المهني المستمر تمثلت أساسا في عدم مطالبة الجهات الرسمية المهنيين بتقديم أدلة على اتباع التعليم المحاسبي المهني المستمر. فيما برز غياب تسهيلات الوصول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني المستمر وكذا ضعف الدعم الرسمي لأنشطة التعلم والتطوير التي يتبعها المهنيون كنقاط ضعف نسبية. هذا يشير إلى عدم تحمل الجهات المسؤولة عن المهنة لمسؤولياتها في التعليم المحاسبي المهني المستمر، وهو ما ينسب بالأساس إلى عدم إلزامية التعليم المحاسبي المهني المستمر في الجزائر والتي تعد من النقائص التي تعاني منها المهنة في الجزائر مقارنة بما هو كائن على المستوى الدولي كما أشارت إليه في نفس السياق نتائج دراسة (علي صوشة, 2018).

### 4.1 الإحصاء الوصفي للمتغير التابع (الكفاءة المهنية)

تتوافر جميع أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر (الكفاءة التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية) بالقدر الكافي، وتبلغ حيز القبول من عينة الدراسة.

#### 1.4.1 بعد الكفاءة التقنية:

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أقوم بإعداد حسابات الضرائب المباشرة وغير المباشرة للأفراد والمؤسسات).

- انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أحرص على تحليل مظاهر البيئة الدولية المؤثرة على الأعمال)، ومع ذلك جاء ضمن حيز الموافقة لعينة الممارسين.

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

أظهرت نتائج هذا البعد أن أهم الكفاءات التقنية التي يطبقها ممارسو المهن المحاسبية هي المعارف التقنية في مجال الضرائب والتشريع المحاسبي وتحليل وتفسير البيانات المالية، وهذا ما يتفق مع دراسة (Saxunova, 2017) التي أظهرت أن المدقق الكفاء يجب أن يكون محاسبا ذا خبرة استثنائية لديه معرفة في مجال الضرائب ومستوى جيد جدا في التحليل المالي وبالتالي التمتع بمعرفة عميقة بالمحاسبة بمختلف أنظمتها إضافة إلى التشريعات الوطنية.

كما تدعم نتائج الدراسة في هذا الإطار نتيجة دراسة (Rufino et al., 2017) التي أظهرت كنتيجة مشابهة حسب آراء المحاسبين المهنيين أن المعرفة المحاسبية والمالية تعد معرفة حيوية في عملهم، فيما تختلف نتائج هذه الدراسة التي جاء ضمنها عنصر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال من بين المحاور الأعلى تطبيقا في الكفاءة التقنية عن نتائج نفس الدراسة (Rufino et al., 2017) التي أظهرت حسب آراء المحاسبين المهنيين في الغالب أن معرفة تكنولوجيا المعلومات تستخدم أحيانا أو نادرا في العمل. كما تدعم نتائج الدراسة هذه الجانب النظري للدراسة في شقه التحليلي الذي توصل إلى أهم الكفاءات المطلوبة من المهنيين وفق ما تضمنه القانون 10-01 هي الكفاءات التقنية المحددة بشكل صريح.

فيما يمكن نسب السبب في الكفاءة الأقل تطبيقا والمتمثلة في الحرص على تحليل مظاهر البيئة الدولية المؤثرة على الأعمال بشكل عام إلى الطابع الذي يشكل النسيج الاقتصادي الجزائري المتمثل في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وغياب المنافسة الحقيقية التي تقتضي الإحاطة بتأثير البيئة الدولية على الأعمال.

### 2.4.1 بعد المهارات المهنية:

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أضطلع بواجباتي المهنية للوفاء بها في الآجال المحددة).

- انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أقوم بتقييم البيانات والمعلومات من مصادرها المتنوعة من خلال البحث والدمج والتحليل)، وقد جاء ضمن حيز القبول لعينة الممارسين.

أظهرت نتائج هذا البعد من الدراسة الاستخدام العالي للمهارات المهنية من قبل ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة، وجاءت المهارات الأكثر استخداما كالاتي: الاضطلاع بالواجبات المهنية للوفاء بها في الآجال المحددة كمهارة تنظيمية، وهو ما يرجع بالأساس إلى طبيعة الالتزامات المهنية في الجزائر حيث تخضع لآجال قانونية تحكم التصريحات الاجتماعية والجبائية وشبه الجبائية وتجسيدا لتشريع واجبات المهنيين حيث تتمثل الواجبات المشتركة بين جميع أصناف ممارسي المهن المحاسبية في الالتزام بالعناية في تنفيذ

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الخدمات المطلوبة مع احترام الآجال المتفق عليها وإعلام الزبون حسب ما نص عليه المرسوم التنفيذي رقم 96-136، كذلك مهارة التواصل الواضح عند التقديم والمناقشة والتقرير في الإطار المهني الأمر الذي يفسر بأهمية التقارير خاصة في مهنة محافظة الحسابات وتركيز التنظيم المحلي عليها، إظهار الالتزام بالتعلم مدى الحياة كمهارة شخصية، ومراجعة الأعمال لتحديد أمثلتها لمعايير الجودة. وتختلف نتائج الدراسة فيما يتعلق بإظهار الالتزام بالتعلم مدى الحياة كمهارة شخصية عن نتائج دراسة (Rufino et al., 2017) التي أظهرت أن قلة فقط من المهنيين في الفلبين أجروا التعلم الذاتي أو التعلم مدى الحياة.

### 1.4.3 القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية:

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أطبق المبادئ الأساسية للأخلاقيات عند جمع، توليد، تخزين، الوصول إلى البيانات والمعلومات أو استخدامها أو مشاركتها).
  - انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أثبت قدرة في تقديم شرح لطبيعة الأخلاقيات)، والذي جاء ضمن حيز القبول لعينة الممارسين.
- تظهر النتائج الخاصة ببعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية أن أهم العناصر التي تصدرت الكفاءات الأكثر التزاما من قبل ممارسي المهن المحاسبية من أفراد العينة تتمثل في تطبيق المبادئ الأساسية للأخلاقيات وتطبيق المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالسلوك المهني عند الامتثال إلى المعايير وهذا في مجال المبادئ الأخلاقية، إضافة إلى القيام بتحليل عواقب السلوك غير الأخلاقي على الفرد والمهنة والمصلحة العامة في مجال الالتزام بالمصلحة العامة. وينسب تصدر هذه العناصر للكفاءات الأعلى تطبيقا وتقييما إلى طبيعة التنظيم القائم على الواجبات التي في حال الإخلال بها يتعرض المهني إلى تحمل عدد من المسؤوليات. وبالنسبة للواجبات الأخلاقية للمهنيين فقد تضمنها المرسوم التنفيذي 96-136 المؤرخ بتاريخ 15 أفريل 1996.

### 2 مناقشة نتائج اختبار فرضيات الدراسة

#### 1.2 مناقشة نتائج الفرضية المتعلقة بالمستوى

1.1.2 مناقشة نتائج الفرضية الفرعية (1-1): مستوى تقييم التعليم المحاسبي: أثبتت نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (1-1) أن تقييم الممارسين المهنيين للتعليم المحاسبي في الجزائر هو تقييم إيجابي ومرتفع بشكل عام. إلا أن المناقشة المعمقة لهذه النتيجة لا يجب أن تتوقف عند هذا الحكم الإجمالي، بل يجب أن تحلل التباين المنهجي الذي كشفه التحليل الوصفي في تقييم المراحل الثلاث. فقد أظهرت النتائج أن الممارسين يمنحون قيمة وأهمية أكبر للمراحل الأكثر ارتباطا بالممارسة العملية والتطورات المهنية، حيث حظي "التعليم

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهني المحاسبية في الجزائر

المحاسبي المهني المستمر" بأعلى تقييم بمتوسط حسابي قيمته (3.9249)، يليه "التعليم المحاسبي المهني (التربص المهني)" بمتوسط حسابي قيمته (3.8886)، بينما جاء "التعليم المحاسبي العام" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي قيمته (3.4854). هذا التدرج يعكس رؤية نقدية وعملية لدى الممارسين؛ فهم يدركون من خلال تجربتهم اليومية أن التحديات الحقيقية للمهنة تكمن في التطبيق ضمن السياق العملي والتحديث المستمر للمعارف، وهي الأدوار التي يؤديها التربص المهني والتعليم المهني المستمر بفعالية.

وعليه، يمكن تفسير القبول الإحصائي لهذه الفرضية بأنه لا يعني وجود رضا تام عن جميع مراحل التعليم المحاسبي بمفهومه الشامل، بل يشير إلى أن قوة المراحل التطبيقية (التربص والتعليم المستمر) كانت كافية لتعويض القصور النسبي لمرحلة التعليم المحاسبي العام، مما أدى إلى تقييم إجمالي إيجابي. وهذا يتفق مع دراسة (Pratama, 2015) التي أثبتت أن نظرة المهنيين تركز على الخبرة العملية ومتطلبات الأعمال.

**2.1.2 مناقشة نتائج الفرضية الفرعية (1-2): مستوى تقييم الكفاءة المهنية:** أثبتت نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (1-2) وجود مستوى مرتفع وذي دلالة إحصائية للكفاءة المهنية لدى الممارسين. وهذا يدل على وجود درجة عالية من الثقة المهنية لدى أفراد العينة في قدراتهم على أداء مهامهم بفعالية. والأهم من ذلك، فإن التحليل المعمق لهذه النتيجة يكشف عن نمط منطقي في ترتيب مكونات هذه الكفاءة، حيث جاءت "المهارات المهنية" في المرتبة الأولى، تلتها "الكفاءة التقنية"، ثم "القيم والأخلاقيات والمواقف"، وذلك على عكس ترتيب اتجاهات الآراء الذي أظهرته النتائج الوصفية التي تقدم فيها بعد "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" على بعد "الكفاءة التقنية" وهذا يفسره قلة تشتت الآراء حول بعد "الكفاءة التقنية" بالنسبة لبعد "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية". إن الترتيب الذي أظهرته نتائج اختبار الفرضيات الجزئية ليس عشوائياً، بل هو انعكاس مباشر لمسار التعليم الذي تم تقييمه في الفرضية السابقة. فالثقة الأعلى في "المهارات المهنية" هي نتاج مباشر لمرحلة التربص المهني التي تصقل هذه المهارات من خلال الانخراط الفعلي في بيئة العمل. أما الترتيب اللاحق المتقارب لكل من "الكفاءة التقنية" و"القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية"، ورغم الثقة المرتفعة، فإنه يعكس الحاجة المستمرة لتحديث المعارف المتجددة ذات العلاقة بالكفاءة التقنية، والتمسك بالقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية التي تبنى بصفة كامنة نظرياً لكن تطبيقها عملياً يحتاج إلى التكيف مع المواقف والمشاكل المتعددة مما يبرز شيئاً من الاختلاف عكس الكفاءة التقنية الأكثر تجانساً.

وتتسق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة (Murphy, 2017) التي أكدت أن الممارسة المهنية تجعل المهنيين يشعرون بالهوية المهنية. مما يؤثر على طريقة إدراكهم أن الكفاءة هي القدرة على تلبية احتياجات

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

العملاء واتخاذ الأحكام المناسبة والتواصل حول الأمور التقنية لذلك يقومون بتقييم الكفاءة ذات الصلة ويحافظون عليها.

بشكل عام، تظهر مناقشة الفرضية الرئيسية الأولى (الفرضية الفرعية (1-1)، الفرضية الفرعية (1-2)) أن الممارسين المهنيين في الجزائر يقيمون مسار التعليم المحاسبي بشكل إيجابي، لكنهم يمنحون قيمة أكبر للمراحل التطبيقية التي تعالج القصور النظري للمرحلة الجامعية. وهذا ينعكس مباشرة على ثقتهم بكفاءتهم، حيث يشعرون بتمكن أكبر في المهارات المهنية والكفاءة التقنية التي تصقل من خلال الممارسة، مع إدراك دائم للحاجة إلى المحافظة على القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.

إن هذا الاستنتاج لا يمثل فقط إجابة على الفرضية الرئيسية الأولى، بل هو أيضاً تأكيد على صلاحية النموذج المفاهيمي للدراسة. فبما أن الدراسة قد أثبتت إحصائياً وجود تقييم إيجابي مرتفع لكل من التعليم المحاسبي كنظام تسعى فيه العملية بمقوماتها للإعداد الجيد للمدخلات، والكفاءة المهنية (كمخرجات)، فإن هذا يوفر أساساً منطقياً للانتقال إلى مناقشة نتائج الفرضية الرئيسية الثانية.

بما أن الممارسين المهنيين يقيمون طرفي العلاقة (المتغيرات المستقلة والمتغير التابع) بمستوى عال، فإن اختبار ومناقشة "التأثير" الذي يربط بينهما يصبح ذا معنى وقيمة أكبر، ويستند إلى أساس متين من التقييم الإيجابي، مما يسمح بتحليل "كيف" و"بأي مقدار" يساهم التعليم المحاسبي كمسار لمحطات متتابعة في بناء هذه الكفاءة المرتفعة.

### 2.2 مناقشة النتائج المتعلقة بفرضيات التأثير

تمت دراسة هذه الفرضية على مرحلتين: المرحلة الأولى من خلال دراسة تأثير كل متغير مستقل (التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني، التعليم المحاسبي المهني المستمر) على المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر)، والمرحلة الثانية تم فيها دراسة أثر المتغيرات المستقلة مجتمعة على المتغير التابع.

**1.2.2 مناقشة تأثير التعليم المحاسبي العام على الكفاءة المهنية:** أثبتت نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (1-2) أن "هناك تأثير للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر".

يتضح أن إشارة معاملات الانحدار موجبة مما يدل على وجود علاقة تأثير طردية بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية، فكلما تم زيادة الاهتمام بالتعليم المحاسبي العام يؤدي ذلك إلى الرفع من الكفاءة المهنية



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. كما أوضحت نتائج الدراسة أن التعليم المحاسبي العام يلعب دورا مؤثرا ضعيفا في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. فقد أظهر اختبار الفرضيات الجزئية، من خلال قبول الفرضيتين (1-1-2) و (3-1-2) ورفض الفرضية (2-1-2):

- تأثير التعليم المحاسبي العام على بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الأولى.

- تأثير التعليم المحاسبي العام على بعد الكفاءة التقنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- عدم وجود تأثير معنوي للتعليم المحاسبي العام على المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، وتتفق الدراسة في هذه النتيجة مع دراسة (مزياني، 2018) وكذلك دراسة (عجيلة، 2019) في عدم توفر مخرجات التعليم المحاسبي من الجامعات الجزائرية على المهارات المهنية لسوق العمل، يأتي تماثل النتائج بالرغم الفارق الزمني بين التعليم الذي تلقاه سابقا المهنيون من أفراد عينة الدراسة، والتعليم الحديث نسبيا من حيث الفترة الزمنية الذي مثل موضوعا كل من الدراستين المذكورتين، وهو ما يعكس عدم تبني النهج الحديث في التعليم المحاسبي الذي يركز على دمج المهارات التي ينبغي تطويرها ضمن العملية التعليمية.

يمكن القول أن تأثير التعليم المحاسبي العام على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر محدود لكنه ذو دلالة، خاصة فيما يتعلق ببعد الكفاءة التقنية والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية. وعليه، فإن مساهمة التعليم المحاسبي العام تكمن في كونه يمثل خطوة أولى ضرورية لوضع الأساس المعرفي والأخلاقي، ولكنه غير كاف بمفرده، ويترك فجوة واضحة من حيث المهارات وكذا التطبيق.

**2.2.2 مناقشة تأثير التعليم المحاسبي المهني على الكفاءة المهنية:** أثبتت نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (2-2) أن "هناك تأثير للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر".

يتضح أن إشارة معاملات الانحدار موجبة مما يدل على وجود علاقة تأثير طردية بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية، فكلما تم تحسين التعليم المحاسبي المهني يؤدي ذلك إلى الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

كما أثبتت نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (2-2)، على عكس التأثير المحدود للتعليم العام، وجود تأثير إيجابي ودال إحصائيا ومتوسط القوة للتعليم المحاسبي المهني (التريص) على الكفاءة المهنية وأن هذا التأثير



## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

شمل كافة أبعاد الكفاءة المهنية. حيث أظهر اختبار الفرضيات الجزئية (2-2-1)، (2-2-2)، و(2-2-3) وجود تأثير دال إحصائياً على جميع أبعاد الكفاءة المهنية: التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية:

- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي المهني على بعد الكفاءة التقنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الأولى.
- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي العام على بعد المهارات المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الثانية.
- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي المهني على بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الثالثة.

يمكن القول إن التعليم المحاسبي المهني له تأثير على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وهذا التأثير ليس بشكل عام فقط، وإنما يفسر نسبة معتبرة من تغير كل بعد من أبعاد الكفاءة المهنية على حدة. وعليه، فإن مساهمة "التعليم المحاسبي المهني" تكمن في كونه يؤدي وظيفة تكاملية تربط بين النظري والتطبيقي. فهو ينجح في تعميق الكفاءات التي بدأ التعليم المحاسبي العام في بنائها (التقنية والأخلاقية)، وفي الوقت نفسه، يقوم ببناء الكفاءات التي عجز التعليم المحاسبي العام عن تطويرها (المهارات المهنية)، مما يساهم بشكل جوهري في إعداد مهني متكامل من جهة، ومن جهة أخرى بلورة المفهوم الشامل للكفاءة المهنية وتجسيده في سياق عملي.

**3.2.2 مناقشة تأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على الكفاءة المهنية:** أثبتت نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (2-3) وجود تأثير إيجابي ودال إحصائياً للتعليم المحاسبي المستمر على الكفاءة المهنية. وقد أكد اختبار الفرضيات الجزئية (2-3-1)، (2-3-2)، و(2-3-3) أن هذا التأثير يمتد ليشمل جميع أبعاد الكفاءة، وإن كان بدرجات متفاوتة:

- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على بعد الكفاءة التقنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الأولى من حيث قوة التأثير. هذه النتيجة منطقية تماماً وتتوافق مع ما كشفه التحليل الوصفي، حيث أظهر الممارسون أن دافعهم الأساسي للتعلم المستمر

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

هو "متابعة التطورات والمستجدات" و"الإلمام بالأنظمة والتشريعات والمعايير". وهذا يؤكد أن التعليم المستمر يؤدي وظيفته الحيوية كآلية أساسية لضمان بقاء المعرفة الفنية للمهنيين مواكبة للتغيرات السريعة في بيئة الأعمال، وبالتالي الحفاظ على ملائمة "الكفاءة التقنية" التي قد تتقادم بسرعة.

- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الثانية وشكل تأثيرا محدودا.
- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على بعد المهارات المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الثالثة وشكل تأثيرا محدودا.

هذا التأثير المحدود يشير إلى أن أنشطة التعليم المستمر المتاحة أو التي يتبعها الممارسون هي في الغالب ذات طبيعة تقنية. ويبدو أن الممارسين يعتبرون أن "المهارات المهنية" و"القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" هي كفاءات تم بناؤها بشكل أساسي خلال مرحلة التربص، وتتطور لاحقا من خلال الخبرة العملية، بينما يبقى تحديث "الكفاءة التقنية" هو الاحتياج الأكثر إلحاحا الذي يسعون لتلبيته عبر التعليم المهني المستمر. وتتسق نتائج الدراسة مع ما توصلت إليه دراسة (Murphy, 2017) التي أكدت أن المهنيين الممارسين يكملون التطوير المهني المستمر ويحافظون على مستودعات التعلم التقنية الخاصة بهم تحقيقا لغاية المحافظة على كفاءتهم. كما تتسق نتيجة الدراسة بتأثير التعليم المحاسبي الإيجابي على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر مع ما توصلت إليه دراسة (حسين & البكري, 2020) التي أكدت أن التعليم المحاسبي المهني المستمر يساعد على تطوير قدرات المراجعين بما يمكنهم من أداء مهامهم بكفاءة. يمكن القول أن التعليم المحاسبي المهني المستمر يلعب دورا مؤثرا في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، لذلك فإن التركيز عليه والاهتمام به يؤدي إلى تحسين كفاءتهم المهنية وبالأخص الكفاءة التقنية، ويبقى تأثيره على بعد القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية وبعد المهارات المهنية ثانويا لكنه قائما.

**4.2.2 مناقشة تأثير المتغيرات المستقلة مجتمعة على الكفاءة المهنية:** أثبتت نتيجة اختبار الفرضية الثانية وجود تأثير إيجابي ودال إحصائيا لمتغيرات التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني، والتعليم المحاسبي المهني المستمر مجتمعة على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. غير أن التأثير الجزئي يختلف من متغير إلى آخر. حيث أثبتت الدراسة أن المتغيرات المستقلة مجتمعة تفسر ما نسبته

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

(22.7%) من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر). وبملاحظة التفاصيل، يسجل الآتي:

- أظهرت نتائج الدراسة أن التعليم المحاسبي المهني حظي بالمرتبة الأولى من حيث درجة التأثير على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
- أظهرت نتائج الدراسة أن التعليم المحاسبي المهني المستمر حظي بالمرتبة الثانية من حيث درجة التأثير على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
- أظهرت نتائج الدراسة أن التعليم المحاسبي العام ليس له تأثير حقيقي على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر عند إدراجه مع متغيري التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر.

يمكن القول أن التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر يعتبران بمثابة المحركات الرئيسية للرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر ضمن النموذج الكلي حسب آراء أفراد العينة، لذلك فتركيز الجهود على تحسين كل منهما يؤدي إلى رفع الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، بينما التعليم المحاسبي العام لا يضيف قيمة تفسيرية عملية عند إدراجه ضمن النموذج، أي أن تأثيره على المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر) غير واضح بالنسبة لعينة الدراسة عندما يكون غير مستقل. ويرجع هذا إلى كون التعليم المحاسبي العام يفسر جزءا ضئيلا من التغير في الكفاءة المهنية من جهة، ومن جهة أخرى فإن التعليم المحاسبي المهني يغطي تأثير التعليم المحاسبي العام نظرا لاشتراكه معه في تغطية الكفاءة التقنية والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية من حيث التفسير بل وبدرجة أكثر فعالية، ونظرا لأن التعليم المحاسبي المهني يلعب دورا في الرفع من المهارات المهنية التي يغفل عنها التعليم المحاسبي العام.

### 3.2 مناقشة النتائج المتعلقة بالفروق

تم تجزئة هذه الفرضية إلى ثماني فرضيات فرعية حسب المتغيرات الديمغرافية لعينة الدراسة، وقد أوضحت النتائج ما يأتي:

- لا توجد فروق في تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لكفاءتهم المهنية تعزى إلى المتغيرات الديمغرافية (النوع، المهنة الممارسة، الشهادة المؤهلة، التخصص، نوع مؤسسة التخرج، نوع الخبرة العملية المؤهلة، الخبرة المهنية)، أي أن المستجيبين من ممارسي المهن المحاسبية يملكون تقييما ذاتيا متشابها حول

## الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

---

كفاءتهم المهنية تبعا لنوعهم، وخصائصهم العلمية والمهنية، وتفسر النتائج بقوائم الكفاءات التي وضعت كمخرجات للتعليم المحاسبي الذي يلبي جميع الأدوار والتي استخدمت في تحديدها معايير الكفاءة المهنية العامة التي تلبي تغير الأدوار والمتمثلة في IES2، IES3، و IES4، وهي بذلك تعتبر معايير موحدة.

- توجد فروق في تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لكفاءتهم المهنية تعزى لمتغير شكل المهنة الممارسة، أي أن المستجيبين من ممارسي المهن المحاسبية يملكون تقييما ذاتيا مختلفا حول كفاءتهم المهنية تبعا لشكل ممارسة المهنة (شخص طبيعي/شخص معنوي)، ويمكن تفسير ذلك باختلاف الالتزامات واختلاف توزيع الأدوار حسب هيكل الممارسة.

## الخلاصة

تم التطرق من خلال هذا الفصل إلى دراسة وتحليل دور التعليم المحاسبي بمفهومه الشامل (التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني، والتعليم المحاسبي المهني المستمر) على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية، وذلك من خلال تحديد مواصفات لمراحل التعليم المحاسبي والكفاءة المهنية تتوافق مع ما تضمنته معايير التعليم المحاسبي الدولية. توصلت الدراسة إلى تقييم عام مرتفع وإيجابي للتعليم المحاسبي مع أفضلية للمراحل المتقدمة منه والمتمثلة في التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر، كما توصلت إلى تقييم ذاتي مرتفع وإيجابي للكفاءة المهنية كمفهوم شامل يلبي تغير الأدوار.

وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة تأثير محدودة بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية، علاقة تأثير متوسطة بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية، وعلاقة تأثير متوسطة بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والكفاءة المهنية. كما أبرزت نتائج التحليل التفصيلي في علاقة كل متغير مستقل بأبعاد الكفاءة المهنية وجود تفاوت في بعضها وانعدام في الآخر.

كما توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي ودال إحصائيا لمتغيرات التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني، والتعليم المحاسبي المهني المستمر مجتمعة على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر غير أن التأثير الجزئي يختلف من متغير إلى آخر.

الخاتمة

## الخاتمة

تتجلى الكفاءة المهنية كأداة تنافسية تقوم في جوهرها على تعبئة ودمج المعارف والمهارات المهنية والقيم والأخلاقيات والمواقف وتطبيقها لأداء الأدوار المهنية بما يتوافق مع تطلعات المهنة في خدمة المجتمع والتصرف من أجل المصلحة العامة. وقد جعلت الانتقادات العديدة التي طالت الكفاءة المهنية للمحاسبين المهنيين، التعليم المحاسبي محط نقاش وانتقادات لكثير من الجهات بما فيها الأوساط المهنية كردة فعل لذلك. تسبب هذا الوضع في تحويل تركيز الاهتمامات إلى النهج التعليمي القائمة على الكفاءة وتحديد المؤهلات المهنية من حيث النتائج، أو ما يمكن للفرد تحقيقه بدلا من مجرد المؤهلات من حيث المعرفة أو السمات المعزولة الأخرى التي يمتلكها، وهذا لغرض تحسين الصلة بين التعليم الرسمي والأداء المهني وجذب المزيد من الأشخاص إلى مهنة المحاسبة على اعتبار أن الكفاءة تمثل الجسر بين التعليم وأداء الأدوار في السياق العملي؛ وبالتالي تشكل النهج القائمة عليها حلا للربط بين الأهداف التعليمية والممارسات المهنية.

وقد وضع الاتحاد الدولي للمحاسبين معايير تعليم محاسبي دولية قائمة في مضمونها على مفهوم الكفاءة المهنية؛ عمل من خلالها على تحديد متطلبات متعلقة بكل من الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني، بناء وتطوير الكفاءة وتقييمها، وكذا المحافظة عليها وتطويرها. وتعتبر هذه المعايير إطارا يمكن الاسترشاد به في مجال التعليم المحاسبي بصفة عامة، الأمر الذي جعلها تشكل محور اهتمام دولي لتحديد كيفية الاستفادة منها.

وباعتبار أن مهنة المحاسبة في الجزائر كانت محط تطبيق إصلاحات امتد تأثيرها إلى التعليم المحاسبي المهني، وعلى ضوء ما سبق، هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على مدى توافق التعليم المحاسبي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر المحددين في نص المادة الرابعة من القانون 10-01 مع متطلبات الكفاءة المتضمنة في معايير التعليم المحاسبي الدولية، ومعرفة تأثيره على الرفع من كفاءتهم المهنية، بغية اقتراح سبل التطوير فيه، عبر طرح الإشكالية الآتية:

ما تقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية؟

ولتحقيق الهدف من الدراسة استخدم المنهج الوصفي التحليلي. وتم جمع البيانات بواسطة استمارة استبيان وجهت لعينة من ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لغرض تقييم كل محطة في مسارهم التعليمي ومعرفة تأثيرها على كفاءتهم المهنية. كما استخدم كل من التحليل الإحصائي الوصفي والاستدلالي لهذا الغرض.

في ضوء هذه الدراسة تم التوصل إلى عدد من النتائج اعتمدنا عليها للحكم على فرضيات الدراسة، ولتحديد عدد من المقترحات، ثم تقديم الآفاق المستقبلية.

### 1 نتائج الدراسة

تقدم هذه الدراسة نتائج مستندة إلى تحليلين متكاملين: أولهما نظري، تم من خلاله بناء إطار مفاهيمي يربط بين التعليم المحاسبي بمفهومه الشامل ومتطلبات الكفاءة المهنية؛ وثانيهما تطبيقي، تم من خلاله اختبار هذا الإطار وقياس العلاقات بين متغيراته في البيئة المهنية المحاسبية الجزائرية. وفيما يلي عرض لأبرز النتائج التي تم التوصل إليها على كلا المستويين.

#### 1.1 النتائج النظرية

أظهرت نتائج الدراسة التحليلية للقوانين والمراسيم المنظمة للمهن المحاسبية والتعليم المحاسبي المهني، والتي هدفت إلى تحديد منهج الكفاءة المتبع في تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، وكذا تحديد مدى تغطية التعليم المحاسبي المهني في الجزائر في ضوء الإصلاح الذي جسده القانون 10-01 وما تلاه من نصوص تنظيمية لأبعاد الكفاءة المتضمنة في معايير التعليم المحاسبي الدولية ما يأتي:

- نهج الكفاءة المعتمد في تنظيم المهن المحاسبية في الجزائر هو نهج التحليل الوظيفي حيث بدأ بتحديد المهام واكتفى بتحديد ما يرتبط بها مباشرة من قدرات.
- ارتكاز تنظيم المهن المحاسبية في الجزائر بداية على تحديد المهام وما يتعلق بها من واجبات ومسؤوليات، حيث أدت طبيعة التنظيم القانوني الذي يحكم المهن المحاسبية في الجزائر إلى النص على ضرورة ممارسة المهنة مع الالتزام بالأحكام القانونية التي تضبطها. وهو ما يتطلب معرفة تقنية عميقة وتطبيقا للمعايير الفنية، كذلك مراعاة الالتزام بالأخلاقيات المهنية من خلال تحمل المسؤولية الشخصية في الالتزام بالقيم والمبادئ المهنية عبر القسم الذي يؤديه المهنيون قبل التسجيل في جدول المهنيين للممارسة المهنية.
- تركيز التنظيم القانوني للمهن المحاسبية في الجزائر على التصريح بمتطلبات الكفاءة التقنية والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.
- اقتصر المهارات المهنية المصرح بها في إطار التنظيم على التواصل الرسمي وذلك من خلال إعلام المتعاقدين بما له من علاقة بمهمته بالنسبة للخبير المحاسب، وبالنسبة لمحافظ الحسابات التواصل مع الجهات القضائية، لجنة مراقبة النوعية، حالات عرقلة مهمته، التواصل والحضور الفعال في الجمعية العامة، التدخل بشكل مهني ومناسب خلال الاجتماعات لمناقشة أدائه ومهمته، وهي مهارة تدعم الكفاءة التقنية المصرح بها بضرورة إعداد التقارير.
- استحداث مسار تعليمي مهني بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، يتم على مستوى معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب كنتيجة للإصلاحات التي عرفتها مهنة المحاسبة في الجزائر.



## الخاتمة

وبالنتيجة، استحداث حد أدنى من متطلبات الدخول إلى برنامج التعليم المحاسبي لمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات تتمثل في متطلبات معرفية يتم إثباتها عن طريق مسابقة وتخضع للتقييم عن طريق الاختبارات.

- غياب برنامج تعليم محاسبي مهني واضح المعالم بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد، والاكتفاء بالخبرة العملية المثبتة عن طريق إجراء تربص ميداني، وعدم تحديد أي متطلبات دخول إضافية باستثناء المؤهل المتحصل عليه من مؤسسات التعليم العالي أو مؤسسات التكوين المهني.

- بالنسبة للتعليم المهني الخاص بالخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، طغيان المجالات التقنية على المجالات التمكينية؛ حيث أظهرت نتائج التحليل غياب الإفصاح عن جل المجالات التمكينية وهو ما ينسب إلى تحديد المواضيع المعرفية مباشرة وعدم التحديد الصريح لميادين الكفاءة الرئيسية. ويمكن تقسيم عرض النتائج حسب أبعاد الكفاءة كالآتي:

- ملامسة المقاييس المدرجة في التعليم المحاسبي المهني لمحافظ الحسابات والخبير المحاسب مجالات الكفاءة التقنية الرئيسية المحددة في معايير التعليم المحاسبي الدولية، مع التركيز على قوانين الأعمال واللوائح من حيث عدد المقاييس المدرجة.
- اقتصار تكنولوجيا المعلومات والاتصال على برنامج التعليم المحاسبي للخبير المحاسب، وهو ما لا يتماشى مع ما تنص عليه معايير التعليم المحاسبي الدولية التي تؤكد على ضرورة إلمام جميع مهنيي المحاسبة والتدقيق بتكنولوجيا المعلومات والاتصال. خاصة في ظل توجه العديد من المؤسسات في الجزائر إلى تطبيق برامج التسيير المدمج (ERP).
- الاكتفاء بالتركيز على المهارات المهنية الخاصة بالاتصال بنوعيه الكتابي والشفاهي فيما هو مصرح به من ميادين كفاءة مترجمة على شكل مقياس مقرر. وعدم ورود مقاييس خاصة بتطوير المهارات المهنية بشكل صريح مما يجعل تقييمها لاحقاً صعباً.
- التركيز على المبادئ الأخلاقية والالتزام بالمصلحة العامة، وعدم ذكر الأهداف التعليمية المتعلقة بالقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.

- غياب كلي لتحديد مستويات الإتقان وهو الأمر الذي يفسره اعتماد النظام التعليمي المهني على المعدل المتحصل عليه في نهاية البرنامج، وبذلك الاعتماد على تحديد معاملات مرتبطة بالمقاييس تبرز ترتيب المواضيع المعرفية بالنسبة للمهنيين المستقبليين حسب أهميتها، وبذلك تركيز طرق التقييم على الاختبارات.
- غياب ذكر نتائج التعلم باعتبارها تحدد المحتوى وعمق المعرفة والفهم والتطبيق المطلوبة في كل مجال

كفاءة محدد، واستبدالها بذكر أهداف بعض المقاييس فيما جاء أغلبها دون ضبط المفردات التي تعبر عن الأهداف المتصلة به.

- تركيز الأهداف التعليمية المفصح عنها بشكل كبير على المعرفة يليها التطبيق فيما جاء الفهم والتقييم والتحليل وخلق القيمة بنسب ضعيفة.
- عدم إلزامية التعليم المهني المستمر وعدم تحديد استراتيجيات مهنية واضحة بشأن تنظيمه.
- افتقار الإطار التنظيمي للمهن المحاسبية في الجزائر لرسم إطار واضح للكفاءة مما يؤثر على التقييم باعتبار أن قياس الكفاءات الصريحة يكون أفضل، ويدعم خصائص التقييم من حيث صحة محتواه وشفافيته.

### 2.1 النتائج التطبيقية

من خلال تحليل آراء أفراد عينة الدراسة نحو تقييمهم لمستويات توفر وتطبيق متغيرات الدراسة في الواقع الميداني واختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها، توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج الرئيسية، والتي تشكل الإجابة على إشكالية الدراسة. سيتم عرضها فيما يلي:

- وجود تقييم إيجابي عام للتعليم المحاسبي كمسار شامل يمتد عبر مراحله الثلاث، مع تدرج واضح في قيمة كل مرحلة:

- أثبتت نتائج الدراسة وجود تقييم إيجابي مرتفع للتعليم المحاسبي ككل من وجهة نظر ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. إلا أن هذا التقييم الإجمالي لا يعكس تقييما متجانسا لمراحله، فقد كشف التحليل عن وجود تدرج واضح في القيمة المدركة لكل مرحلة، مما يقدم رؤية تحليلية أعمق.
- فقد حظي التعليم المحاسبي المستمر بأعلى تقييم، يليه التعليم المحاسبي المهني (التربص)، بينما جاء التعليم المحاسبي العام في المرتبة الأخيرة. يعكس هذا التدرج رؤية واقعية لدى الممارسين، الذين يمنحون قيمة أعلى للمراحل التعليمية الأكثر ارتباطا بالسياق العملي والتحديات المهنية المتجددة. فالمرحلة الأكاديمية التأسيسية، رغم ضرورتها، ينظر إليها على أنها الأبعد عن الواقع العملي، بينما تعتبر المراحل اللاحقة (التربص والتعليم المستمر) هي الآليات الفعلية التي تعمل على بناء الكفاءة وتطويرها بما يضمن ملاءمتها للمستجدات. وعليه، فإن الرضا العام عن المسار التعليمي لا ينبع من قوة جميع مراحله، بل من قناعة الممارسين بأن المراحل التطبيقية تتجح في تعويض القصور الذي يوجد في المرحلة الأكاديمية بالجامعة.

- مستوى الكفاءة المهنية المدركة مرتفع، مع تميز في المهارات المهنية:
- أثبتت نتائج الدراسة أن ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر يتمتعون بمستوى مرتفع من الثقة في كفاءتهم المهنية بشكل عام. إلا أن التحليل المعمق لمكونات هذه الكفاءة يكشف عن تدرج واضح في ترتيب هذه الأبعاد، حيث يعكس بشكل مباشر طبيعة مسار التعليم الذي مروا به.
- أظهر الترتيب أن الثقة في بعد "المهارات المهنية" كانت الأعلى، يليه بعد "الكفاءة التقنية"، ثم بعد "القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" في المرتبة الأخيرة، رغم ارتفاع مستواه أيضاً. هذا التدرج ليس عشوائياً، بل هو نتيجة منطقية لما تم الكشف عنه في تقييم مسار التعليم المحاسبي:
- ❖ إن الثقة العالية في المهارات المهنية هي نتاج مباشر للدور الاستدراكي والهام الذي يؤديه التربص المهني، الذي نجح في صقل المهارات العملية من خلال الانخراط الفعلي في بيئة العمل الحقيقية.
- ❖ أما الترتيب اللاحق لكل من "الكفاءة التقنية" و"القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية" ورغم الثقة العالية فإنه يعكس وعياً لدى المهنيين بأن المعرفة الفنية واسعة ومتجددة باستمرار، وأنها تتطلب تحديثاً دائماً، وهو ما يفسر تقييمهم المرتفع لأهمية التعليم المستمر كآلية أساسية للحفاظ على هذه الكفاءة. وكذلك التمسك بالقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية التي يحتاج تطبيقها عملياً للتكيف مع المواقف والمشاكل المتعددة وهي مرتبطة إلى حد كبير بالكفاءة التقنية بالنظر لما نصت عليه النصوص التشريعية والتنظيمية ذات العلاقة.
- ❖ وعليه، فإن مستوى الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، كما تعرضه هذه النتيجة، هو مستوى مرتفع، ولكنه يبني بشكل تدريجي وتكاملي عبر مراحل التعليم المختلفة، حيث تؤدي كل مرحلة دوراً محدداً في بناء جانب معين من جوانب الكفاءة.
- مراحل التعليم المحاسبي لها تأثير إيجابي على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، تقوده المراحل التطبيقية:
- أثبتت نتائج الدراسة أن للتعليم المحاسبي، في مجمله، تأثيراً إيجابياً وذا دلالة إحصائية على الكفاءة المهنية. حيث أثبتت أن المتغيرات المستقلة مجتمعة تفسر ما نسبته (22.7%) من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر). إلا أن التحليل المعمق يكشف أن هذا التأثير الإجمالي ليس نتاج مساهمة متجانسة من مراحله الثلاث، بل هو ثمرة علاقة تكاملية وتعويزية بين هذه المراحل، حيث تؤدي كل مرحلة دوراً وظيفياً متمائزاً. ويمكن تفصيل هذه الأدوار في النقاط الآتية:

- ❖ التعليم المحاسبي العام كمرحلة تأسيسية محدودة التأثير: أظهرت النتائج أن تأثير التعليم المحاسبي العام على الكفاءة المهنية كان ضعيفا ومحدود النطاق. فقد اقتصر إسهامه الإيجابي على بناء الركائز النظرية المتمثلة في "الكفاءة التقنية" و"القيم والأخلاقيات"، بينما انعدم تأثيره تماماً على "المهارات المهنية". وهذا يؤكد أن المرحلة الجامعية بطبيعتها الأكاديمية نجحت في نقل المعرفة النظرية وتأسيس الإطار الأخلاقي للمهنة، ولكنها تترك فجوة واضحة من حيث التطبيق والمهارات.
- ❖ التعليم المحاسبي المهني كمرحلة استدرائية وبنائية: يأتي دور التربص المهني ليعالج هذا القصور. فقد أثبتت النتائج أن تأثيره كان متوسط القوة وامتد ليشمل جميع أبعاد الكفاءة. فهو لا يكتفي بصقل وتعميق الكفاءة التقنية والأخلاقية من خلال التطبيق العملي، بل نجح بشكل أساسي في بناء "المهارات المهنية" التي عجز التعليم العام عن تطويرها. وعليه، فإن التربص المهني يؤدي دوراً استدرائياً وحيوياً، حيث يمثل حلقة الوصل الأساسية التي تحول المعرفة النظرية إلى كفاءة مهنية متكاملة.
- ❖ التعليم المحاسبي المهني المستمر كمرحلة تحديث وصيانة: وأخيراً، يأتي التعليم المحاسبي المهني المستمر ليؤدي دوراً متخصصاً ومكملاً. فقد أظهرت النتائج أن تأثيره يتركز بشكل أساسي وقوي على تحديث وتطوير "الكفاءة التقنية". وهذا يعكس وظيفته كآلية ضرورية لضمان استمرارية الكفاءة وملاءمتها للمستجدات التشريعية والتكنولوجية السريعة. فبينما يضع التربص أسس الكفاءة العملية، يعمل التعليم المستمر على صيانة وتحديث هذه الكفاءة، خاصة في جانبها المعرفي الذي يتقادم بسرعة.
- ❖ أظهرت نتائج الدراسة أن التعليم المحاسبي العام ليس له تأثير حقيقي على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر عند إدراجه مع متغيري التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المستمر. وبالتالي لا يضيف قيمة تفسيرية عملية عند إدراجه ضمن النموذج، أي أن تأثيره على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر غير واضح بالنسبة لعينة الدراسة عندما يكون غير مستقل. ويرجع هذا إلى كون التعليم المحاسبي العام يفسر جزءاً ضئيلاً من التغير في الكفاءة المهنية من جهة، ومن جهة أخرى فإن التعليم المحاسبي المهني يغطي تأثير التعليم المحاسبي العام نظراً لاشتراكه معه في تغطية الكفاءة التقنية والقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية من حيث التفسير بل وبدرجة أكثر فعالية، ونظراً لأن التعليم المحاسبي المهني يلعب دوراً في الرفع من المهارات المهنية التي يغفل عنها التعليم المحاسبي العام.

## الخاتمة

- الكفاءة المهنية سمة موحدة مع وجود تمايز في جوانب محددة: أثبتت نتائج اختبار الفروق أن مستوى الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، بشكل عام، لا يختلف باختلاف معظم المتغيرات الديمغرافية. إلا أنه تم الكشف عن وجود فروق ذات دلالة إحصائية في "الكفاءة المهنية" تبعاً لشكل ممارسة المهنة. وهذا يشير إلى أن الكفاءة المهنية تتأثر بتوزيع الأدوار ضمن هيكل الممارسة.

## 2 المقترحات

- بناء على النتائج التي تم التوصل إليها، تأتي مقترحات الدراسة كالآتي:
- اعتماد المرونة في تنظيم المهن المحاسبية لغرض تجسيد التطوير على أرض الواقع من جهة وكذلك السماح بإمكانية تحديد التفاصيل الممكنة، كون الإطار القانوني لا يعتبر ملائماً للتركيز على مثل هكذا أمور تتعلق بالمهارات فهي من اختصاص منظمات مهنية أخرى.
- محاولة تشكيل إطار للكفاءة كونه يشكل خريطة واضحة تسهل قراءتها، وذلك بمشاركة الأطراف الفاعلة: المهنيين لتحديد الكفاءات والأساتذة لتحديد طرائق وأساليب التدريس. حيث يساهم إطار الكفاءة في تحديد فكرة واضحة عنها مما يساعد على تكوين فلسفة تعليمية واضحة وجعل التقييم أكثر فعالية، وذلك في ظل تغير الظروف المحيطة والقدرات الاستباقية التي تؤدي إلى تغير المهام والتطور في الأدوار. إضافة إلى أن تحديد مجالات الكفاءة ضمن إطار كفاءة يمكن من تحديد تطوير مهني ذا صلة.
- العمل على تحسين دور التعليم المحاسبي بمراحله، كونه يشكل الانطلاقة لتفسير الكفاءة الموحدة لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. ذلك أن المهن تبني على الكفاءة المهنية للمجموعة المهنية، وتبني نهج الكفاءة لا يتعارض مع التنظيم القانوني السائد.
- تحسين دور التعليم العالي باعتباره يشكل المورد الأساسي لمدخلات التعليم المحاسبي المهني. وذلك بالاستفادة من معايير التعليم المحاسبي الدولية واتباع آليات تدعم ذلك من بينها إيلاء أهمية لمتطلبات دخوله، التوجه نحو منهج التعليم المحاسبي الحديث عن طريق تعزيز المحتوى التطبيقي لربط المعارف بالتطبيق باعتماد التدريب ومحاكاة السياق العملي وبناء شراكات حقيقية مع سوق العمل بالانفتاح على التعاون بين البيئة الأكاديمية والمهنية.
- إدراج مشروع محاكاة للسياق العملي قابل للتعميم، يعمل على التطبيق الموازي وفي الوقت الحقيقي للمعارف المقدمة ضمن المناهج، وذلك بالتعاون بين الجامعة والطلبة الوافدين إليها من المحيط المهني. يضمن المشروع إدراج مختلف مهام المحاسبة والتدقيق والبرامج التي تساعد على تنفيذها مع توفير أكبر قدر من الوثائق والدفاتر الداعمة.

## الخاتمة

- ضرورة إدراج تكنولوجيا المعلومات وبالأخص تلك المتعلقة بالتسيير المدمج في كافة البرامج التعليمية المهنية لمهنيي المحاسبة بالشكل الذي يدعم التوجه الحالي والمستقبلي للمؤسسات الجزائرية.
- ضرورة تطوير برامج التربص المهني لجعلها أكثر هيكلية وتنظيماً، مع وضع أهداف ونتائج تعليمية واضحة وآليات إشراف ومتابعة دقيقة لتعزيز تأثيرها.
- ضبط وتجسيد مسؤوليات الجهات القائمة على المهنة في التعليم المهني المستمر بما يدعم التوجهات الدولية للمهنة. والعمل على إصدار دليل إرشادي يتضمن إطار الكفاءة للمهنيين وتحديثه باستمرار بمشاركة المهنيين حتى يعكس طبيعة المهنة.
- تطوير برامج للتعليم المحاسبي المهني المستمر تركز بشكل أكبر على "المهارات المهنية" و"القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية"، لضمان تطوير متوازن يشمل جميع أبعاد الكفاءة المهنية، بدلاً من التركيز الحصري على الجانب التقني. يأتي هذا المقترح خاصة في ظل انتشار المكاتب التي تقدم خدمات محاسبية موازية دون الانتماء المهني.
- تحسين الإفصاح المتعلق بمتطلبات الدخول إلى المهنة وكذا إجراءات التربص المهني والتقييم، لتعزيز الخصائص النوعية للتقييم ومصادقية القرارات المتخذة من قبل الهيئات المشرفة على المهنة.
- اعتماد معايير التعليم المحاسبي الدولية كمرجعية للتطوير.

### 3 الآفاق المستقبلية

- تعتبر نتائج هذه الدراسة ركيزة انطلاق لأبحاث مستقبلية مقترحة فيما يأتي:
- العوامل المحددة للكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
  - دور إطار الكفاءة في تحسين التعليم المحاسبي.
  - المنهج الحديث في التعليم المحاسبي ودوره في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية.

المراجع

### 1 الكتب

#### 1.1 باللغة العربية

- الأسدي، س. ج.، المسعودي، م. ح.، & التميمي، ه. ع. ا. (2016). *التنمية المهنية القائمة على الكفاءات والكفايات التعليمية* (ط1). عمان: الدار المنهجية للنشر والتوزيع.
- الطائي، م. ه. ك.، عبيد، ع. م.، & محمود، ب. س. ا. (2020). *أخلاقيات المهنة وقواعد السلوك الوظيفي* (ط1). عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- القيسي، م. أ. (2018). *المناهج وطرائق التدريس* (ط1). عمان: دار أمجد للنشر والتوزيع.
- بركات، ن. م. (2013). *التحليل الإحصائي باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS*. الجامعة الإسلامية.
- بن ربيع، ح. (2015). *الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS الجزء الأول* (ط2). الجزائر: منشورات كليك.
- بوسبعين، ت.، & حسياني، ع. ا. (2018). *محاسبة الأدوات المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية*. الجزائر: النشر الجامعي الجديد.
- جمعة، أ. ح. (2015). *أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي* (ط1). عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- حنان، ر.، الحارس، أ.، & أبو جاموس، ف. ا. (2004). *أسس المحاسبة المالية* (ط1). الأردن: دار الحامد للنشر والتوزيع.
- دحدوح، ح. أ. (2009). *مراجعة الحسابات المتقدمة-الإطار النظري والإجراءات العملية-الجزء الأول* (ط1). عمان: دار الثقافة.
- عايش، أ. ج. (2009). *التربية المهنية: ماهيتها وأساليب تدريسها وتطبيقاتها التربوية* (ط1). الأردن: دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة.
- عبد الصمد، ع. ع. (2018). *التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي الجزء الثاني*. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
- عبد الصمد، ن. (2022). *ضبط وتنظيم مهنة محافظ الحسابات*. الجزائر: دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع.
- عطا، ع. (2011). *معايير الجودة والأداء والتقييم في مؤسسات التعليم العالي في ضوء التجارب المعاصرة للجامعات الرصينة في العالم* (ط1). عمان: دار البداية.



## قائمة المراجع

- مجدي عزيز، إ. (2009). معجم مصطلحات ومفاهيم التعليم والتعلم (ط2). القاهرة: عالم الكتب.
- مزياني، ن. أ. (2021). الإطار الدولي للتدقيق المالي - الإطار المفاهيمي للتدقيق المالي - معايير التدقيق الدولية (ISA). الجزائر: نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع.
- هوام، ج.، & أحمودة، و. (2023). تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر (ط1). الجزائر: الدار الجزائرية.

### 2.1 باللغة الأجنبية

- Abbot, A. (1988). *The system of professions*. University of Chicago Press.
- Baxter, J. (2021). *Professional Ethics and the Financial "Professions."* In S.-J. Leire, L. R. José, & V. L. Luc (Eds.), *Handbook on Ethics in Finance, International Handbooks in Business Ethics* (pp. 117–132). © Springer Nature. [https://doi.org/10.1007/978-3-030-29371-0\\_29](https://doi.org/10.1007/978-3-030-29371-0_29)
- Biggs, J., & Tang, C. (2011). *Teaching for Quality Learning at University. What the Student Does*. 4th edition. In The Society for Research into Higher Education (4th ed.). Society for Research into Higher Education (SRHE) and Open University Press (McGraw-Hill)
- Boyer, M. (2014). *Chapitre 14. L'évaluation des compétences en milieu professionnel : les défis de la pratique*. In C. Dierendonck, E. Loarer, & B. Rey (Eds.), *L'évaluation des compétences en milieu scolaire et en milieu professionnel* (1st ed., pp. 221–231). De Boeck Supérieur. <https://doi-org.snd11.arn.dz/10.3917/dbu.dinck.2014.01.0221>
- Carey, J. L. (1969). *Rise of the accounting profession, v. 1. From technician to professional, 1896-1936*. AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS. [https://egrove.olemiss.edu/aicpa\\_guides/30](https://egrove.olemiss.edu/aicpa_guides/30)
- Cooper, D., Puxty, T., Lowe, T., & Willmott, H. (1989). *The Accounting Profession, Corporatism and the State*. In W. F. Chua, T. Lowe, & T. Puxty (Eds.), *Critical Perspectives in Management Control* (1st ed., pp. 245–270). MACMILLAN PRESS LTD Houndmills, Basingstoke, Hampshire RG21 2XS and London.
- Daugherty, L., Davis, V. L., & Miller, T. (2015). *Understanding Competency-Based Education Programs*. In *Competency-Based Education Programs in Texas: An Innovative Approach to Higher Education* (pp. 9–20). RAND Corporation. <https://doi.org/10.7249/j.ctt19rmcql.8>
- Eraut, M. (1994). *Developing Professional Knowledge and Competence* (1st ed.). FALMER PRESS.
- Flood, B. (2014). *The case for change in accounting education*. In R. M. Wilson (Ed.), *The Routledge Companion to Accounting Education* (pp. 82–101). Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781315889801>
- Fogarty, T. j. (2014). *Chapter: Accounting education as a field of intellectual enquiry*. In R. M. Wilson (Ed.), *The Routledge Companion to Accounting Education* (1st ed., p. 1.21). Routledge. <https://doi.org/https://doi.org/10.4324/9781315889801>
- Hager, P. (2017). *Chapter 10: The integrated view on competence*. In M. Mulder (Ed.), *Technical and Vocational Education and Training* (e-book, Vol. 23, pp. 203–228). Springer Nature. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-41713-4\\_10](https://doi.org/10.1007/978-3-319-41713-4_10)
- L.Sundem, G. (2014). *Fifty Years of Change in Accounting Education: The Influence of Institutions*. In R. M. Wilson (Ed.), *The Routledge Companion to Accounting Education* (1st ed., pp. 611–631). Routledge. <http://ndl.ethernet.edu.et/bitstream/123456789/22237/1/57.pdf.pdf#page=120>

- Le Manh, A., & Maillet, C. (2009). *Normes Comptables Internationales IAS/IFRS* (2nd ed.). BERTI Editions Dely Ibrahim Alger
- Loarer, E. (2014). *Chapitre 13. Compétence et évaluation en milieu professionnel : une relation complexe*. In De Boeck Supérieur (Ed.), *L'évaluation des compétences en milieu scolaire et en milieu professionnel* (pp. 205–219). <https://www-cairn-info.snd11.arn.dz/l-evaluation-des-competences-en-milieu-scolaire-et--9782804181949.htm>
- Maks, J. A. H., & Philipsen, N. J. (2005). *An economic analysis of the regulation of professions*. In E. Crals & L. Vereeck (Eds.), *Regulation of architects in Belgium and Netherlands* (pp. 11–45). Lannoo Campus. [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1631685](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1631685)
- Mulder, M. (2014). *Conceptions of Professional Competence*. In S. Billett, C. Harteis, & H. Gruber (Eds.), *International Handbook of Research in Professional and Practice-based Learning. Springer International Handbooks of Education* (pp. 107–137). Springer, Dordrecht. [https://doi.org/10.1007/978-94-017-8902-8\\_5](https://doi.org/10.1007/978-94-017-8902-8_5)
- Mulder, M. (2014). *Conceptions of Professional Competence*. In S. Billett, C. Harteis, & H. Gruber (Eds.), *International Handbook of Research in Professional and Practice-based Learning. Springer International Handbooks of Education* (pp. 107–137). Springer, Dordrecht. [https://doi.org/10.1007/978-94-017-8902-8\\_5](https://doi.org/10.1007/978-94-017-8902-8_5)
- Mulder, M. (2017). *Chapter 11 Competence and the Alignment of Education and Work. In Technical and Vocational Education and Training* (pp. 229–251). Springer International Publishing Switzerland. [https://doi.org/DOI 10.1007/978-3-319-41713-4\\_11](https://doi.org/DOI 10.1007/978-3-319-41713-4_11)
- Needles, B. E. (2014). *Modelling accounting education*. In R. M. Wilson (Ed.), *The Routledge Companion to Accounting Education* (pp. 26–49). Routledge. <http://ndl.ethernet.edu.et/bitstream/123456789/22237/1/57.pdf.pdf#page=65>
- Needles, B. E. (2014). *Modelling accounting education*. In R. M. Wilson (Ed.), *The Routledge Companion to Accounting Education* (pp. 26–49). Routledge. <http://ndl.ethernet.edu.et/bitstream/123456789/22237/1/57.pdf.pdf#page=65>
- Ogus, A. (2004). *Regulation legal form and economic theory* (2nd ed.). HART- PUBLISHING OXFORD - PORTLAND OREGON.
- Pae, H.-K. (2003). Chapter Nine: Global Education from an Ecological Perspective: To Become a Global Citizen. In *Counterpoints* (Vol. 218, pp. 139–161). <https://doi.org/https://doi.org/10.2307/42978157>
- Peek, K. (2020). *Competency-Based Education Made Easy. A Step-By-Step Handbook for Developing and Implementing Competency-Based Education Programs in Institutions of Higher Education*. SOUTH TEXAS COLLEGE. <https://academicaffairs.southtexascollege.edu/pdf/CBE/CBE-Made-Easy.pdf>
- Susskind, R., & Susskind, D. (2015). *The Future of the Professions: How Technology Will Transform the Work of Human Experts* (1st ed.). OXFORD University express.
- Tigelaar, D. E. H., & van der Vleuten, C. P. M. (2014). *Assessment of Professional Competence*. In S. Billett et al (Ed.), *International Handbook of Research in Professional and Practice-based Learning* (pp. 1237–1270). Springer Science+Business Media Dordrecht. [https://doi.org/10.1007/978-94-017-8902-8\\_45](https://doi.org/10.1007/978-94-017-8902-8_45)
- Yasemin, K. (n.d.). THE EFFECTS OF GLOBALIZATION ON ACCOUNTING EDUCATION : INTERNATIONAL REGULATIONS AND RECENT. In THE EFFECTS OF GLOBALIZATION (pp. 104–115). [https://kipdf.com/the-effects-of-globalization-on-accounting-education-international-regulations-a\\_5aecaa5f7f8b9a9f7d8b4613.html](https://kipdf.com/the-effects-of-globalization-on-accounting-education-international-regulations-a_5aecaa5f7f8b9a9f7d8b4613.html)

### 2 الرسائل العلمية والأطروحات

#### 1.2 باللغة العربية

- بن صالح، ع. ا. (2017). أهمية تطوير التعليم المحاسبي في ضوء مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية ودورها في تحرير الخدمات المحاسبية في الدول العربية. (أطروحة دكتوراه غير منشورة) جامعة حسيبة بن بوعلي: الشلف، الجزائر.
- عجيلة، ح. (2019). مدى التوافق بين محتوى التعليم المحاسبي ومتطلبات تأهيل مهنة المحاسبة بالجزائر-دراسة ميدانية (أطروحة دكتوراه غير منشورة). جامعة غرداية: غرداية، الجزائر.
- علي صوشة، م. (2018). المسار التعليمي لممتهني المحاسبة والمراجعة في ظل متطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولية (أطروحة دكتوراه غير منشورة). جامعة محمد بوضياف المسيلة: المسيلة، الجزائر.

#### 2.2 باللغة الأجنبية

- Klein, K. H. (1978). Self-Regulatory Processes in the Accounting Profession as they relate to the Professional Competence of the Individual (unpublished doctoral dissertation). University of Arkansas: Fayetteville, United States.
- Kotb, A. M. (2008). *The Impact of E-Business Systems and Applications on Audit Practice and the Profession and Implications for University Accounting Education* (unpublished doctoral dissertation). University of Aberdeen: Scotland, United Kingdom.

### 3 الأبحاث والمقالات العلمية

#### 1.3 باللغة العربية

- الجليلي، م. أ.، & رمو، و. م. (2012). أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في استراتيجيات الحد من الفساد الإداري. مجلة تنمية الرافدين، 34(106)، 107-137.
- الزاملي، م. م. ع. ا. ه. (2014). التعليم المحاسبي ودوره في تطوير المهارات المهنية لخريجي قسم المحاسبة (دراسة استطلاعية لآراء عينة من أعضاء هيئة التدريس وخريجي قسم المحاسبة بجامعة القادسية). مجلة الإدارة والاقتصاد، 3(12)، 286-312.
- السقا، ز. ه.، & الحمداني، خ. إ. ر. (2013). دور التعليم الإلكتروني في زيادة كفاءة وفعالية التعليم المحاسبي. مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، 2، 47-64.
- السوافيري، ف. ر. (2017). زيادة فعالية التعليم المحاسبي من خلال تفعيل الأدوات المستحدثة للتعليم. مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، 1(1)، 1-68.

## قائمة المراجع

- الفكي، ا. ا. (2014). تصور مقترح لتطبيق معايير التعليم المحاسبي ودورها في ضبط جودة مناهج المحاسبة في الجامعات السعودية. المجلة العربية لضمان جودة التعليم الجامعي، 7(16)، 109-138.
- الناغي، م. ا. (2016). التعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة والمراجعة في الدول العربية بين الواقع والطموح: ورقة عمل مقدمة إلى مؤتمر الإتحاد العام للمحاسبين العرب القاهرة أكتوبر 2015.
- حسين، ر. خ. ف. ا.، & البكري، ع. ا. (2020). التعليم المحاسبي المهني المستمر ودوره في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية (دراسة حالة عينية من مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم). مجلة كلية التنمية البشرية، 9(1)، 107-122.
- صبيحي، م. ح. ع. ا. (1998). تطوير التأهيل العلمي والعملية للمحاسبين والمراجعين لزيادة الكفاءة المهنية في جمهورية مصر العربية. المجلة المصرية للدراسات التجارية، 16(5.6)، 131-170.
- مزياي، ن. ا. (2018). واقع برامج التعليم المحاسبي في الجامعات الجزائرية وتوافقها مع متطلبات المعيار 3 من المعايير الدولية للتعليم المحاسبي-دراسة ميدانية. مجلة الباحث، 18(01)، 491-506.

### 2.3 باللغة الأجنبية

- Adams, T. L. (2009). *The Changing Nature of Professional Regulation in Canada, 1867-1961*. Social Science History, 33(2), 217-243. <https://doi.org/10.1215/01455532-2008-020>
- Asonitou, S. (2015). *The Evolution of Accounting Education and The Development of Skills*. Interdisciplinary Workshop On Intangibles, Intellectual Capital And Extra-Financial Information, 11th, 1-11.
- Abbasi, N. (2013). *Competency approach to accounting education: A global view*. Journal of Finance and Accountancy, 13(1), 1-18.
- Adrianto, C. J., Tohang, V., & Tandiono, R. (2023). *The Impact of Automation on the Accounting Profession - The Perspective of Indonesian Accountants*. E3S Web of Conferences, 388. <https://doi.org/10.1051/e3sconf/202338803035>
- Agrawal, S. (2008). *Competency Based Balanced Scorecard Model: An Integrative Perspective*. Indian Journal of Industrial Relations, 44(1), 24-34.
- Akhter, A., & Sultana, R. (2018). *Sustainability of Accounting Profession at the Age of Fourth Industrial Revolution*. International Journal of Accounting and Financial Reporting, 8(4), 139-158. <https://doi.org/10.5296/ijaf.v8i4.13689>
- Al Dulamy, J., & Hamadi, A. (2022). *Accounting Education and Its Role in Light of Contemporary Trends in The Accounting Profession - An Applied Study*. Proceedings of 2nd International Multi-Disciplinary Conference Theme: Integrated Sciences and Technologies, IMDC-IST 2021, 1-17. <https://doi.org/10.4108/eai.7-9-2021.2315378>
- Al-Htaybat, K., von Alberti-Alhtaybat, L., & Alhatabat, Z. (2018). *Educating digital natives for the future: accounting educators' evaluation of the accounting curriculum*. Accounting Education, 27(4), 333-357. <https://doi.org/10.1080/09639284.2018.1437758>
- Anantharaman, D. (2012). *Comparing self-regulation and statutory regulation: Evidence from the accounting profession*. Accounting, Organizations and Society, 37(2), 55-77. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2011.12.003>

- Andone, I. (2007). *The competency-based approach for accounting education in Romania*. Analele Stiintifice Ale Universitatii "Alexandru Ioan Cuza" Din Iasi - Stiinte Economice, 54(200), 15–21.
- Bandara, S. (2007). *A Framework for Quality in Accounting Education*. January 2009. [https://www.researchgate.net/publication/268152140\\_A\\_framework\\_for\\_Quality\\_in\\_Accounting\\_Education-/references](https://www.researchgate.net/publication/268152140_A_framework_for_Quality_in_Accounting_Education-/references)
- Barber, B. (1963). *Some Problems in the Sociology of the Professions*. Daedalus, 92(4), 669–588.
- Bauer, E., Heitzmann, N., & Fischer, F. (2022). *Simulation-based learning in higher education and professional training: Approximations of practice through representational scaffolding*. Studies in Educational Evaluation, 75. <https://doi.org/10.1016/j.stueduc.2022.101213>
- Bellis, C. S. (2000). *Professions in Society*. *British Actuarial Journal*, 6(2), 317–364. <https://doi.org/10.1017/s1357321700001847>
- Belser, F. C. (1927). *HOW THE UNIVERSITIES CAN AID THE ACCOUNTING PROFESSION*. *The Accounting Review*, 2(1), 37–42.
- Bohlinger, S. (2008). *Competences as the core element of the European Qualifications Framework*. *European Journal of Vocational Training*, 42/43, 96–112.
- Boritz, J. E., & Carnaghan, C. (2017). *Competence-based education and assessment in the accounting profession in canada and the usa*. In *Technical and Vocational Education and Training* (Vol. 23, pp. 273–296). Springer Nature. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-41713-4\\_13](https://doi.org/10.1007/978-3-319-41713-4_13)
- Boyce, G. (2004). *Critical accounting education: Teaching and learning outside the circle*. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(4–5), 565–586. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(03\)00047-9](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(03)00047-9)
- Brailovsky, C. A., Miller, F., & Maison, G. (1998). *L'évaluation de la compétence dans le contexte professionnel*. *Service Social*, 47(1–2), 171–189. <https://doi.org/10.7202/706787ar>
- Brouard, F., Bujaki, M., Durocher, S., & Neilson, L. C. (2017). *Professional Accountants' Identity Formation: An Integrative Framework*. *Journal of Business Ethics*, 142(2), 225–238. <https://doi.org/10.1007/S10551-016-3157-Z>
- Butlen, M., & Dolz, J. (2015). *La logique des compétences : regards critiques*. *Le Français Aujourd'hui*, N° 191(4), 3–14. <https://doi.org/10.3917/lfa.191.0003>
- Chu, S., & Man, H. (2012). *History of Accounting Education*. *Journal of Higher Education Theory and Practice*, 12(1), 119–128.
- Clark, C. (1995). *Competence and Discipline in Professional Formation*. *The British Journal of Social Work*, 25(5), 563–580.
- Cogan, M. L. (1955). *The Problem of Defining a Profession*. *The Annals of the American Academy of Political and Social Science*, 297, 105–111.
- Coit Butler, F. (1978). *The Concept of Competence: An Operational Definition*. *Educational Technology*, 18(1), 7–18.
- Cooper, D.J., & Robson, K. (2006). *Accounting, professions and regulation: Locating the sites of professionalization*. *Accounting, Organizations and Society*, 31(4–5), 415–444. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.03.003>
- Corkern, S. M., Parks, S. B., & Morgan, M. I. (2013). *Embracing The Future : What Can Accounting Graduates Expect?* *American Journal Of Business Education*, 6(5), 531–538.



- Crompton, R. (1990). *Professions in the current context*. Work Employment & Society, 4(5), 147–166. <https://doi.org/10.1177/0950017090004005008>
- Cunningham, J., Key, E., & Capron, R. (2016). *An evaluation of competency-based education programs: A study of the development process of competency-Based programs*. The Journal of Competency-Based Education, 1(3), 130–139. <https://doi.org/10.1002/CBE2.1025>
- Curry, L., & Docherty, M. (2017). *Implementing Competency-Based Education*. Collected Essays on Learning and Teaching, 10, 61–74. <https://doi.org/10.22329/celt.v10i0.4716>
- Dall’Alba, G., & Sandberg, J. (1996). *Educating for competence in professional practice*. Instructional Science, 24(6), 411–437. <https://doi.org/10.1007/BF00125578>
- Damak-ayadi, S., & Salem, R. Ben. (2012). *LA CULTURE ET LE RECOURS AUX IAS/IFRS*. La Revue Des Sciences de Gestion, 2(254), 39–48. <https://doi.org/10.3917/rsg.254.0039>
- Damasiotis, V., Trivellas, P., Santouridis, I., Nikolopoulos, S., & Tsifora, E. (2015). *IT Competences for Professional Accountants. A Review*. Procedia - Social and Behavioral Sciences, 175, 537–545. <https://doi.org/10.1016/J.SBSPRO.2015.01.1234>
- Day, R. G. (2000). *UK ACCOUNTING REGULATION: AN HISTORICAL PERSPECTIVE* (Working Paper Series).
- de Wet, J., & van Niekerk, M. (2001). *An innovative approach to accounting education at the first-year level*. Meditari Accountancy Research, 9(1), 93–108. <https://doi.org/https://doi.org/10.1108/10222529200100005>
- Deakin, E. B., Granof, M. H., & Smith, C. H. (1974). *Educational Objectives for an Accounting Program*. The Accounting Review, 49(3), 584–589.
- der Vleuten, C. P. M. (1996). *The assessment of professional competence: developments, research and practical implications*. Advances in Health Sciences Education, 1, 41–67. <https://doi.org/https://doi.org/10.1007/BF00596229>
- DHE Ohio. (2016). *COMPETENCY-BASED EDUCATION*. 9th Report on the Condition of Higher Education in Ohio.
- Drisko, J. W. (2014). *Competencies and their assessment*. Journal of Social Work Education, 50(3), 414–426. <https://doi.org/10.1080/10437797.2014.917927>
- Egan, M., & Voss, B. de L. (2022). *Redressing the Big 4’s male, pale and stale image, through LGBTQ+ ethical praxis*. Critical Perspectives on Accounting. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2022.102511>
- Epstein, R. M., & Hundert, E. M. (2002). *Defining and assessing professional competence*. Jama, 287(2), 226–235. <https://doi.org/doi:10.1001/jama.287.2.226>
- Evers, A. T., & van der Heijden, B. I. J. M. (2017). *Competence and professional expertise*. In Technical and Vocational Education and Training (Vol. 23, pp. 83–101). Springer Nature. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-41713-4\\_4/COVER](https://doi.org/10.1007/978-3-319-41713-4_4/COVER)
- Fay, R., & Negangard, E. M. (2017). *Manual journal entry testing: Data analytics and the risk of fraud*. Journal of Accounting Education, 38, 37–49. <https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2016.12.004>
- Freidson, E. (1984). *The Changing Nature of Professional Control*. Source. Annual Review of Sociology, 10, 1–20.
- Gaffikin, M. (2005). *Regulation as Accounting Theory* (Working Papers Series).
- Gaviria, D., Arango, J., & Valencia, A. (2015). *Reflections about the Use of Information and Communication Technologies in Accounting Education*. Procedia - Social and Behavioral Sciences, 176, 992–997. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.01.569>

- Gebreiter, F. (2021). *A profession in peril? University corporatization, performance measurement and the sustainability of accounting academia*. Critical Perspectives on Accounting, 87, 1–14. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102292>
- Geok, A. L. S., & Fernandez, R. T. (2022). *The evolving role of accountant and the futur of accounting profession*. Journal of Management Information and Decision Sciences, 26(S2), 1–8.
- Gervais, J. (2016). *The operational definition of competency-based education*. The Journal of Competency-Based Education, 1(2), 98–106. <https://doi.org/10.1002/cbe2.1011>
- Ghosh, M. (1993). *Internal Audit Function and Role of Accounting Education*. Economic and Political Weekly, 28(48), 169–171.
- Giddings, L. R. (1986). *Using Modules in College Teaching*. Annual Conference of the Community College General Education Association.
- Glenn PERRY, L. (1985). *THE REGULATION OF THE ACCOUNTING PROFESSION AND THE PROBLEM OF ENFORCEMENT*. Journal of Comparative Business and Capital Market Law, 7, 291–305.
- Goode, W. J. (1957). *Community within a community: The professions*. American Sociological Review, 22(2), 194–200.
- Greenwood, E. (1957). *Attributes of a profession*. Social Work (United States), 2(3), 45–55. <https://doi.org/10.1093/sw/2.3.45>
- Hager, P., & Smith, E. (2004). *The Inescapability of Significant Contextual Learning in Work Performance*. London Review of Education, 2(1). <https://doi.org/10.1080/1474846042000177465>
- Handoyo, S., & Anas, S. (2018). *Accounting Education Challenges in the New Millennium Era - Impact of Advanced of Technology and Dynamic Business Environment*. Proceedings of the 1st International Conference on Educational Sciences (ICES 2017), 190–197. <https://doi.org/10.5220/0007038101900197>
- Hopper, T., Lassou, P., & Soobaroyen, T. (2017). *Globalisation, accounting and developing countries*. Critical Perspectives on Accounting, 43, 125–148. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.06.003>
- Hottegindre, G., & Lesage, C. (2009). *Un mauvais auditeur : manque d'indépendance et/ou de compétence ? Étude exploratoire des motifs de condamnation des commissaires aux comptes sur le marché de l'audit en France*. Comptabilité Contrôle Audit, Tome 15(2), 87–112. <https://doi.org/10.3917/cca.152.0087>
- Howieson, B. (2003). *Accounting practice in the new millennium: Is accounting education ready to meet the challenge?* British Accounting Review, 35(2), 69–103. [https://doi.org/10.1016/S0890-8389\(03\)00004-0](https://doi.org/10.1016/S0890-8389(03)00004-0)
- Hughes, E. C. (1961). *Education for a Profession*. The Library Quarterly: Information, Community, Policy, 31(4), 336–343.
- Hughes, E. C. (1963). *Professions*. Daedalus, 92(4), 655–668.
- Jorro, A. (2015). *Savoirs et compétences : valse-hésitation ou nouvelle alliance ?* Le Français Aujourd'hui, N° 191(4), 25–34. <https://doi.org/10.3917/lfa.191.0025>
- Kameli, M., & Miliani, A. (2022). *Accounting Education in Algeria: The Road to IAES*. Administrative And Financial Sciences Review, 06(01), 528–545.
- Kane, M. T. (1992). *The Validity of Assessments of Professional Competence*. Evaluation & the Health Professions, 15(2), 163–182.

- Katz, P. M. (2015). *Competency-Based Education. Innovations in Teaching and Learning. Research Brief 1* (Issue April).
- Kermis, G., & Kermis, M. (2011). *Professional presence and soft skills : a role for accounting education.* Journal of Instructional Pedagogies, 1–10. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1108/17506200710779521>
- Kim, H.-Y. (2013). *Statistical notes for clinical researchers: assessing normal distribution (2) using skewness and kurtosis.* Restorative Dentistry & Endodontics, 38(1), 52–54. <https://doi.org/10.5395/rde.2013.38.1.52>
- Kirkpatrick, A. J., Thinnes, A. M., Selig, C. L., Chapple, H. S., Iverson, L. M., Nystrom, K. K., Shirley, N., Hercinger, M., Jorgensen, D., Janky, G. O., Baumberger, B. F., & Pick, A. (2022). *Building interprofessional team competence through online synchronous simulation of palliative care scenarios.* Journal of Interprofessional Education and Practice, 27. <https://doi.org/10.1016/j.xjep.2022.100512>
- Klemp, G. (1980). *Assessment of occupational competence. Final Report: I. Introduction and Overview.* In National Institute of Education (Issue February, 1980). McBER.
- Knight, J. (2003). *Updated Definition of Internationalization.* International Higher Education, 33, 2–3. <https://doi.org/10.6017/ihe.2003.33.7391>
- Koeppen, D. R. (1990). *Creating an accounting culture in the classroom.* Accounting Historians Journal, 17(1), 89–96. <https://doi.org/10.2308/0148-4184.17.1.89>
- Kroon, N., Do Céu Alves, M., & Martins, I. (2021). *The impacts of emerging technologies on accountants' role and skills: Connecting to open innovation-a systematic literature review.* Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity, 7(163). <https://doi.org/10.3390/joitmc7030163>
- Laughlin, R. (2007). *Critical reflections on research approaches, accounting regulation and the regulation of accounting.* The British Accounting Review, 39, 271–289. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2007.08.004>
- Leitner-Hanetseder, S., Lehner, O. M., Eisl, C., & Forstenlechner, C. (2021). *A profession in transition: actors, tasks and roles in AI-based accounting.* Journal of Applied Accounting Research, 22(3), 539–556. <https://doi.org/10.1108/JAAR-10-2020-0201>
- Lester, S. (2017). *Professional Competence Standards : Guide to concepts and development. In Communicating Professional Competence (ComProCom) (Vol. 7, Issue April).* <https://doi.org/10.13140/RG.2.2.18848.79362>
- Littleton, A. C. (1942). *The Meaning of Accounting Education.* The Accounting Review, 17(3), 215–221.
- Low, M., Samkin, G., & Liu, C. (2013). *Accounting Education and the Provision of Soft Skills: Implications of the recent NZICA CA Academic requirement changes.* Journal of Business Education & Scholarship of Teaching Low, 7(11), 1–33.
- Lysaght, R. M., & Altschuld, J. W. (2000). *Beyond initial certification: the assessment and maintenance of competency in professions.* Evaluation and Program Planning, 23(1), 95–104. [https://doi.org/10.1016/S0149-7189\(99\)00043-9](https://doi.org/10.1016/S0149-7189(99)00043-9)
- Mah'd, O. A., & Mardini, G. H. (2020). *The quality of accounting education and the integration of the international education standards: evidence from Middle Eastern and North African countries.* Accounting Education, 0(0), 1–21. <https://doi.org/10.1080/09639284.2020.1790020>
- Marutello, F. (1981). *THESEMANATIC DEFINITION OF A PROFESSION.* Review of Public Administration, 5(3), 246–257.



- Mautz, R. K. (1965). *Challenges to the Accounting Profession*. Source: The Accounting Review, 40(2), 299–311.
- May, G. S., Windal, F. W., & Sylvestre, J. (1995). *The need for change in accounting education: An educator survey*. Journal of Accounting Education, 13(1), 21–43. [https://doi.org/10.1016/0748-5751\(94\)00021-2](https://doi.org/10.1016/0748-5751(94)00021-2)
- Mcgaghie, W. C. (1991). *Professional Competence Evaluation*. Educational Researcher, 20(1), 3–9.
- Mcglothlin, W. J. (1972). *Continuing Education in the Professions*. Journal of Education for Librarianship, 13(1), 3–16.
- McKinney, E., Yoos, C. J., & Snead, K. (2017). *The need for 'skeptical' accountants in the era of Big Data*. Journal of Accounting Education, 38, 63–80. <https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2016.12.007>
- McPeak, D., Pincus, K. V., & Sundem, G. L. (2012). *The international accounting education standards Board: Influencing global accounting education*. Issues in Accounting Education, 27(3), 743–750. <https://doi.org/10.2308/iace-50121>
- Meall, L. (2018). *The human factor Accountants will need to reassess their relationship with technology as the areas where automation meets emotional intelligence increase*. In Accountancy Futures Critical issues for tomorrow's profession (17th ed., pp. 6–9). ACCA.
- Meyer, H. G. (1961). *Some Aspects of Accounting Education*. The Accounting Review, 36(2), 209–212.
- Middleman, R. R. (1984). *How competent is social work's approach to the assessment of competence?* Social Work (United States), 29(2), 146–153.
- Miller, G. E. (1990). *The assessment of clinical skills/competence/performance*. Academic Medicine, 65(9), 563–567.
- Morshed, A. (2022). Evaluation of practical accounting education in Jordan. Higher Education Evaluation and Development, 16(1), 47–62. <https://doi.org/10.1108/heed-04-2021-0034>
- Moysan-Louazel, A. (2011). *Les professions libérales réglementées, le marché et la concurrence – Le cas des experts-comptables et des avocats*. Comptabilité Contrôle Audit, Tome 17(2), 89–111. <https://doi.org/10.3917/cca.172.0089>
- Murphy, B. (2017). Professional competence and continuing professional development in accounting: professional practice vs. non-practice. Accounting Education, 26(5–6), 482–500. <https://doi.org/10.1080/09639284.2016.1218780>
- Needles Jr., B. E., Cascini, K., Krylova, T., & Moustafa, M. (2001). *Strategy for Implementation of IFAC International Education Guideline No . 9 : Professional Competence and Practical Experience of Professional Accountants ”: A Task Force Report of the International Association for Accounting Education and Research (IAAE)*. Journal of International Financial Management and Accounting, 12(3), 317–353. <https://doi.org/https://doi.org/10.1111/1467-646X.00076>
- Noël-Lemaitre, C. (2005). *De la connaissance à la maîtrise du risque : Comment Se Construit La Competence Du Commissaire aux comptes?* Comptabilité et Connaissances, pp.CD-Rom.
- O'Regan, P. (2010). *Regulation, the public interest and the establishment of an accounting supervisory body*. Journal of Management and Governance, 14(4), 297–312. <https://doi.org/10.1007/s10997-009-9102-0>
- Orhan, A. (2013). *Accounting Regulation, Financial Development, and Economic Growth*. Emerging Markets Finance&Trade, 49(1), 33–67. <https://doi.org/10.2753/REE1540-496X490103>

- Palmer, K. N., Ziegenfuss, D. E., & Pinsker, R. E. (2004). *International knowledge, skills, and abilities of auditors/accountants: Evidence from recent competency studies*. Managerial Auditing Journal, 19(7), 889–896. <https://doi.org/10.1108/02686900410549411>
- Parker, D. (2004). *Examen des réformes sectorielles au Royaume-Uni*. Revue de l'OCDE Sur Le Droit et La Politique de La Concurrence, 6(1), 203–340. <https://doi.org/10.1787/clp-v6-art4-fr>
- Parsons, S., Davidowitz, B., & Maughan, P. (2020). Developing professional competence in accounting graduates: An action research study. South African Journal of Accounting Research, 34(2), 161–181. <https://doi.org/10.1080/10291954.2020.1727080>
- Paul, S. (2014). *The Impact of Technology on Skill Development*. Indian Journal of Industrial Relations, 49(3), 401–408. <https://doi.org/https://doi.org/10.2307/24546986>
- Ping Hao, Z. (1999). *Regulation and organisation of accountants in China*. Accounting Auditing & Accountability Journal, 12(3), 286–302. <https://doi.org/doi:10.1108/09513579910277375>
- Pratama, A. (2015). *Bridging the Gap between Academicians and Practitioners on Accountant Competencies: An Analysis of International Education Standards (IES) Implementation on Indonesia's Accounting Education*. Procedia - Social and Behavioral Sciences, 211, 19–26. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.004>
- Rainwater, T. S. M. (2016). *Teaching and learning in competency-based education courses and programs: faculty and student perspectives*. The Journal of Competency-Based Education, 1(1), 42–47. <https://doi.org/10.1002/cbe2.1008>
- Rao, G. V., & Vijayalakshmi, D. (2016). *Competencies for Building Performance Excellence: A Study in a Fertilizer Unit*. Indian Journal of Industrial Relations, 51(4), 675–683.
- Raven, J. (2001). *Some Barriers to the Introduction of Competency - Based Education*. Counterpoints, 166(2001), 383–437.
- Razali, F. A., Jusoh, M. A., Abu Talib, S. L., & Awang, N. (2022). *The Impact of Industry 4.0 Towards Accounting Profession and Graduate's Career Readiness: A Review of Literature*. Malaysian Journal of Social Sciences and Humanities (MJSSH), 7(7), e001624. <https://doi.org/10.47405/mjssh.v7i7.1624>
- Rebele, J. E., & St. Pierre, E. K. (2019). *A commentary on learning objectives for accounting education programs: The importance of soft skills and technical knowledge*. Journal of Accounting Education, 48, 71–79. <https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2019.07.002>
- Robson, K., Willmott, H., Cooper, D., & Puxty, T. (1994). *THE IDEOLOGY OF PROFESSIONAL REGULATION AND THE MARKETS FOR ACCOUNTING LABOUR: THREE EPISODES IN THE RECENT HISTORY OF THE U.K ACCOUNTANCY PROFESSION\**. Organizations and Society, 19(6), 527–553. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(94\)90022-1](https://doi.org/10.1016/0361-3682(94)90022-1)
- Rufino, H. D. (2016). *Core Competencies for Accountants of BS Accountancy Students of Tarlac State University : Input to Accounting Education*. Review of Integrative Business and Economics Research, 5(4), 16–28.
- Rufino, H. D., Payabyab, R. G., & Lim, G. T. (2017). *Competency Requirements for Professional Accountants: Basis for Accounting Curriculum Enhancement*. Review of Integrative Business and Economics Research, 7(3), 116–128. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3172508>
- Saemann, G. P., & Crooker, K. J. (1999). *Student perceptions of the profession and its effect on decisions to major in accounting*. Journal of Accounting Education, 17(1), 1–22. [https://doi.org/10.1016/S0748-5751\(99\)00007-X](https://doi.org/10.1016/S0748-5751(99)00007-X)

- Saxunova, D. (2017). *Accountant and Auditor and Their Skills and Competencies In Contemporary Environment*. Social & Economic Revue, 15(2), 43–52.
- Sévérac, P. (2012). *Philosophie de l'éducation : les compétences en question*. Rue Descartes, 73(1), 2–6. <https://doi.org/10.3917/rdes.073.0002>
- Shleifer, A. (2005). *Understanding Regulation*. European Financial Management, 11(4), 439–451.
- Sikka, P., & Willmott, H. (1995). *The power of “independence”: defending and extending the jurisdiction of accounting in the United Kingdom*. Accounting, Organizations and Society, 20(6), 547–581. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(94\)00027-S](https://doi.org/10.1016/0361-3682(94)00027-S)
- Slyusarenko, N., Vlasenko, O., Gryshchenko, T., Novoseletska, I., Shakhrai, V., Stanislavchuk, N., & Yakymchuk, O. (2021). *Professional competence building of the entrepreneurs through improving the quality of business education*. International Journal of Entrepreneurship, 25(7), 1–8. <https://doi.org/1939-4675-25-S2-627>
- Soares, L. (2012). *A ‘Disruptive’ Look at Competency-Based Education | Center for American Progress*. Center for American Progress, 1–12.
- Stancheva-todorova, E. (2020). *THE KNOWLEDGE AND SKILLS PROFILE OF ACCOUNTANT 4 . 0*. Horizons Series A, 25, 79–97.
- Sterrett, J. E. (1906). *The Profession of Accountancy*. The Annals of the American Academy of Political and Social Science, 28, 16–27.
- Stewart, V. M. (2021). *Competency-based education: Challenges and opportunities for accounting faculty*. The Journal of Competency-Based Education, 6(4), 206–210. <https://doi.org/10.1002/CBE2.1262>
- Stokes, J. (2016). *Competencies: A Unifying Thread for Education , Practice and Public Protection practice and public protection*. Canadian Social Work Review, 33(1), 125–131. <https://doi.org/https://doi.org/10.7202/1037095ar>
- Straka, G. A. (n.d.). *Measurement and evaluation of competence The foundations of evaluation and impact research*. P. Retrieved August 27, 2022, from [www.trainingvillage.gr](http://www.trainingvillage.gr)
- Sugahara, S., & Boland, G. (2011). *Effects of exposure to the International Education Standards on perceived importance of the global harmonization of accounting education among Japanese accounting academics*. Advances in Accounting, 27(2), 382–389. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2011.08.008>
- Swick, R. D. (1961). *Objectives of accounting education*. The Accounting Review, 36(4), 626–630.
- Talbot, L. (2009). *Peut-on améliorer ses pratiques d’enseignement ?* XYZep, 34, 6–8.
- Tozzi, M. (2012). *Une approche par compétences en philosophie ?* Revue Rue Descartes, n° 73(1), 22–51. <https://doi.org/10.3917/rdes.073.0022>
- Trueblood, R. M. (1963). *Education for a Changing Profession*. Journal of Accounting Research, 1(1), 86–94.
- Uche, C. U. (2001). *The theory of regulation: A review article*. Journal of Financial Regulation and Compliance, 9(1), 67–80. <https://doi.org/10.1108/eb025063>
- Velayutham, S. (1999). *The professional accounting body in the 21st century: The global franchise*. Pacific Accounting Review, 11(1–2), 163–171. <https://doi.org/10.1108/eb037939>
- Warren, S., & Parker, L. (2009). *Bean counters or bright young things?: Towards the visual study of identity construction among professional accountants*. Qualitative Research in Accounting & Management, 6(4), 205–223. <https://doi.org/10.1108/11766090910989491>

## قائمة المراجع

- Willmott, H. (1986). *ORGANISING THE PROFESSION: A THEORETICAL AND HISTORICAL EXAMINATION OF THE DEVELOPMENT OF THE MAJOR ACCOUNTANCY BODIES IN THE U.K.* Accounting Organizations and Society, 11(6), 555–580. [https://doi.org/https://doi-org.snd11.arn.dz/10.1016/0361-3682\(86\)90036-X](https://doi.org/https://doi-org.snd11.arn.dz/10.1016/0361-3682(86)90036-X)
- Wyatt, A. R. (1959). *Professional Education in Accounting*. The Accounting Review, 34(2), 200–206.
- Yuvaraj, R. (2011). *Competency Mapping-A DRIVE FOR INDIAN INDUSTRIES*. International Journal of Scientific & Engineering Research, 2(8).
- Zebley, J. H. (1956). *Challenges to the Accounting Profession*. The Accounting Review, 31(2), 173–181.

### 4 النصوص القانونية والتنظيمية

- الأمر رقم 69-107 مؤرخ في 31 ديسمبر 1969 يتضمن قانون المالية لسنة 1970، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 110، (1969)
- القانون التجاري. (2021). القانون التجاري الصادر بموجب الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 والمتضمن القانون التجاري" المعدل والمتمم حسب آخر تعديل، القانون رقم 15-20 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 (ط 2021). دار بلقيس للنشر.
- المقرر رقم 121 المؤرخ في 01 جوان 2024 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، (2024).
- المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، (2017).
- أمر رقم 71-82 مؤرخ في 29 ديسمبر 1971 يتضمن تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 107، (1971)
- أمر رقم 95-27 مؤرخ في 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، Pub. L. No. (1995).
- قانون الإجراءات الجزائية الجزائري معدل ومتمم، (2019).
- قانون رقم 08-09 مؤرخ في 25 فيفري 2008 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، (2008).
- قانون رقم 10-01 مؤرخ في 29 يونيو 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. العدد 42، (2010).
- قانون رقم 80-05 مؤرخ في 01 مارس 1980 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 10، (1980)
- قانون رقم 91-08 مؤرخ في 27 أبريل 1991 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، (1991).

## قائمة المراجع

- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 12 ديسمبر 2022، يحدد قائمة الشهادات التي تمنح من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التعليم العالي والبحث العلمي وكذا من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التكوين والتعليم المهنيين والتي تخول حق القبول في التربص المهني لممارسة مهنة المحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 11، (2022)
- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 24 ماي 2012، يعين مركز الامتحان ويحدد الكيفيات العملية للامتحان النهائي للحصول على شهادة الخبير المحاسب وكذا تشكيلة لجنة المداولات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 14، (2012)
- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد عدد وطبيعة ومعامل وبرنامج الاختبارات وكذا تشكيل لجنة الاختبارات والقبول بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 45، (2017)
- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد قائمة الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 45، (2017)
- مرسوم تشريعي رقم 93-08 مؤرخ في 25 أفريل 1993، يعدل ويتم الأمر 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، (1993)
- مرسوم تنفيذي رقم 11-24 مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 7، (2011)
- مرسوم تنفيذي رقم 11-25 مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 7، (2011)
- مرسوم تنفيذي رقم 11-26 مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 7، (2011)
- مرسوم تنفيذي رقم 11-27 مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 7، (2011)
- مرسوم تنفيذي رقم 11-393 مؤرخ في 24 نوفمبر 2011، يحدد شروط وكيفيات سير التربص المهني واستقبال ودفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المتربصين، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 65 (2011)



## قائمة المراجع

- مرسوم تنفيذي رقم 11-74 مؤرخ في 16 فيفري 2011، يحدد شروط وكيفيات تنظيم الامتحان النهائي، بصفة انتقالية، للحصول على شهادة الخبير المحاسب، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 11، (2011)
- مرسوم تنفيذي رقم 12-288 مؤرخ في 21 يوليو 2012، يتضمن إنشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب وتنظيمه وسيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية (2012)
- مرسوم تنفيذي رقم 13-10 مؤرخ في 13 جانفي 2013، يحدد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 3، (2013)
- مرسوم تنفيذي رقم 13-171 مؤرخ في 23 أفريل 2013، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 11-74 المؤرخ في 16 فيفري 2011 الذي يحدد شروط وكيفيات تنظيم الامتحان النهائي، بصفة انتقالية، للحصول على شهادة الخبير المحاسب، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 24، (2013)
- مرسوم تنفيذي رقم 21-252 مؤرخ في 6 جوان 2021، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 47، (2021)
- مرسوم تنفيذي رقم 96-136 مؤرخ في 15 أفريل 1996، يتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 24، (1996)
- مرسوم تنفيذي رقم 96-318 مؤرخ في 25 سبتمبر 1996، يتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة، وتنظيمه، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 56، (1996)
- مرسوم رقم 70-173 المؤرخ في 16 نوفمبر 1970 يتعلق بواجبات ومهام مندوبي الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية أو شبه العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 97، (1970)
- مرسوم رقم 80-53 مؤرخ في أول مارس 1980 يتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 10، (1980)
- مقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، (2016).
- مقرر رقم 150 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، (2016).
- مقرر رقم 212 المؤرخ في 18 نوفمبر 2024 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، (2024).
- مقرر رقم 249 المؤرخ في 28 ديسمبر 2024 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، (2024).
- مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، (2018).

## قائمة المراجع

- مقرر مؤرخ في 24 مارس 1999، يتضمن الموافقة على الإجازات والشهادات وكذا شروط الخبرة المهنية التي تخول الحق في ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 32، (1999)

### 5 التقارير، الدراسات، والنشرات الصادرة عن الهيئات والمنظمات الدولية

#### 1.5 باللغة العربية

- أمانة الأونكتاد. (2013). الأسس الجوهرية للإبلاغ العالي الجودة من قبل الشركات: تحديات تنمية الموارد البشرية (مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية 6-8 نوفمبر).

#### 2.5 باللغة الأجنبية

- AAT. (n.d.). Strategy to 2030 Real world ready. AAT CEO. <https://www.aat.org.uk/prod/s3fs-public/assets/aat-strategy-2030.pdf>
- ACCA. (2012). *100 drivers of change for the global accountancy profession*. <http://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/PDF-technical/global-economy/where-next.pdf>
- ACCA. (2016). *rofessional accountants - the future: drivers of change and future skills*. In The Association of Chartered Certified Accountants. <https://www.accaglobal.com/an/en/technical-activities/technical-resources-search/2016/june/professional-accountants-the-future-report.html>
- ACCA. (2020). *The digital accountant: Digital skills in a transformed world*. [https://www.accaglobal.com/an/en/professional-insights/technology/The\\_Digital\\_Accountant.html](https://www.accaglobal.com/an/en/professional-insights/technology/The_Digital_Accountant.html)
- ACCA. (2021). *Professional Accountants at the Heart of Sustainable Organisations*. <https://www.accaglobal.com/us/en/professional-insights/pro-accountants-the-future/pro-accountants-heart-sustainable-orgs.html>
- ACCA. (2022). *Accounting for a better world: priorities for a transforming profession*. <https://www.accaglobal.com/pk/en/professional-insights/pro-accountants-the-future/accounting-for-a-better-world.html>
- Accounting Standards Boards. International Federation of Accountants (IFAC). <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/manuel-2007-de-l-ifac-sur.pdf>
- Adams, C., Picot, R., & Druckman, P. (2019). *Recommendations for SDG Disclosures (Recommendations for SDG Disclosures: A consultation paper; Recommendations for SDG Disclosures: A Consultation Paper, Issue August)*. [https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA\\_Global/professional-insights/SDGs-Africa/Recommendations for SDG Disclosures.pdf](https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/professional-insights/SDGs-Africa/Recommendations for SDG Disclosures.pdf)
- AECC. (1990). *Issues Statement Number 1 AECC urges priority for teaching in higher education*. In Position and Issues Statements of the Accounting Education Change Commission
- Borgonovo, A., Friedrich, B., & Wells, M. (2019). *Competency-Based Accounting Education, Training, and Certification: An Implementation Guide*. In *INTERNATIONAL DEVELOPMENT IN PRACTICE*. The World Bank. <https://doi.org/10.1596/978-1-4648-1403-7>

- Boronovo, A., Friedrich, B., & Wells, M. (2018). *Competency-Based Accounting Education, Training & Certification: An Implementation Guide*. Centre for Financial Reporting Reform. World Bank Group. <https://documents1.worldbank.org/curated/en/846871568609139631/pdf/Competency-based-Accounting-Education-Training-and-Certification-An-Implementation-Guide.pdf>
- CFRR. (2016). *Maintaining Professional Competence: A practical guide for PAOs providing CPD*. World Bank Group. [http://siteresources.worldbank.org/EXTCENFINREPREF/Resources/cpd\\_21\\_01.pdf](http://siteresources.worldbank.org/EXTCENFINREPREF/Resources/cpd_21_01.pdf)
- CFRR. (2018). *Continuing Professional Development Programs for Accountants: Implementation Guide*. World Bank Group. [https://cfr.worldbank.org/sites/default/files/2020-05/cpd\\_pages\\_2020.pdf](https://cfr.worldbank.org/sites/default/files/2020-05/cpd_pages_2020.pdf)
- CFRR. (2020). *Competency-Based Accounting Education and Assessment Materials: Implementation Guide*. The World Bank. <https://cfr.worldbank.org/sites/default/files/2021-10/resources.pdf>
- Chartered Accountants Australia and New Zealand. (2020). *The 21st Century Profession*. <https://www.charteredaccountantsanz.com/news-and-analysis/insights/research-and-insights/the-21st-century-profession>
- CNONCA, C. N. de l'Organisation N. des C. A. (2020). *Rapport moral et financier 2019/2020. Période du 01/10/2019 au 30/09/2020*. <https://www.onca.dz/articles/files/file-2txT18WTDHGC3xXDRmW.pdf>
- CODE DE DEONTOLOGIE DE LA PROFESSION D'EXPERT COMPTABLE. <https://www.cn-onec.dz/images/Codedeontologie.pdf>
- CPA Canada, ICAS, IFAC, & IESBA. (2021). *Complexity and the professional accountant: Practical guidance for ethical decision-making* (Paper 1; PAPER 1 The First in a Four Part Series Discussing Ethical Leadership in an Era of Complexity and Digital Change, Issue June).
- CPA Canada, ICAS, IFAC, & IESBA. (2022). *Mindset and enabling skills of professional accountants – a competence paradigm shift* (Paper 4; PAPER 4 The Fourth in a Four Part Series Discussing Ethical Leadership in an Era of Complexity and Digital Change, Issue April). <https://www.cpacanada.ca>
- Education Committee. (1998). *Competence-Based Approaches to the Professional Preparation of Accountants* (Discussion Paper, Issue June). <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/competence-based-approaches.pdf>
- European Commission. (2006). *Implementing the Community Lisbon Programme Proposal for a Recommendation of the European Parliament and of the council on the establishment of the European Qualifications Framework for lifelong learning* (COM(2006) 479 final 2006/0163). [http://ec.europa.eu/education/policies/educ/eqf/com\\_2006\\_0479\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/education/policies/educ/eqf/com_2006_0479_en.pdf)
- Foley, C. (2014). *The Role of the IFRS Foundation, Monitoring Board, IASB, IFRS Advisory and the IFRS Interpretations Committee*. Certified Public Accountants, 1–4.
- Gibassier, D., Arjaliès, D.-L., & Garnier, C. (2018). *Sustainability CFO: The CFO of the Future?* (Report published by the IMA) (Issue September). <https://doi.org/10.13140/RG.2.2.36196.53120>
- HRP. (2014). *Human Resources Professional Competency Framework*. <http://hrdesignations.ca/HRPA-Professional-HR-Competency-Framework.pdf>
- IAASB. (2020). *International Auditing and Assurance Standards Board® Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements* 2020 Edition: Vol. I. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2020-Handbook-Volume-1.pdf>



- IAASB. (2021). *International Auditing and Assurance Standards Board ® Handbook of International Quality Control , Auditing , Review , Other Assurance , and Related Services Pronouncements*: Vol. I (2021st ed.). International Federation of Accountants(IFAC). <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2021-Handbook-Volume-1.pdf>
- IAASB. (n.d.). *INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD*. Auditing, Assurance Services, and Forensics. Retrieved March 22, 2024, from <https://www.iaasb.org>
- IAESB. (2010). *IAESB 2010 – 2012 Strategy and Work Plan* (Issue April 2010). [https://www.iaesb.org/\\_flysystem/azure-private/meetings/files/20090115-IAESB\\_Agenda Item 2-4\\_2010-2012 Strategy and Work Plan \(0210\) Clean\\_V4\\_SC.pdf](https://www.iaesb.org/_flysystem/azure-private/meetings/files/20090115-IAESB_Agenda Item 2-4_2010-2012 Strategy and Work Plan (0210) Clean_V4_SC.pdf)
- IAESB. (2014a). *Initial Professional Development*. International Federation of Accountants(IFAC). [https://www.ifac.org/\\_flysystem/azure-private/publications/files/iaesb-initial-professional-development-brochure-2014.pdf](https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/iaesb-initial-professional-development-brochure-2014.pdf)
- IAESB. (2014b). *International Accounting Education Standards Board TM Handbook of International Education Pronouncements*. [https://www.ifac.org/\\_flysystem/azure-private/publications/files/Handbook-of-International-Education-Pronouncements-2014.pdf](https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/Handbook-of-International-Education-Pronouncements-2014.pdf)
- IAESB. (2014c). *Proposed Framework for International Education Standards (2014) (Exposure Draft)*. <https://www.isca.org.sg/media/779296/iaesb-framework-explanatory-memo-and-exposure-draft.pdf>
- IAESB. (2015a). *Framework for International Education Standards for Professional Accountants and Aspiring Professional Accountants*. [https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAESB-Framework-for\\_IES-for-Professional-Accountants-and-Aspiring-Professional-Accountants.pdf](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAESB-Framework-for_IES-for-Professional-Accountants-and-Aspiring-Professional-Accountants.pdf)
- IAESB. (2015b). *Meeting future expectations of professional competence: A consultation on the IAESB's future strategy and priorities* (Issue December, pp. 1–14). International Federation of Accountants (IFAC). <https://www.bdo.global/getmedia/d0e4e792-8f43-4209-b7a0-71c445c10839/IAESB-Consultation-Paper-2017-2021-IAESB-Strategy-and-Priorities.pdf>
- IAESB. (2016a). *IMPLEMENTATION SUPPORT MATERIALS ILLUSTRATIVE EXAMPLE ON IES 1, ENTRY REQUIREMENTS TO PROFESSIONAL ACCOUNTING EDUCATION PROGRAMS*. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/FAQ-on-IES-1-Sept-2016.pdf>
- IAESB. (2016b). *Staff Questions and Answers Implementation Support Materials Guidance Paper on Ies 1, Entry Requirements To Professional Accounting Education Programs* (pp. 1–6). International Accounting Education Standards Board. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/FAQ-on-IES-1-Sept-2016.pdf>
- IAESB. (2016c). *STAFF QUESTIONS AND ANSWERS IMPLEMENTATION SUPPORT MATERIALS GUIDANCE PAPER ON IES 1, ENTRY REQUIREMENTS TO PROFESSIONAL ACCOUNTING EDUCATION PROGRAMS*. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/FAQ-on-IES-1-Sept-2016.pdf>
- IAESB. (2019). *Handbook of International Education Pronouncements*. International Federation of Accountants (IFAC).
- IESBA. (2022a). *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants*. In IESBA Code of Ethics (2022nd ed.). International Federation of Accountants (IFAC®). [https://www.ifac.org/system/files/publications/files/2022-IESBA-Handbook\\_ENG\\_Web\\_Secure.pdf](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/2022-IESBA-Handbook_ENG_Web_Secure.pdf)

- IESBA. (2022b). *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants*. International Federation of Accountants(IFAC). [https://www.ifac.org/\\_flysystem/azure-private/publications/files/2022-IESBA-Handbook\\_ENG\\_Web\\_Secure.pdf](https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/2022-IESBA-Handbook_ENG_Web_Secure.pdf)
- IFAC. (1995). *Education Committee Implementing International Education Guideline 11 Information Technology in the Accounting Curriculum Strategies of the American Institute of Certified Public Accountants* ISSUED BY THE INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. <https://www.icjce.es/images/pdfs/TECNICA/C01 - IFAC/C.01.053 - Education - Other/EDC-ImplementingIEG11.pdf>
- IFAC. (1996). *Prequalification Education, Assessment of Professional Competence and Experience Requirements of Professional Accountants* (Issue October). <https://www.icjce.es/images/pdfs/TECNICA/C01 - IFAC/C.01.052 - Education - IEG/EDC-IEG9.pdf>
- IFAC. (2003). *Towards competent professional accountants. In International Education Paper IEP2* (Issue April). <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/iep-2-towards-competent.pdf>
- IFAC. (2005). *The Roles and Domain of the Professional Accountant in Business* (pp. 1–7). The Professional Accountants in Business Committee - IFAC. [https://apesb.org.au/uploads/meeting/board\\_meeting/13112014031951\\_Attachment\\_17e\\_-The\\_Roles\\_and\\_Domain\\_of\\_the\\_Professional\\_Accountant\\_in\\_Business\\_\(2005\).pdf](https://apesb.org.au/uploads/meeting/board_meeting/13112014031951_Attachment_17e_-The_Roles_and_Domain_of_the_Professional_Accountant_in_Business_(2005).pdf)
- IFAC. (2007a). *Manuel 2007 de l'IFAC sur les positions officielles de l'international Public Sector*
- IFAC. (2007b). *Policy Position Regulation of the Accountancy Profession* The IFAC Mission. <https://www.iasplus.com/en/binary/ifac/0712regulationpaper.pdf>
- IFAC. (2007c). *Regulation of the Accountancy Profession*. <https://www.iasplus.com/en/binary/ifac/0712regulationpaper.pdf>
- IFAC. (2011). *IFAC Policy Position 1 Regulation of Accountancy Profession* (Issue September). <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/PPP1-Regulation-of-the-Accountancy-Profession.pdf>
- IFAC. (2012). *A Definition of The Public Interest. IFAC Policy Position 5*, June, 1–9. [https://www.ifac.org/system/files/publications/files/PPP\\_5\\_\(2\).pdf](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/PPP_5_(2).pdf)
- IFAC. (2015). *From Crisis To Confidence : the Role of Good Regulation* (Issue November). <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/building-trust-ethics/publications/crisis-confidence-role-good-regulation>
- IFAC. (2019). *Future-Fit Accountants Cfo & Finance Function Roles for the Next Decade*. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IFAC-Future-Fit-Accountant-ROLES-V5-Singles.pdf>
- IFAC. (2024). *IFAC Strategic Plan 2024*. In Ifac (pp. 1–22). *International Federation of Accountants(IFAC)*. <https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2024-01/IFAC-Strategic-Plan-2024.pdf>
- IMA. (2019). *IMA Management Accounting Competency Framework*. In IMA Management Accounting Competency Framework (Vol. 25, Issue March). <https://www.imanet.org/research-publications/statements-on-management-accounting/ima-management-accounting-competency-framework>
- Islam, M. A. (2017). *Future of Accounting Profession: Three Major Changes and Implications for Teaching and Research*. Business Reporting, International Federation of Accountants

- (IFAC), 3–5. <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/business-reporting/discussion/future-accounting-profession-three-major>
- Machado, S. (2020). *Accountants, purpose and sustainable organisations*. file:///C:/Users/document/Downloads/PI-ACCOUNTANTS-PURPOSE (3).pdf
  - Murphy, B., & CAI. (2019). *Spotlight The four drivers of change*. <https://www.charteredaccountants.ie/Accountancy-Ireland/Articles2/Spotlight/Latest-News/the-four-drivers-of-change>
  - *règlement intérieur de l'examen en vue de l'obtention du titre d'expert comptable*. (2021). <https://www.cnc.dz/examen-final>
  - Sage. (2018). *Accounting for change: A practical guide for accountants*. Sage UK. <https://www.sage.com>
  - SAIPA. (2019). *The Future-Ready Professional Accountant*. Professional Accountant Official Journal of the South African Institute of Professional Accountants, 36. [https://www.saipa.co.za/wp-content/uploads/2019/12/Professional-Accountant\\_36\\_LR.pdf](https://www.saipa.co.za/wp-content/uploads/2019/12/Professional-Accountant_36_LR.pdf)
  - Sieck, W. (2021). *What Is “Competence” and Why is it Important?* <https://www.globalcognition.org/what-is-competence/>
  - Strategy Labs. (n.d.). *UNDERSTANDING COMPETENCY-BASED EDUCATION*. In *Strategy labs* (pp. 1–11). Strategy labs. Retrieved April 5, 2024, from <https://www.ecs.org/wp-content/uploads/CBE-Toolkit-2017.pdf>
  - UNESCO. (2015). *UNESCO Competency Framework*. [https://en.unesco.org/sites/default/files/competency\\_framework\\_e.pdf](https://en.unesco.org/sites/default/files/competency_framework_e.pdf)
  - Vaidyanathan, N. (2017). *Professional accountants-the future: Ethics and trust in a digital age*. <https://www.accaglobal.com/gb/en/technical-activities/technical-resources-search/2017/august/ethics-and-trust-in-a-digital-age.html>

الملاحق

ملحق (1): استمارة الاستبيان

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة  
تخصص محاسبة وتدقيق

## استبانة بحث

الأخ الفاضل.....الأخت الفاضلة.... السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تشكل هذه الاستبانة جزءا من أطروحة دكتوراه بعنوان: " تقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر-دراسة ميدانية-". ولأنكم أحد الكفاءات المهنية، نتشرف بإجابتكم على الاستبانة من خلال وضع العلامة (x) على الفقرة التي توافق تقييمكم لمساركم التعليمي المتخصص قبل وبعد ممارسة المهنة بدقة ومهنية عالية، كخطوة لقياس متغيرات البحث قصد المساهمة في تقديم اقتراحات التقويم الموافقة لعملية الإصلاح المحاسبي، مع التأكيد على أن المعلومات التي ستدلون بها ستعامل بسرية وسيقتصر استخدامها على أغراض البحث العلمي.

كل الشكر نظير تعاونكم.

البريد الإلكتروني: nadiratraifi@yahoo.fr

- ملاحظات:

- الرجاء الإجابة على جميع الأسئلة دون استثناء.
- الباحثة مستعدة للإجابة على أي استفسار تفضلون به.
- الرجاء وضع العلامة (x) في المربع الذي يعبر عن إجابتك.

### القسم الأول: البيانات الشخصية

1. النوع

☐ أنثى

☐ ذكر

2. المهنة المحاسبية الممارسة (يمكنك اختيار أكثر من إجابة)

☐ محاسب

☐ محاسب حسابات

☐ محاسب معتمد

3. شكل ممارسة المهنة

☐

شخص معنوي

☐ شخص طبيعي

5. نوع الشهادة المؤهلة للترشح للمهنة المحاسبية

☐

أخرى حددها لطفا

☐

شهادة تكوين مهني

☐

شهادة جامعية

☐

شهادة تكوين مهني

6. التخصص

7. نوع مؤسسة التخرج

☐

مؤسسة تكوين مهني (داخل الجزائر)

☐

مؤسسة جامعية (داخل الجزائر)

☐

مؤسسة تكوين مهني (داخل الجزائر)

أخرى حددها لطفا

☐

مؤسسة خارج الجزائر

## الملاحق

### 8. نوع الخبرة العملية المؤهلة للحصول على الاعتماد

تدريب مهني لمدة سنتين  10 سنوات خبرة وتدريب مهني 6 أشهر  أخرى حددها لطفا

### 9. سنوات الخبرة في ممارسة المهنة

أقل من 5 سنوات  من 5-أقل من 10 سنوات  من 10-أقل من 15 سنة  15 سنة فأكثر

## القسم الثاني: محاور الاستبانة

### المتغير المستقل الأول: التعليم المحاسبي العام

غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	العبارة	الترتيب	
					تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للتربص المهني على أساس معدل عام مرتفع.	1	معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية
					تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للتربص المهني على أساس رغبتك.	2	
					تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للتربص المهني على أساس معدل العام.	3	
					تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للتربص المهني على أساس معدل في مواد التخصص.	4	
					تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للتربص المهني على أساس رغبتك.	5	
					تتوفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها على المرافق المدعمة للتعليم المحاسبي (مكتبات قاعات بحث...).	6	الوسائل (المعدات)
					توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها حواسيب لدعم عملية التعليم المحاسبي.	7	
					تتوفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها على شبكة إنترنت لدعم التعليم المحاسبي.	8	
					توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها معدات العرض والتقديم الحديثة لدعم التعليم المحاسبي.	9	
					توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها قاعدة تكنولوجيا تحتية تسمح بالتعليم المحاسبي في البيئة الافتراضية.	10	
					تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال:		المناهج
					المحاسبة.	11	
					الإبلاغ المالي.	12	
					محاسبة التسيير.	13	
					التمويل والإدارة.	14	

## الملاحق

					الضرائب.	15		
					التدقيق وخدمات التأكد.	16		
					الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية.	17		
					القوانين واللوائح ذات الصلة.	18		
					تكنولوجيا المعلومات والاتصال.	19		
					الأعمال والبيئة التنظيمية.	20		
					الاقتصاد.	21		
					إدارة الأعمال.	22		
					تتميز المعرفة في مقررات التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بالمرونة والتحديث بما يتماشى والمستجدات في محيط المهنة.	23		
					تتميز طريقة تصميم المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بالمهارات الفكرية القابلة للنقل.	24		
					تساعد طريقة تصميم المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته على تحفيز الطلبة لتحصيل المعلومات من مختلف مصادرها لإنجاز البحوث المحاسبية.	25		
					يتم تنفيذ المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بشكل يشجع العمل في شكل فريق، مما يعزز المهارات المهنية المرتبطة بالعلاقات الشخصية والاتصال.	26		
					يحتوي المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته على المهارات القابلة للنقل في اللغات، التي تفيد الطالب عند انتقاله إلى ممارسة مهنة المحاسبة.	27		
					يسمح المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بتنمية المهارات الشخصية بإظهار الالتزام بالتعلم مدى الحياة.	28		
					يسمح المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بتنمية المهارات الشخصية لتحقيق الالتزامات المهنية المستقبلية للطالب.	29		
					يسمح المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بتنمية المهارات التنظيمية التي تساعد الطالب على القيادة والالتزام والامتثال عند انتقاله إلى ممارسة مهنة المحاسبة.	30		
					يتضمن المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته على المتطلبات الأخلاقية في مجال مهنة المحاسبة.	31		
					يتم ترسيخ القيم والأخلاقيات المهنية وعواقب السلوك غير الأخلاقي على الفرد والمهنة والمصلحة العامة في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته.	32		
					المقررات المقدمة في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته مهيكل ومحددة المسار.	33		
					يجمع التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بين التدريس والتعلم الذاتي للطالب.	34		
					يلتزم المدرسون والطلبة، في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته، بشكل مشترك عند تقديم الدروس مما يجعل العملية التعليمية أكثر تفاعلاً.	35		
					يتولى المدرسون، في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته، إرشاد الطلبة أثناء تعلمهم بتقديم التوجيه والإشراف الذي يساعدهم على تطوير مهاراتهم وقدراتهم.	36		
					تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقّيته، تدريباً في مجال المحاسبة باستخدام:			
					بيئة تحاكي بيئة الممارسة.	37		
					التقنيات الحديثة في البيئة التكنولوجية.	38		

## الملاحق

					39	دراسات الحالات (وضعايات محاسبية)		
					40	الوسائط كوسيلة للتعليم في مناهج التعليم المحاسبي.		
					41	يتم توفير الاحتياجات من الأساتذة الأكفاء في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقينه.		
					42	يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم بالخبرة الكافية.		
						يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم ب:		
					43	القدرة على شرح المفاهيم المحاسبية المعقدة بطريقة بسيطة وواضحة.		
					44	القدرة على تقديم حالات تسهم في تطبيق المفاهيم المحاسبية.		
					45	الالتزام بمعايير الأخلاقيات المهنية في مهنة التدريس.		
					46	يتم تحديث المعلومات المقدمة من قبل أساتذتكم في التعليم المحاسبي باستمرار.		
					47	يشارك أساتذة التعليم المحاسبي في دورات وندوات وورشات عمل لفائدة الطلاب في التعليم المحاسبي الذي تلقينه.		
					48	يشارك المهنيون في إعداد وتقديم أعمال تدعم التعليم المحاسبي (محاضرات، ندوات، ورشات عمل...) على مستوى المؤسسة التعليمية التي ارتدتها.		
					49	يتشارك المهنيون وأساتذتكم في التعليم المحاسبي في تنشيط دورات تدريبية لفائدتكم.		
					50	يساهم التعليم المحاسبي الذي تلقينه في أن يقدم إلى عالم الشراكة مخرجات تتناسب احتياجات سوق العمل المحاسبي.		
					51	يقدم التعليم المحاسبي الذي تلقينه تدريباً عملياً في ميدان المحاسبة بالاتفاق مع مجتمع الأعمال، مما مكنكم من تطبيق مهارات في البيئة العملية.		
					52	تلقى أفكار ومشاريع الطلبة في التعليم المحاسبي الذي تلقينه دعماً من قبل مجتمع الأعمال.		
					53	هناك فهم لاحتياجات الطالب في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه.		
					54	هناك رغبة في مساعدة الطالب في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه.		
					55	يتلقى الطالب اهتماماً شخصياً في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه.		
					56	تعالج شكاوى الطالب ومشاكله في إطار التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه.		
					57	هناك دعم للطالب الناجح في إطار التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه.		
					58	يساهم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقينه في تعزيز فهم الطلبة للمفاهيم الدراسية.		

التفاعلات من هيئة التدريس

تعاون الشركاء

المساندة (الاستشارة)

التقييم والمراقبة



## الملاحق

					يتم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقّيته باعتماد التواصل ذو اتجاهين مما يسمح بتطوير المهارات.	59	
					يساهم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقّيته في تعزيز القيم الأخلاقية للطلبة.	60	
					يعكس التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته المؤهلات المكتسبة من حيث القيمة.	61	
					يتم تغيير طرق التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقّيته بالشكل الذي يعكس بشكل أفضل الكفاءة المكتسبة.	62	

### المتغير المستقل الثاني: التعليم المحاسبي المهني (التدريب العملي: الترتيب)

العبارة	بشدة (5) موافق	موافق (4)	محايد (3)	غير موافق (2)	غير موافق (1) بشدة	غير موافق	رقم
ترتبط الخبرة العملية في مرحلة تربصك المهني ببرامج التعليم المحاسبي السابق.							63
تساعد الخبرة العملية في مرحلة تربصك المهني المتربص على تطبيق خبراته ومعارفه عند ممارسة دوره المهني.							64
تحتوي الخبرة العملية أثناء فترة تربصك المهني على أنشطة ذات صلة بتطوير الكفاءة المهنية للممارس.							65
الخبرة المهنية التي اكتسبتها كمهني متربص مخططة من قبل المحاسبين المهنيين المشرفين.							66
أتاحت لك الخبرة العملية أثناء فترة تربصك المهني فرصة إثبات اكتساب:							
الكفاءة التقنية اللازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة.							67
المهارات المهنية اللازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة.							68
القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية اللازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة.							69
يتمتع المهنيون المقيمون للمهام التي قمت بها كمتربص مهني في إطار عملية تعلمك بمستوى قدرة يمكنهم من إجراء تقييم موثوق.							70
يتم اعتماد دراسة الحالات الشاملة في أنشطة التقييم الخاصة بالتربص.							71
تم تقييم قدراتك على القيادة في مكان العمل في إطار التربص المهني.							72
غطت أنشطة التقييم في مرحلة تربصك المهني المجالات الآتية:							73
الكفاءة التقنية.							
المهارات المهنية.							
القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية.							
تم التقييم المؤهل للمهنة على أساس وسائل متاحة لجميع المهنيين المتربصين بنفس القدر مما يكسبه طابع العدالة.							76
تم توفير معلومات كافية حول تفاصيل أنشطة التقييم المؤهلة للمهنة للمتشحين بما يضمن شفافيته.							77
تتوفر معلومات كافية حول توقيت التقييم المؤهل للمهنة.							78
تتوفر معلومات معممة حول الكفاءة المهنية الواجب تقييمها.							79

## الملاحق

80	توجد معايير واضحة في العمل يتم التقييم على أساسها.				
81	يتم الإعلان عن المعلومات المتعلقة بسير التقييم وإدارته ونظام العلامات.				
82	يتسم التقييم بالكفاية لإثبات تحقيق الكفاءة المهنية المطلوبة.				

### المتغير المستقل الثالث: التعليم المحاسبي المهني المستمر

رقم	العبارة	موافق بشدة (5)	موافق (4)	محايد (3)	غير موافق (2)	غير موافق بشدة (1)
83	أتبع برنامج تعليم مهني مستمر منتظما يساعد على تنمية معارفي وتطوير كفايتي التقنية اللازمة لأداء دوري في المهنة والحفاظ عليها.					
84	أهتم وأحرص على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر منتظم يساعد على فهم معايير المهنة الدولية والوطنية والإلمام بها.					
85	أحرص كمهني على الإلمام الكافي والمستمر بالأنظمة والتشريعات القانونية السائدة.					
86	أعمل على متابعة التطورات والمستجدات في المهنة.					
87	أتبع برنامج تعليم مهني مستمر يمكنني من تحسين مهاراتي المهنية في استخدام التكنولوجيا للأغراض المهنية.					
88	أحرص كمهني على اتباع تعليم مهني مستمر لتنمية مهاراتي في اللغات الأجنبية والاتصال.					
89	أقدم كمهني دورات منتظمة تتيح لي التواصل مع المحيط العلمي والمهني.					
90	أتبع برنامج تعليم مهني يتيح لي الإلمام المستمر بالقيم والمتطلبات الأخلاقية المهنية.					
91	أشارك في المحاضرات والندوات والمؤتمرات العلمية والمهنية المتخصصة.					
92	أحوز باستمرار على شهادات تثبت اتباعي لتعليم محاسبي مستمر الذي يتوافق بشكل وثيق مع دوري كمهني.					
93	ألتزم باستمرار بالإطار الرسمي الذي يدعم التعلم والتطوير المهني المستمر الذي توفره المهنة في الجزائر.					
94	ألتقى إبلاغا بصورة منتظمة من قبل المنظمات المسؤولة عن المهنة في الجزائر بقيمة التعليم المهني المستمر.					
95	تتاح لي بصفتي مهني فرصا متنوعة للتطوير المهني المستمر.					
96	أعمل كمهني مع الهيئات التنظيمية وغيرها من سلطات إصدار التراخيص من أجل تعزيز الوعي بمتطلبات التطوير المهني المستمر والامتثال لها.					
97	ألتقى كمهني طلبات من الجهات القائمة على المهنة بتقديم أدلة على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر بانتظام لغرض المراقبة.					
98	ألتقى كمهني تسهيلات الوصول إلى برامج التعليم والتطوير التي يقدمها الآخرون بمن فيهم أرباب العمل.					
99	تحظى أنشطة التعلم والتطوير التي أتبعها كمهني في إطار التطوير المهني المستمر بالدعم من قبل الجهات المسؤولة عن المهنة.					

## الملاحق

المتغير التابع: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	محايد (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	العبارة	رقم	الكفاءة التقنية
					أقوم بتطبيق المبادئ المحاسبية على المعاملات والأحداث.	100	
					أقوم بإعداد القوائم المالية وفقا للتشريع المحاسبي ومعايير المحاسبة الدولية.	101	
					أقوم بتفسير التقارير والقوائم المالية والإفصاح المتعلق بها.	102	
					أقوم بإعداد البيانات والمعلومات المحاسبية الداعمة للقرارات الإدارية مثل الموازنة وإدارة التكاليف.	103	
					أثبتت قدرة في تحليل البيانات لدعم اتخاذ القرارات.	104	
					أثبتت قدرة في تقييم أداء المنتجات وقطاعات الأعمال.	105	
					أثبتت قدرة في تطبيق التحليل المالي.	106	
					أحرص على شرح الامتثال الضريبي ومتطلبات الإيداع للعملاء.	107	
					أقوم بإعداد حسابات الضرائب المباشرة وغير المباشرة للأفراد والمؤسسات.	108	
					أثبتت قدرة في تحليل المسائل الضريبية المتعلقة بمعاملات دولية غير معقدة.	109	
					أحرص على تحديد الأهداف والمراحل المتبعة في تدقيق القوائم المالية.	110	
					أحرص على تطبيق معايير التدقيق عند تدقيق القوائم المالية.	111	
					أحرص على تقييم الأخطاء المادية وأثرها على استراتيجية التدقيق.	112	
					أحرص على تطبيق الأساليب الكمية المستخدمة في تعاقدات التدقيق.	113	
					أحرص على تحديد أدلة التدقيق واستنتاج مدى كفايتها وملاءمتها.	114	
					أقوم بشرح العناصر الأساسية للالتزامات التأكيد وما يتصل بها من المعايير المطبقة للعملاء.	115	
					أقوم بشرح مبادئ الحوكمة الجيدة للعملاء.	116	
					أحرص على تحليل مكونات إطار الحوكمة للمؤسسة محل الخدمة.	117	
					أقوم بتحليل المخاطر والفرص للمؤسسة في إطار إدارة المخاطر.	118	
					أقوم بتحليل مكونات الرقابة الداخلية المرتبطة بالتحليل المالي.	119	
					أحرص على تحليل مدى كفاية النظم والعمليات والرقابة للوصول إلى المعلومات ومشاركتها.	120	
					أقوم بشرح القوانين واللوائح التي تحكم أشكالاً مختلفة من الكيانات للعملاء وتأثيرها على البيئة التي يعمل بها المحاسب المهني.	121	
					أطبق لوائح حماية البيانات والخصوصية للمعلومات ومشاركتها.	122	
					أقوم بشرح تأثير تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ودعمها للممارسات العملية والمهنية.	123	
					أستخدم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحليل البيانات والمعلومات.	124	
					أطبق تكنولوجيا المعلومات والاتصالات لتعزيز كفاءة الاتصال.	125	
					أقوم بتحديد التحسينات على عمليات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وضوابطها للعملاء.	126	
					أحرص على تقديم وصف للبيئة محل نشاط العملاء.	127	
					أحرص على تحليل مظاهر البيئة الدولية المؤثرة على الأعمال.	128	

## الملاحق

				أثبت قدرة في تقديم وصف للمبادئ الأساسية للاقتصاد الجزئي والكلية.	129	
				أثبت قدرة في تقديم وصف لتأثير التغيرات في مؤشرات الاقتصاد الكلي على نشاط الأعمال.	130	
				أقوم بشرح مختلف هياكل السوق للعملاء.	131	
				أثبت قدرة في تقديم شرح لغرض وأهمية المجالات الوظيفية والتشغيلية المختلفة داخل المؤسسة.	132	
				أقوم بتحليل العوامل التي من الممكن أن تؤثر على استراتيجية المنظمة.	133	
				أقوم بشرح العمليات التي يمكن استخدامها في وضع وتنفيذ استراتيجية المنظمة.	134	
				أقوم بشرح كيفية استخدام نظريات السلوك التنظيمي في رفع أداء الفرد وفريق العمل والمنظمة.	135	
				أقوم بتقييم البيانات والمعلومات من مصادرها المتنوعة من خلال البحث والدمج والتحليل.	136	
				أطبق مهارات التفكير النقدي لحل المشكلات واتخاذ القرارات.	137	
				أقدم توصيات بحلول للمشاكل متعددة الأوجه وغير المهيكلية.	138	
				أستجيب كمهني بفعالية للظروف المتغيرة أو المعلومات الجديدة.	139	
				أظهر التعاون والعمل ضمن الفريق لتحقيق الأهداف.	140	
				أتواصل بوضوح عند التقديم والمناقشة والتقرير في الإطار المهني.	141	
				أطبق مهارات التفاوض للتوصل إلى الحلول والاتفاقيات.	142	
				أطبق مهارات العرض والتأثير لتوفير الدعم والالتزام.	143	
				أظهر التزاما بالتعلم مدى الحياة.	144	
				أضع معايير شخصية للأداء والمراقبة من خلال النشاط التأملية وردود الآخرين.	145	
				أحرص على إدارة الوقت والموارد لتحقيق الالتزامات المهنية.	146	
				أقوم باستباق التحديات وتخطيط الحلول الممكنة.	147	
				أطبق أفكارا مفتوحة على الفرص الجديدة.	148	
				أضطلع بواجباتي المهنية للوفاء بها في الآجال المحددة.	149	
				أراجع أعمالي وأعمال الآخرين لتحديد مدى امتثالها لمعايير الجودة.	150	
				أطبق مهارة إدارة الأفراد وتفويض إنجاز الواجبات لإنجاز المهام في الآجال المحددة.	151	
				أقوم بتطبيق الفكر التساؤلي عند جمع وتقييم البيانات والمعلومات.	152	
				أقوم بتطبيق تقنيات لتقليل التحيز عند ممارسة مهنتي.	153	
				أقوم بتطبيق التفكير النقدي عند تحديد وتقييم البدائل لتحديد مسار عمل مناسب.	154	
				أثبت قدرة في تقديم شرح لطبيعة الأخلاقيات.	155	
				أقوم بتحديد التهديدات التي تواجه الامتثال إلى المبادئ الأساسية للأخلاقيات.	156	
				أقوم بتقييم أهمية التهديدات التي تواجه الامتثال إلى المبادئ الأساسية للأخلاقيات والاستجابة المناسبة.	157	
				أطبق المبادئ الأساسية للأخلاقيات عند جمع، توليد، تخزين، الوصول إلى البيانات والمعلومات أو استخدامها أو مشاركتها.	158	
				أطبق المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالسلوك المهني عند الامتثال إلى المعايير.	159	

## الملاحق

					أثبت قدرة في تقديم شرح لدور وأهمية الأخلاقيات داخل المهنة وضمن العلاقة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية.	160
					أثبت قدرة في تقديم شرح لدور وأهمية الأخلاقيات فيما يتعلق بالأعمال التجارية والحوكمة الجيدة.	161
					أقوم بتحليل العلاقة المتبادلة بين الأخلاقيات والقانون والمصلحة العامة.	162
					أقوم بتحليل عواقب السلوك غير الأخلاقي على الفرد والمهنة والمصلحة العامة.	163

تمت فقرات الاستبانة. نشكركم جدا على وقتكم وعلى تعاونكم معنا كما يمكنكم إضافة ما تراه مناسباً بخصوص البحث:

### ملحق (2): قائمة المحكمين

الجامعة	الأستاذ
20 أوت 1955 سكيكدة	مزياني نور الدين
الحاج لخضر باتنة	نجوى عبد الصمد
20 أوت 1955 سكيكدة	بلقاسم كحلولي أحلام
جامعة غرداية	عجيلة محمد
20 أوت 1955 سكيكدة	بوغازي فريدة

### ملحق (3): مخرجات برنامج SPSS

#### Descriptive Statistics الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل الأول

Std. Deviation	Mean	N	
,57147	3,4854	350	التعليم المحاسبي العام
,69267	3,6280	350	معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية
,99166	2,9126	350	الوسائل (الملموسات)
,69150	3,6242	350	المناهج
,75902	3,7457	350	الكفاءات من هيئة التدريس
,85799	3,3971	350	تعاون الشركاء
,80245	3,4531	350	المساندة (الاستشارة)
,66848	3,6371	350	التقييم والمراقبة
		350	Valid N (listwise)

الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل الثاني

Std. Deviation	Mean	N	
,55173	3,8886	350	التعليم المحاسبي المهني (التدريب العملي، التريض)
,55177	4,0180	350	الخبرة العملية
,67188	3,7593	350	التقييم
		350	Valid N (listwise)

الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل الثالث

Std. Deviation	Mean	N	
,58139	3,9249	350	التعليم المحاسبي المهني المستمر
,831	4,00	350	أتبع برنامج تعليم مهني مستمر منتظما يساعد على تنمية معارفي وتطوير كفاءتي التقنية اللازمة لأداء دوري في المهنة والحفاظ عليها
,790	4,12	350	أهتم وأحرص على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر منتظم يساعد على فهم معايير المهنة الدولية والوطنية والإلمام بها.
,601	4,37	350	أحرص كمهني على الإلمام الكافي والمستمر بالأنظمة والتشريعات القانونية السائدة
,559	4,47	350	أعمل على متابعة التطورات والمستجدات في المهنة
,779	4,16	350	أتبع برنامج تعليم مهني مستمر يمكنني من تحسين مهاراتي المهنية في استخدام التكنولوجيا للأغراض المهنية
,779	4,06	350	أحرص كمهني على اتباع تعليم مهني مستمر لتنمية مهاراتي في اللغات الأجنبية والاتصال
,889	3,89	350	أقدم كمهني دورات منتظمة تتيح لي التواصل مع المحيط العلمي والمهني
,899	3,93	350	أتبع برنامج تعليم مهني يتيح لي الإلمام المستمر بالقيم والمتطلبات الأخلاقية المهنية.
,854	4,03	350	أشارك في المحاضرات والندوات والمؤتمرات العلمية والمهنية المتخصصة
,851	3,88	350	أحوز باستمرار على شهادات تثبت اتباعي لتعليم محاسبي مستمر الذي يتوافق بشكل وثيق مع دوري كمهني
,841	4,05	350	ألتزم باستمرار بالإطار الرسمي الذي يدعم التعلم والتطوير المهني المستمر الذي توفره المهنة في الجزائر
,899	3,93	350	أتلقي إبلاغا بصورة منتظمة من قبل المنظمات المسؤولة عن المهنة في الجزائر بقيمة التعليم المهني المستمر
,972	3,85	350	تتاح لي بصفتي مهني فرصا متنوعة للتطوير المهني المستمر
,948	3,65	350	أعمل كمهني مع الهيئات التنظيمية وغيرها من سلطات إصدار التراخيص من أجل تعزيز الوعي بمتطلبات التطوير المهني المستمر والامتثال لها.
1,099	3,35	350	أتلقي كمهني طلبات من الجهات القائمة على المهنة بتقديم أدلة على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر بانتظام لغرض المراقبة
1,028	3,42	350	أتلقي كمهني تسهيلات الوصول إلى برامج التعليم والتطوير التي يقدمها الآخرون بمن فيهم أرباب العمل
1,010	3,56	350	تحظى أنشطة التعلم والتطوير التي أتبعها كمهني في إطار التطوير المهني المستمر بالدعم من قبل الجهات المسؤولة عن المهنة.
		350	Valid N (listwise)

## الملاحق

**Descriptive Statistics** الإحصاء الوصفي للمتغير التابع

Std. Deviation	Mean	N	
,45136	4,0595	350	الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر
,49738	3,9860	350	الكفاءة التقنية
,45553	4,1341	350	المهارات المهنية
,54798	4,0586	350	القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية
		350	Valid N (listwise)

**One-Sample Test** اختبار "ت" لتقييم المتغيرات المستقلة

Test Value = 3						
95% Confidence Interval of the Difference		Mean Difference	Sig. (2-tailed)	Df	t	
Upper	Lower					
,5455	,4253	,48542	,000	349	15,891	
,9467	,8306	,88865	,000	349	30,132	
,9860	,8638	,92487	,000	349	29,761	

التعليم المحاسبي العام
التعليم المحاسبي المهني (التدريب العملي، التريض)
التعليم المحاسبي المهني المستمر

**One-Sample Test** اختبار "ت" لتقييم مستوى الكفاءة المهنية

Test Value = 3						
95% Confidence Interval of the Difference		Mean Difference	Sig. (2-tailed)	Df	t	
Upper	Lower					
1,1070	1,0121	1,05954	,000	349	43,917	
1,0382	,9337	,98595	,000	349	37,085	الكفاءة التقنية
1,1820	1,0862	1,13411	,000	349	46,577	المهارات المهنية
1,1162	1,0010	1,05857	,000	349	36,140	القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية

## الملاحق

**Correlations** مصفوفة الارتباط بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع بأبعاده

القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية	المهارات المهنية	الكفاءة التقنية	الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر	التعليم المحاسبي المهني المستمر	التعليم المحاسبي المهني (التدريبي)	التعليم المحاسبي العام	
,214**	,027	,161**	,155**	,343**	,438**	1	Pearson Correlation التعليم المحاسبي العام
,000	,616	,002	,004	,000	,000		Sig. (2-tailed)
350	350	350	350	350	350	350	N
,336**	,340**	,392**	,394**	,282**	1	,438**	Pearson Correlation التعليم المحاسبي المهني (التدريبي)
,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	Sig. (2-tailed)
350	350	350	350	350	350	350	N
,255**	,253**	,450**	,354**	1	,282**	,343**	Pearson Correlation التعليم المحاسبي المهني المستمر
,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	Sig. (2-tailed)
350	350	350	350	350	350	350	N
,913**	,904**	,888**	1	,354**	,394**	,155**	Pearson Correlation الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر
,000	,000	,000	,000	,000	,000	,004	Sig. (2-tailed)
350	350	350	350	350	350	350	N
,693**	,715**	1	,888**	,450**	,392**	,161**	Pearson Correlation الكفاءة التقنية
,000	,000	,000	,000	,000	,000	,002	Sig. (2-tailed)
350	350	350	350	350	350	350	N
,754**	1	,715**	,904**	,253**	,340**	,027	Pearson Correlation المهارات المهنية
,000	,000	,000	,000	,000	,000	,616	Sig. (2-tailed)
350	350	350	350	350	350	350	N
1	,754**	,693**	,913**	,255**	,336**	,214**	Pearson Correlation القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية
	,000	,000	,000	,000	,000	,000	Sig. (2-tailed)
350	350	350	350	350	350	350	N

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



## الملاحق

نتائج الانحدار البسيط لتأثير التعليم المحاسبي العام على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,155 <sup>a</sup>	,024	,021	,44657

a. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي العام

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1,701	1	1,701	8,530	,004 <sup>b</sup>
Residual	69,398	348	,199		
Total	71,099	349			

a. Dependent Variable: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

b. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي العام

نتائج الانحدار البسيط لتأثير التعليم المحاسبي المهني على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,394 <sup>a</sup>	,156	,153	,41536

a. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي المهني (التدريب العملي، التريض)

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	11,060	1	11,060	64,108	,000 <sup>b</sup>
Residual	60,039	348	,173		
Total	71,099	349			

a. Dependent Variable: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

b. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي المهني (التدريب العملي، التريض)

نتائج الانحدار البسيط لتأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في

الجزائر

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,354 <sup>a</sup>	,125	,122	,42282

a. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي المهني المستمر

## الملاحق

ANOVA<sup>a</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	8,886	1	8,886	49,706	,000 <sup>b</sup>
Residual	62,213	348	,179		
Total	71,099	349			

a. Dependent Variable: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

b. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي المهني المستمر

## نتائج الانحدار المتعدد

Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,476 <sup>a</sup>	,227	,220	,39858	1,926

a. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي المهني (التدريب العملي، التربص)، التعليم المحاسبي المستمر

b. Dependent Variable: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

ANOVA<sup>a</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	16,131	3	5,377	33,847	,000 <sup>b</sup>
Residual	54,968	346	,159		
Total	71,099	349			

a. Dependent Variable: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

b. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي المهني (التدريب العملي، التربص)، التعليم المحاسبي المهني المستمر

Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	2,324	,191		12,181	,000		
العام المحاسبي التعليم	-,079	,043	-,100	-1,842	,066	,756	1,323
التدريب العملي، (المهني المحاسبي التعليم <sup>1</sup> ) (التربص)	,292	,044	,357	6,711	,000	,788	1,268
المستمر المهني المحاسبي التعليم	,223	,040	,287	5,634	,000	,861	1,162

a. Dependent Variable: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

Residuals Statistics <sup>a</sup>					
	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	3,0610	4,5653	4,0595	,21499	350
Std. Predicted Value	-4,644	2,352	,000	1,000	350
Standard Error of Predicted Value	,022	,111	,039	,016	350
Adjusted Predicted Value	3,1364	4,5670	4,0591	,21523	350
Residual	-2,11359	1,32388	,00000	,39686	350
Std. Residual	-5,303	3,321	,000	,996	350
Stud. Residual	-5,345	3,458	,001	1,005	350
Deleted Residual	-2,14716	1,43502	,00045	,40400	350
Stud. Deleted Residual	-5,572	3,514	-,001	1,018	350
Mahal. Distance	,026	26,032	2,991	3,869	350
Cook's Distance	,000	,251	,005	,019	350
Centered Leverage Value	,000	,075	,009	,011	350

a. Dependent Variable: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر