



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: طرافي نضيرة

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

أستاذة التعليم العالي

مديرة الأطروحة: زيرق سوسن

أمام أعضاء اللجنة

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

رئيسا

أستاذ: أ.د. مزياني نور الدين

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

مقررا

أستاذ: أ.د. زيرق سوسن

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

عضوا

أستاذ: د. بلقاسم كحولي أحلام أستاذ محاضر قسم "أ"

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

عضوا

أستاذ: د. عمارة مريم أستاذ محاضر قسم "أ"

المدرسة العليا للتجارة القليعة

عضوا

أستاذ: أ.د. تغليسية لمين

جامعة عبد الحفيظ بوالصوف ميلة

عضوا

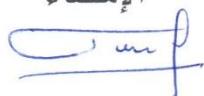
أستاذ: د. لخشنين عبير أستاذ محاضر قسم "أ"

السنة الجامعية 2025/2026

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإقرار

أنا الممضي أسفله الطالبة طرافي نصيرة أقر بأن هذه الأطروحة الموسومة بـ: "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 غالبي حفظها الله وأكرمها

إلى روح أبي الطاهرة رحمه الله وأسكنه الفردوس الأعلى

إلى أخي سndi... وأخواتي قرة عيني

إلى أبناء وبنات أخواتي ربيع قلبي

إلى جميع أحبابي

أهدى 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 الأفضل 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 الدولي. حيث تم تناول الجانب المفاهيمي لكل من الكفاءة المهنية والتعليم المحاسبي من خلال ما نصت عليه معايير التعليم المحاسبي الدولي 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 الدولي.

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 الاستمرارات 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 مجلمه تأثيراً إيجابياً 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 جزءاً ضئيلاً من التغيير في الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

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

الكلمات المفتاحية: تعليم المحاسبي، تعليم محاسبي عام، تعليم محاسبي مهني، تعليم محاسبي مهني مستمر، كفاءة مهنية، معايير التعليم المحاسبي الدولي، 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	البسمة
ب	الإقرار
ج	إهداء
د	شكر وتقدير
هـ	الملخص باللغة العربية
وـ	الملخص باللغة الإنجليزية
زـ	الملخص باللغة الفرنسية
حـ	فهرس المحتويات
سـ	قائمة الجداول
صـ	قائمة الأشكال
قـ	قائمة المختصرات
شـ	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 بيري (The Perry Report) 1952

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 وداخل 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

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

130	تمهيد
131	المبحث الأول: توصيف منظومة مهنة المحاسبة القانونية في الجزائر
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	المطلب الثاني: الهيئات المشاركة في تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر في ضوء القانون 10-01
140	1. وزارة المالية
140	2. المجلس الوطني للمحاسبة
144	3. الهيئات المهنية
146	المطلب الثالث: ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر
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	المبحث الثاني: المسار التعليمي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر
154	المطلب الأول: متطلبات الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني في الجزائر
154	1. التعليم المحاسبي المهني في الجزائر قبل الإصلاح
156	2. التعليم المحاسبي المهني في الجزائر في ضوء الإصلاح
165	المطلب الثاني: التطوير المهني الأولي للمهن المحاسبية في الجزائر
165	1. برنامج التعليم المحاسبي المهني
165	2. الترخيص 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. تصنیف 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 لتقدير 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 بعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية
211	2. التحليل الوصفي بعد الوسائل (الملموسات)
212	3. التحليل الوصفي بعد 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 والمواصفات 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

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

191	تصنيف المجالات المعرفية ضمن الأهداف التعليمية للمقاييس المدرجة في برنامج التعليم المهني للخبير المحاسب ومحظوظ 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	تقسيم المتوسطات الحسابية باستخدام مقياس ليكرت الخماسي	28
203	معامل الثبات لـألفا 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 البرنامج 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 والمواصفات 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 (2-1) وفرضياتها الجزئية	53
247	معاملات الارتباط لسبيرمان بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها	54
248	جدول تجميلي لتقديرات تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط للفرضية (1-2) وجزئياتها	55
249	جدول تجميلي لمعاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية (2-1) 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 تجميلي 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 تجميلي لتقديرات تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط للفرضية (3-2) وجزئياتها	65
263	معاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية (2-3) 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 لفرضيات فرعية الفروق	69
273	نتائج اختبار "t" وANOVA للفروق في مستوى الكفاءة المهنية حسب المتغيرات الديمografية	70

قائمة الأشكال

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

قائمة المختصرات

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

المعهد الجنوبي إفريقي للمحاسبين المهنيين	SAIPA
معهد المحاسبين القانونيين المعتمدين في أستراليا	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

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

مقدمة

تمهيد

تبرز أهمية المحاسبة كلغة مشتركة للأعمال من خلال الخدمات التي تحررها والتي تهدف في خطوتها الأخيرة إلى إمداد أصحاب المصلحة بمعلومات تتتوفر على الخصائص التي تجعل منها مصدراً لقيمة مضافة بالشكل الذي يحدث فرقاً 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 المحتملة 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 جزءاً أساسياً وقواماً هاماً في نجاح نظام معلوماتي متكامل، فإن كفاءته تعتبر أساسية لبناء كفاءة النظام ككل، وهذا يجعله محوراً من محاور استراتيجية التطوير.

لقد خلق التطور الحاصل في المحاسبة والتوجه نحو اعتماد معايير عالمية للمحاسبة والتدقيق إضافة إلى التحديات المستجدة بفعل التغيرات الحاصلة والمتواعدة احتمالاً حتمياً لتطوير التعليم المحاسبي الذي يتلقاه مهنيو المحاسبة وإعدادهم للنجاح في بيئة الأعمال المعقدة، حيث يمثل المحاسبون جوهر التطبيق الصارم والفعال للمعايير وعانياً مما 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، بناءً على الطلب المتزايد للمجتمع الدولي، تراعي فيها الكفاءة وتهدف إلى إرساء أسس تعزيز الخلافية التعليمية للمحاسبين الممارسين بغضّ تحسين جودة الخدمات المحاسبية بالشكل الذي يضمن استباقية التنفيذ بناءً على تصور رؤية مستقبلية للمتطلبات المهنية في ضوء عالم متغير يميزه الانتشار السريع للعلوم وقولها. 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 لlanفتاح الدولي وحركة رؤوس الأموال الأجنبية وسعيها إلى الانخراط في المنظمات الرائدة وتبني المعايير الدولية بما يكسبها الشرعية والاعتراف الدولي في حدود مراعاة السيادة الوطنية وخصوصيات البيئة المحلية.

1 مشكلة الدراسة

تجد مهنة المحاسبة في الجزائر نفسها بين المتطلبات القانونية التي تفرضها البيئة المحلية ومتطلبات التطوير وفق متطلبات العولمة في بيئه 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 الوقف 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 متطلبات 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 والمواصفات 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 المهني المستمر على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر؟
- هل يوجد تأثير لمتغيرات التعليم المحاسبي العام والتعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر مجتمعة على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر؟
- هل توجد فروق في تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لكتفاعتهم المهنية تعزى إلى المتغيرات

مقدمة

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 بمرحلته (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.

1-2 يتميز تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لكتابتهم المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والموافق 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.

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

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

2-3 يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والموافق 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 كتدعم وتكملة لقلة من دراسات سابقة محلية تناولت موضوع التعليم المحاسبي في الجزائر. وتكمن أهميتها في إبراز المعايير المعتمدة في التعليم المحاسبي الدولي والتي تتجلى من خلال معايير التعليم الدولية الصادرة بشكل رئيسي عن الاتحاد الدولي للمحاسبين عبر هيئة المختصة، وتعتبر مؤشراً لجودة

مقدمة

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 الدولي (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 01-10 في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولي وذلـك باستخدـام محتواها كمرجـعـية لـلتـقيـيمـ، بـغـية اـقتـراحـ سـبـلـ التـطـوـيرـ فـيـهـ. ولـهـذاـ فـإـنـاـ تـسـعـىـ إـلـىـ:

- إلقاء الضوء على منهج الكفاءة المتبعة 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 لدعيم 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 الدولي كمرجعية (بالنسبة للتعليم المحاسبي: جميع المعايير معتمدة، وبالنسبة للكفاءة المهنية اعتمدت الدراسة المعيار 2 و 3 و 4 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، محاكمي الحسابات، المحاسبين المعتمدين. عددهم الإجمالي 3346 مهني حسب جدول المهنيين المنصور 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 المهنيين 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 تدريس التخصص إلى مخرجات تمارس المهنة وتلتزم بالتعلم المستمر للمحافظة على التسمية المهنية، والذي يتضمن ثلاثة متغيرات:
 - **التعليم المحاسبي العام:** التعليم واسع النطاق الذي يعني بتطوير المعرفة والمهارات والموافق 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 يبنيان على التعليم العام، وينقلان المعرفة والمهارات المهنية والقيم والأخلاقيات والموافق المهنية. في الدراسة يستخدم المصطلح لوصف التدريب العملي أو ما يسمى بالتريض 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 والموافق المهنية.

7 الدراسات السابقة والقيمة المضافة للدراسة الحالية

يمكن عرض الدراسات السابقة كالتالي:

- 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 مستفيضين بين المجموعات الرئيسية الأربع لأصحاب المصلحة (الحكومة، ومعلمو المحاسبة، وأرباب العمل، وهيئات المحاسبة المهنية)؛ حتمية التعلم من تجارب الآخرين نظراً للقدر الكبير من الجهد والتعاون المطلوبين لتنفيذ التغيير؛ إلزامية أن تقوم كل هيئة عضو أولاً بفحص رؤيتها و مهمتها وأدوارها داخل المجتمع والشروع في نهج متكامل يحدد احتياجات بيئة الأعمال على أفضل وجه؛ تتمتع 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 نظراً 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 الدولي وجهت لعينة من الأكاديميين والممارسين بإندونيسيا. أظهرت نتائج الدراسة وجود فجوات بين الأكاديميين والممارسين فيما يخص وجهات نظرهم حول معارف، مهارات، وموافق المحاسب؛ وهذا راجع إلى الطريقة التي يرى من خلالها كل طرف كفاءة المحاسب؛ في بينما ترتكز نظرة الأكاديميين على النظرية، ترتكز نظرة المهنيين على الخبرة العملية ومتطلبات الأعمال.

مقدمة

- دراسة محمد السيد الناغي(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 أساساً 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 Darina SAXUNOVA(2017) 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 العبرات النظرية، ثم استخدام أساليب التحليل والتوليف والاستقراء والاستنتاج. توصلت الدراسة إلى أن المدقق الكفاء الذي يتمتع بأخلاقيات عالية يجب عليه أن يكون محاسباً ذا خبرة استثنائية لديه معرفة في مجال الضرائب وأن يكون لديه مستوى جيد جداً في التحليل المالي، وبالتالي التمتع بمهارات رياضية وتقنية ومعرفة عميقة بالمحاسبة ب مختلف أنظمتها إضافة إلى التشريعات الوطنية.

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

مقدمة

أظهرت نتائج الدراسة الاستقصائية الوصفية أن الكفاءة المعرفية والمهارات والقيم تستخدم أو تطبق بشكل دائم تقريباً من قبل المحاسبين المهنيين في أعمالهم بغض النظر عن عمليات وأشكال الأعمال التجارية والقطاع وعدد سنوات العمل ومستوى الوظائف، واعتبرت المعرفة المحاسبية والمالية حيوية في عملهم. من ناحية أخرى، المعرفة العامة ومعرفة تكنولوجيا المعلومات تستخدم أحياناً أو نادراً في العمل. أما فيما يتعلق بالمهارات، فإن المحاسبين المهنيين يستخدمون بشكل دائم تقريباً المهارات الفكرية ومهارات التعامل مع الأشخاص ومهارات الاتصال، وتم تسلیط الضوء على العمل الجماعي والتفكير التحليلي والكتابة والاتصالات الشفوية. وبالمثل، فإن القيم المهنية والأخلاقيات والأخلاقيات، تراعى وتمارس بشكل دائم تقريباً في تقديم الخدمات المحاسبية للعملاء. شارك المحاسبون المهنيون أيضاً في مختلف أنشطة التطوير المهني المستمر لكسب وحداته، وكانت معظم الأنشطة المشارك 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 (Brid Murphy 2017) 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 الظاهري 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 بالمارسة" ويقومون بتقييم الكفاءة ذات الصلة والمحافظة عليها بشكل رسمي وعلى أساس منظم؛ وتحقيقاً 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

مقدمة

اهتمامًا بالجوانب الأوسع لكونك مهنيا؛ يعتبر هؤلاء المشاركون أنفسهم محاسبين أكثر من كونهم مهنيين ويستمرون في الانساب 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 ويقتربون 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 على صوشه(2018) بعنوان "المسار التعليمي لممتهني 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 الجانب التعريفية لمعايير التعليم المحاسبي الدولية وكذا استبطاط وتحديد مجالات التطوير الممكنة، والمنهج التاريخي في عرض التطورات التي تخص مهنة المحاسبة في الجزائر. استخدمت الدراسة كأدوات، المواد المتوفرة على الموقع الإلكتروني 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 الدولي وإمكانية تطبيقها بناء على تجربة بعض الهيئات العضوية 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 لممتهني المحاسبة والمراجعة على الموقع الإلكتروني ذات الصلة، إضافة إلى عدم إلزامية التعليم المهني المستمر.

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

مقدمة

النظر في تصنيف المحاسبين المهنيين، اعتماد المرونة في متطلبات الدخول، وضع آليات مناسبة للتقدير، وضع سياسة لاعتماد جهات التدريب وسياسة إلزامية للتعليم المحاسبي المستمر مع توفير المعلومات ذات الصلة ببرامج التعليم المحاسبي المهني على موقع 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 ملاءمة 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 تنساب 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 بالمعايير 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 عجيلة (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 تعتمدتها الجامعات الجزائرية في تخصص المحاسبة، وانعدام معايير قبول الطلبة المعتمدة في التوجيه،

مقدمة

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 كالتالي: 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 مقاييس 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 ودراز التعليم المهني المستمر، وأثره ودوره في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية. استخدمت الدراسة المنهج الاستباطي في صياغة المشكلة والفرضيات والمنهج الاستقرائي في الدراسة الميدانية، وتمثلت أداة الدراسة في 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 منتظمة؛ حيث تألفت البيانات من 151 إجابة و12 مقابلة

مقدمة

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 الدولي 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 الدولي (IAESB) كونها تسلط الضوء على نوعية التعليم المحاسبي وإدماج معايير التعليم المحاسبي الدولي في منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا وتوجه الانتباه إليها. وهو ما قد يلعب دورا هاما في تطوير معايير التعليم المحاسبي الدولي لتلبية احتياجات هذه المنطقة.

- دراسة **Shaun Parsons, Bette Davidowitz & Paul Maughan(2020)** 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، وبينت 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 **Mohammed KAMELI & Abdelhalim MILIANI(2022)** 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 الدولي. 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: أزمات التقدم في السن للمحاسبين المهنيين، عدم وجود متطلبات لالتحاق بفصول المحاسبة في الجامعات التي لا

مقدمة

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 مستقبلا لتلبية معايير التعليم المحاسبي الدولي والاحتياجات الاقتصادية الجزائرية كالتالي: إنشاء منظمة وطنية مكلفة بالتعليم المحاسبي والتحديث المستمر مع متطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولي 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 الازمة 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 أساتذة وعناصر السوق المتمثلة في مديرى أعمال وخريجي جامعات. توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها: تقديم السوق تقييماً سليماً للتعليم المحاسبي العملي، وتشمل الأسباب نقص المدربين ذوي الخبرة المهنية؛ والمناهج التي تفتقر إلى موضوع المهارات المهنية والأخلاقية؛ والتدريب الداخلي، في حالة تقديمها، 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 كالتالي:

- 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 يرتكز عليه في التعليم.

- اهتمت بعض الدراسات بضرورة زيادة جودة المناهج المحاسبية في الجامعات وتحسين نوعية مخرجاتها عن طريق الاعتماد على معايير التعليم المحاسبي الدولي 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 كالتالي:

- الاستعانة بها في بناء الإطار النظري للدراسة والتع摸 في المفاهيم المتعلقة بمتغيرات الدراسة.
- الارتكاز عليها لاستكشاف الفجوة البحثية وصياغة مشكلة الدراسة.
- الارتكاز عليها في تبني مفاهيم استعملت لصياغة تعريف 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 السابقة
(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 لمهني 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 لعرض معرفة الفجوة في الكفاءة المطلوبة. بينما تبحث الدراسة الحالية في تقييم ذاتي للكفاءة المهنية من قبل ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لعرض 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 عامه. في حين تركز الدراسة الحالية على ما هو وارد في معايير التعليم المحاسبي من المعيار رقم 1 إلى المعيار رقم 7 لتقدير التعليم المحاسبي لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
(Saxunova, 2017)	الاهتمام بكفاءة المحاسبين في البيئة المعاصرة.	تناولت الدراسة السابقة تحليلاً 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، وترتبطها بمدى تأثير مسارات التعليم على هؤلاء.

مقدمة

أوجه الاختلاف مع الدراسة الحالية	أوجه التشابه مع الدراسة الحالية	الدراسة السابقة
<p>سعت الدراسة السابقة إلى تحديد قائمة الكفاءات المطلوبة للمحاسبين المهنيين عبر عرض قائمة الكفاءات وانقاء 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 وتحث فيما هو مطبق منها لاقتراح تحسين التعليم المحاسبي وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية.</p>	<p>-الاهتمام بمفهوم الكفاءة المهنية للمحاسبين المهنيين.</p>	<p>Rufino et al., (2017)</p>
<p>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.</p>	<p>-الاهتمام بمفهوم الكفاءة المهنية والتطوير المهني المستمر.</p>	<p>(Murphy, 2017)</p>
<p>استخدمت الدراسة السابقة الممارسات المطبقة في عدد من الدول عبر منظماتها المهنية لاقتراح مجالات التطوير في المسار التعليمي لمهني المحاسبة في الجزائر والمهنة. بينما تعتمد هذه الدراسة على تقييمات الممارسين من المهنيين لتقديم مقتراحات التحسين في التعليم المحاسبي.</p>	<p>-استخدام معايير التعليم المحاسبي الدولية كمراجعة للتقييم.</p>	<p>(علي صوشة، 2018)</p>
<p>بحثت الدراسة السابقة في تقييم مدى اكتساب خريجي المحاسبة للمهارات المهنية. وعلى الرغم من أن هذه الدراسة تناقظ مع الدراسة السابقة في تقييم المهارات المهنية إلا أنها تختلف عنها في الفئة التي يتمحور حولها موضوع الدراسة، وبالتالي توسيع المسار التعليمي الخاضع للتقييم وكذا متطلبات الكفاءة المقيدة.</p>	<p>-استخدام معايير التعليم المحاسبي الدولية كمراجعة للتقييم.</p> <p>-التناقظ في الاهتمام بنوعية التعليم المحاسبي في مؤسسات التعليم العالي.</p>	<p>(مزيانى، 2018)</p>
<p>ركزت الدراسة السابقة على تشخيص واقع التعليم المحاسبي الجامعي في الجزائر من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين. بينما ترکز 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.</p>	<p>-الاهتمام بمفهوم التعليم المحاسبي.</p>	<p>(عجيلة، 2019)</p>
<p>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 ترکز 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.</p>	<p>-إدراج التعليم المهني المستمر كمتغير مستقل في الدراسة لمعرفة الدور الذي يؤديه.</p>	<p>(حسين & البكري، 2020)</p>

مقدمة

أوجه الاختلاف مع الدراسة الحالية	أوجه التشابه مع الدراسة الحالية	الدراسة السابقة
بحث الدراسة السابقة في نوعية التعليم المحاسبي في البرامج المقيدة على مستوى مؤسسات التعليم العالي في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، ومدى إدماج معايير التعليم المحاسبي الدولي 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.	-استخدام معايير التعليم المحاسبي الدولية كمراجعة للتقييم. -التقاطع في الاهتمام بالتعليم العالي.	Mah'd & Mardini,) (2020
تم في الدراسة السابقة دراسة العلاقة بين التعليم المحاسبي وتطوير الكفاءة المهنية من خلال اتباع برنامج تحضيري 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 نظراً لعدم تجدد تعليم المهني حالي وكذلك غياب طرق رسمية لتقييم الكفاءة المهنية.	-الاهتمام بتقييم الكفاءة المهنية وربطها بالتعليم المحاسبي المهني.	Parsons et al.,) (2020
بحث الدراسة السابقة في موضوع التعليم المحاسبي من وجهة نظر الأساتذة، فيما تبحث الدراسة الحالية في موضوع التعليم المحاسبي من وجهة نظر المهنيين الممارسين.	-دراسة التعليم المحاسبي في الجزائر باستخدام معايير التعليم المحاسبي الدولية كمراجعة.	Kameli & Miliani,) (2022
عملت الدراسة السابقة على تقييم التعليم المحاسبي من وجهة نظر ثلاثة أطراف: الأساتذة، مديرى الأعمال والخريجين وذلك في مدى توفير 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.	-تقييم التعليم المحاسبي كدعامة لتوفير مخرجات لسوق العمل.	(Morshed, 2022)

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على الدراسات السابقة.

وتتمثل القيمة المضافة لهذه الدراسة في تميزها 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 غالباً 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 استماراة 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 تكفي هذه الدراسة بإثبات وجود علاقة بين التعليم المحاسبي والكفاءة المهنية، بل يتمثل إسهامها في تفكير هذه العلاقة وتوضيح الأدوار الوظيفية المتمايزة 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 الدولي 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 تتمثل 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 الدولي كأداة لتعزيز الكفاءة المهنية للمحاسبين.

تضمنت الفصل الثالث مهنة المحاسبة في الجزائر من حيث توصيف منظومتها باستعراض التطورات في التشريعات المهنية، الهيئات المشاركة في التنظيم، إضافة إلى أصناف المهنيين، هذا كمحوى 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 الدولي.

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

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، ويبقىها في الطبيعة 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 حقاً حصرياً في تقديم نوع خاص من الخدمات موجهة لتلبية احتياجات أصحاب المصلحة، مما 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 جزئياً من علم اجتماع المهن. يمتد عرض هذا التظير إلى فهم أبعاده وكيفية استقادة القائمين على تنظيم المهنة منه، أكثر من الغوص في عمق التظير 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 نظره تجسّد تماسّك بنية المهنة الواحدة بناءً على ما تقوم عليه، وما تهدف إليه، وما يرى (Good, 1957) أن كل مهنة هي بمثابة مجتمع مصغر دون مكان مادي، لا يرتبط آباء المؤسسون إلا نادراً 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 متربّط 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 يكتسيه مفهوم "المهن" في علم الاجتماع الأنجلو أمريكي، والذي ينعكس في المعاني المرتبطة بالكلمة نفسها؛ حيث أن كلمة "Profession" في اللغة الإنجليزية لها إيحاءات أخلاقية مرتبطة إلى حد ما بالحكم الذاتي الذي حققته الجمعيات المهنية في بريطانيا والولايات المتحدة الأمريكية، وهذا عكس المصطلح الوصفي الذي تكتسيه الكلمة في فرنسا مثلاً 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، وليس 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 منطقتين لتحديد مفهوم المهنة:

- **التعريف الخارجي لمفهوم المهنة:** نظراً 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; Greenwood, 1957; Goode, 1957; Bernard, 1963; Carey, 1969; Bellis, 2000; Baxter, 2021) يميز (1) النظرية المنظمة؛ (2) السلطة؛ (3) العقوبات المجتمعية؛ (4) المدونات الأخلاقية؛ و (5) الثقافة.

وفي بحث 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 متقدة عليها، وتسرى بصفة متماثلة بالنسبة لجميع الأعضاء؛ (5) توجد داخل العمل الجماعي لغة مشتركة لا يفهمها الغرباء سوى جزئياً؛ (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 ببيولوجيا، ولكنه يفعل ذلك اجتماعياً من خلال التحكم في اختيار المتدربين المهنيين، وتنشئهم عبر عملية تدريبية.

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

من جهة أخرى، يحدد (Carey 1969, p. 3) سبعة معايير تحكم المهن، وتميّزها عن غيرها من الأنشطة؛ تتمثل هذه المعايير فيما يأتي: (1) مجموعة من المعرف المختصة؛ (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 بالالتزام الاجتماعي.

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

يصنف (319-318, pp 2000) Bellis قائمة العناصر المطلوبة لتصنيف المهن ضمن ثلاثة 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 (3. 1972, p. McGlothlin) أن المجموعات المهنية تسعى إلى تعزيز هذه الخصائص في حركة سعياً 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 المركز 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 تعريف المهن.

- **التعريف الدلالي لمفهوم المهنة:** يميز (1981) Marutello بين التعريف الجوهرى أو الدلالي الذي يفحص المفهوم من معناه الداخلى؛ أي ما هو القول بأن شيئاً ما هو مهنة، والذي يؤدي تحديده بدوره إلى رسم مبادئ توجيهية لأنشطة التي تقي أحياناً في المستقبل بالشروط الازمة لتسميتها مهنة، وبين التعريف الخارجى 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 لعدم عقلانية تصرفات المهنيين بالرجوع إلى تفسيرات المصلحة العامة . (Cooper & Robson, 2006, p. 435).

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

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

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

بطلاق (1981, p. 249) على المستوى الأول اسم التعريف اللوجستي، ويقدمه في شكل محاولات وصفية لرسم حدود لفظية حول المواد التاريخية والاستخدام المعتاد. من بين التعريف 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 اللوجستي، بأنها تطبق الفرد لمجموعة من المعارف أو المبادئ التي تبدو متاحة فقط للمختار الذي ثبت علمياً أو عملياً أنه ينطبق على السياقات الخاصة لتحقيق نتائج معينة محددة، ويمكن التبؤ بها إلى حد كبير، أو مأمولة على فترة زمنية قصيرة نسبياً حول مسائل حيوية جداً لأفراد معينين (Marutello, 1981).

يتضح مما سبق أن التعريف الدلالي لمفهوم المهنة يركز على الجوهر، فيما يتعلق نظيره المرتكز على السمات أكثر على الشكل؛ فال الأول ينطلق من حقيقة داخلية توفر دلالات تمكن من التبؤ 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 لا 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 منبقة من مفهوم جوهرى، وهناك سمات خارجية تؤثر فيه فتعده في بعض الحالات الأمر يختلف باختلاف الجهات المتحكمة في التنظيم وسن القوانين؛ ذلك أن المهنة تمثل مفهوماً يمارس ويطبق مما يجعل التأثيرات الخارجية تلعب دوراً في بلوغه.

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

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

في التحكم في التجرييدات التي تولد التقنيات العملية؛ في الواقع، يمكن تقويض 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 التجرييدات 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 التنظير 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 موقفاً استباقياً.

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 والاكتواريين (Institute of Accountants and Actuaries) بغلاسغو (Glasgow) اعتماداً مماثلاً عام 1855، وكذا المحاسبين في أเบردين (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 سبباً 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

حديثة نسبياً وللواحة التي تحكمها أحدث؛ حيث لم تكن مهنة المحاسبة موجودة في الولايات المتحدة قبل ثمانينيات القرن التاسع عشر 1880. تأسست الرابطة الأمريكية للمحاسبين العامين (American Association of Public Accountants) كأول منظمة محاسبية مهنية في الولايات المتحدة عام 1887 لتكون بداية حقبة جديدة 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 لتبديل وتطوير نظم المحاسبة باعتبارها أولى المعنيين بمحتها (Damak-ayadi & Salem, 2012, p. 40). تشمل مهنة المحاسبة، ولكن لا تقتصر، على (IAESB, 2019, p. 7):

- إعداد، تحليل، والتقرير الملائم والمماثل 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 Moysan-Louazel, (2011, p. 93). عرفت كذلك على أنها نشاط أو مجموعة من الأنشطة المهنية التي يكون الدخول إليها، ممارستها، أو إجراءات الممارسة خاضعاً بشكل مباشر أو غير مباشر للأحكام التشريعية أو التنظيمية أو الإدارية، وحيازة مؤهلات مهنية محددة؛ حيث أن استعمال اللقب المهني تقييد 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 كلًا من مهنة المحاسبة الخاصة التي تتضمن العمل في منظمات الأعمال التجارية الهدافة إلى الربح، ومهنة المحاسبة في الوحدات الحكومية ومؤسسات الأعمال غير الهدافة إلى الربح (حنان وآخرون، 2004، ص 41). وقد عرفها IFAC أنها تتضمن العمل في كيان تنظيمي ذي حجم وهيكل ملكية، سواء يهدف إلى تحقيق الربح (2005, P. 2)

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

أو لا، بخلاف العمل في التدقيق الخارجي. وبالتالي يكون المحاسب المهني فيها جزءاً من حيث الانتماء والدعم، من الفريق الإداري الذي يسعى لخلق قيمة لأصحاب المصلحة. بعبارة أخرى، تشمل المحاسبين المهنيين المستخدمين أو الملتمعين أو المتعاقدين إدارياً أو غير إدارياً، 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 يحوزها بها المحاسب في المهن الحرة، ولكن غالباً ما يخضع للقوانين والنظام الداخلي المطبق على مستوى الوحدة التي يعمل بها باعتباره موظفاً.

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 أيضاً أفكاراً بشأن موقعهم التنظيمي، على سبيل المثال: خبيراً تقنياً أو مستشاراً إدارياً أو قائداً لصنع القرار (Warren & Parker, 2009, p. 206)؛ فمن شأن الموقع التنظيمي للمحاسب أن يوسع صلاحياته إضافة إلى المهام التي تُسند إليه؛ وبالتالي قيامه بدور أكثر تقدماً. عموماً، يمكن تقسيم عمل المحاسب العام تقريباً إلى فئتين: تتمثل الأولى في وضع نظم الحسابات وتركيبها؛ وهو ما يعد عملاً بنائياً إنسانياً، وتتمثل الثانية في تدقيق وفحص الحسابات؛ وهو عمل ذو طبيعة تحليلية (Sterrett, 1906, pp. 18-19)؛ أطلق عليه Mautz (1965, p. 310) قلباً المحاسبة المهنية. تعد أعمال الضرائب والتدقيق من بين الأعمال التي تتضطلع بها مهنة المحاسبة إلى حد كبير؛ إذ توجد العديد من القواسم المشتركة بين التخصصين، أهمها: التنظيم الشديد وضمان تفاعل منظم 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) تجسّد مسار أدوار المحاسبين الأكثر قيادية كالتالي:

1.3 حماية المصلحة العامة: يُعرف (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 أساسى المصادقة على معلومات، تقييم بدائل، أو إيجاد حل

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

لمشكلات لأطراف ثلاثة 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 تتتوفر فيها خصائص الجودة؛ الأمر الذي يتطلب وضع المعايير والرقابة على حسن تطبيقها بالشكل الذي يحقق فعالية هذا الدور.

يحدد (4) IFAC مسؤوليات المحاسبين ومهنة المحاسبة ضمن الدور المركزي في حماية المصلحة العامة كما يأتي:

- مسؤوليات المحاسبين: تتمثل في:

- توفير تقارير مالية وغير مالية سلية لكل من أصحاب المصلحة؛ بمن فيهم المستثمرين وداعي الضرائب و مختلف الأطراف في السوق التي تتأثر بشكل مباشر أو غير مباشر بالتقدير 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 كال المجالس 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 تسيرها بما في ذلك المعايير المهنية؛ وبالتالي بناء خططها 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 (P. 4, 2005, IFAC) الأدوار التي يقوم بها المحاسبون المهنيون في قطاع الأعمال مع الإشارة إلى استمرار تطورها كالتالي:

- 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 والتبوء.
- 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 والمتغيرة 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 ثانية لقياس 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، وتكلّم بذلك الآليات التنظيمية الأخرى مثل: مجلس D. Cooper, Puxty, (Lowe&Willmott, 1989, p. 252 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 عدّة وتقسيكها؛ تتمثل هذه العناصر في ثقافاتهم 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؛ سعيا 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 التوعّد 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 (Anthony Ogus Ugochukwu Uche (2001, p.67) عن Anthony Ogus عـن 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 يخفقون 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. وتتجدر 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، كثيراً ما يفرض القانون اشتراطات على الكيانات التجارية لإعداد القوائم المالية ويحدد ما إذا كان يجب تدقيقها، وعلاوة على ذلك، يحدد الإطار القانوني ظروف العمل لمدققي الحسابات وفي كثير من البلدان، يؤثر على الممارسات المحاسبية (Orhan, 2013, p. 36).

2 الحاجة إلى التنظيم

تعزى أهمية النظم الدولية لتنظيم المحاسبة جزئياً إلى تزايد التمويل والترابط بين الاقتصادات المتقدمة، والدور الحاسم للتدفقات المالية التي تهيمن، من حيث الحجم، على تدفقات السلع والخدمات. وهذا التوسيع في التدفقات المالية يساعد ويستند إلى نظم متسبة للإفصاح المحاسبي. وهكذا أصبحت المنظمات الدولية، مثل المجلس الدولي لمعايير المحاسبة (IASB) ومنظمة التجارة العالمية (WTO) والاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) أكثر بروزاً (Cooper & Robson, 2006, p. 430). من جهته، يحدد (IFAC 2011) عدداً 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 الالات 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). غالباً ما تشارك الهيئات المهنية بشكل كبير في حروب النفوذ بين الوظائف، ليس فقط من حيث الحقوق في الممارسة في مجالات محددة؛ وإنما أيضاً من حيث أوراق الاعتماد والمتطلبات التعليمية، كما غيرت هذه المتطلبات طبيعة الهيئات المهنية نفسها وعلاقتها مع المحاسبين وشركات المحاسبة؛ أي أن الهيئات المهنية تضطلع بدور أكبر كمراقبة وتنظيم خدمات الأعضاء غير المحاسبية. يمكن أن يضعهم هذا في وضع يبدو متناقضاً من السيطرة على الأعضاء وتأديبهم من أجل تقديم أنفسهم على أنه يتصرفون من أجل المصلحة العامة، ولكنهم يحاولون أيضاً الترويج للمهنة في مناسبة مع المهن الأخرى (Cooper & Robson, 2006, p. 420). من الملاحظ أن هذا الدور يستمر في التوسيع أو الانحسار وفقاً لما تقرره التشريعات السائدة في الدولة ذات العلاقة، وبالضرورة يؤدي انحساره إلى توسيع دور جهة أخرى.

2.3 دور الشركات العالمية: جادل كل من Cooper (2006, p. 433) و Robson (2006) أن الشركات والمنظمات غير الحكومية الدولية (NGOs) تلعب دوراً في عملية تنظيم مهنة المحاسبة والتأهيل المهني أكبر مما يتم الاعتراف به؛ حيث تشارك شركات المحاسبة متعددة الجنسيات بصورة مركبة في التنظيم. ويمتد ذلك إلى مشاركتها في عملية وضع المعايير. ويتراكم تأثيرها الذي تغذيه وتضمنه مواقفها وعلاقتها 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 أيضاً 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 للهيئة 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، فضلاً 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 المستمر (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 واصipi المعايير المحاسبية؛ حيث يمكن لها أن تسمح أو لا تسمح بشبه استقلالية لمنظمي المهنة بتتنظيم المهنة عن طريق اشتراط العمل في سبيل المصلحة العامة، وعندما تنظر إلى عدم حدوث ذلك تتدخل (IFAC) (2011). يذكر Laughlin (2007, p. 279) 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 بينما يتطلب الأمر ذلك.

4 أشكال تنظيم مهنة المحاسبة

تتكلم (Anantharaman 2012, p. 56) عن نوعين أساسيين من مداخل التنظيم لمهنة المحاسبة، حسب الجهة التي تتولاها، 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 وتتفذه هيئة مهنية (Orhan, 2013, p. 35)؛ حيث تعرف الحكومة بالهيئة المهنية وتفرض 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 (IFAC, 2007c, p. 4). فالتنظيم الذاتي معناه أن تفوض الحكومة بعض أو جميع وظائفها التنظيمية إلى هيئة تنظيمية مهنية ذات معرفة متخصصة ل القيام بالمهنة (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 بالمارسات 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:

- تضاؤل 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 انتهائتها، بدليل الانتقادات الموجهة لعدم 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 الصالحيات 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 تنشئها وتفرض 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 تшوب 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 تتجزء 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 وجدائل أعمال الجهات الفاعلة في الدولة، إضافة إلى العديد من الفئات الأخرى والاهتمامات المجتمعية. في حقيقة الأمر إن هذه التركيبة التي يمكن اعتبارها مثلى^{*}، والسعى إلى تجسيدها واقعيا 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 إطار 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 المزيج 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 التقويض أو الإشراف من قبل الحكومة، وبالمثل نادراً ما تتولى الحكومة التنظيم دون تفاعل أو تقويض 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 & Soobaroyen, 2017, p. 132)، يتكون مما يزيد عن 180 عضواً وشريكاً 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 خلل (IFAC, 2007a) • وضع معايير مهنية عالمية ومدونة أخلاقيات ذات جودة للمحاسبين المهنيين، وتعزيزها، والحفاظ عليها؛

• التشجيع على تقارب المعايير المهنية، لا سيما معايير التدقيق والتأكد، الأخلاقيات، التعليم، والإبلاغ المالي؛

• مواصلة البحث والسعى لأجل تحقيق جودة التدقيق والتسهيل المالي؛ • تعزيز القيم التي تستند إليها مهنة المحاسبة من أجل ضمان استمرارها بجذب المواهب رفيعة المستوى؛ • تعزيز الامتثال لالتزامات 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 مجالات الاتحاد الدولي للمحاسبين

- مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولي 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 الدولي (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 الدولي (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 الموضوعة لا تحتوي على تحديدات كافية بخصوصها.

- مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي (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 والتأكد على تعزيز جودة الممارسة وتوحيدها وثقة الجمهور في مهنة التدقيق والتأكد على الصعيد العالمي (IAASB, n.d.).

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

2 المعايير المنظمة لمهنة المحاسبة على الصعيد الدولى

تعتبر المعايير الدولية الأساسية الذي تشق منه التنظيمات المتحكمة 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 لمعايير 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 ممارساتهم المهنية والمبادئ الأخلاقية الأساسية التي يتوجب عليهم الالتزام بها في ذات السياق.

2.1.2 أهميتها: تجلّي 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 وتقيمها 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 والغاية المهنية:** يتحمل المحاسب المهني مسؤولية مستمرة في اكتساب المعرف 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 تقويض صحيح ومحدد، أو باستثناء واجب قانوني أو مهني يتطلب الإفصاح عنها، كما لا يجب استعمالها لأغراض المنفعة الشخصية سواء كانت تخص طرفا ثالثا، أو تخص المحاسب المهني نفسه (الجمعة، 2015، ص 135).

- **السلوك المهني:** يتمثل في وجوب امتنال 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 ضوابطا 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). تميز 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 معندين جوهريين (Le : (Manh & Maillet, 2009, p. 6

- يشير تعديل الهيكل الداخلي 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؛ وبالتالي تشمل المعايير الدولية جميع الاتصالات المالية.

ومن منطلق التغييرات التي تطرأ على محتوى المعايير، باعتبارها موضوع بحث مستمر، فإن أي معيار محاسبى يتغير محتواه يتم تعويضه بمعيار إبلاغ مالى.

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, 2020, p. 11)، 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، وتتوفر 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 إطاراً مرجعياً لتكوين أعضاء مهنة المحاسبة. تعالج هذه المعايير سيرورة 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 المتأتية من الخدمات التي تقدمها وقدرتها على المنافسة وكسب ثقة جمهورها؛ لذلك فالمهن مطالبة بضمان كفاءة أعضائها من حيث الاكتساب والحفظ 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 المعرف والمهارات المهنية والحكم لحل المشاكل التي تنشأ في الممارسة العملية.

عرفت كذلك على أنها القدرة المثبتة على استخدام المعرف 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 المعرف 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 والمتكلمة 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 والمواصفات الالزامية 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 المعرفة 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 المعقّدة 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 سبباً في الأداء الفعال، ولا تعتبر مرادفاً له (Klemp, 1980, p. 10)

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

يتضح أن التأهيل حسب هذا الاتجاه، قد يكون دائماً ما لم تقرّ الجهات القائمة على المهنة تحديد مقاييس معينة تتبع من خلالها قياس الكفاءة المهنية والرقابة عليها من خلال الأداء؛ كمثال فرد دخل برنامج تعليمياً محاسبياً مهنياً لأداء دور مدقق حسابات مستقبلاً فأصبح بذلك محاسباً مهنياً طامحاً، استطاع اجتياز مرحلة التطوير المهني الأولى بنجاح تحصل على الشهادة المهنية فأصبح مؤهلاً لممارسة المهنة، لكن كفاءته التي تتعكس 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 تهم الأداء في هذه المهمة (Sieck, 2021).

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

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

- اكتساب المعرفة والمهارات المهنية والحفظ عليها بالمستوى المطلوب لضمان حصول العميل أو المنظمة

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

المستخدمة على خدمة مهنية كفؤة، 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.

ما سبق يمكن تعريف مفهوم الكفاءة المهنية للمحاسبين بأنها القدرة المثبتة على أداء دور محدد وفق تركيبة مدمجة من المعرفة والمهارات والقيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية، واستناداً إلى معيار محدد وفق مخرجات التعلم و مجالات الكفاءة ومستويات الإتقان التي تعتمد على مجموعة واسعة من المعايير المهنية كمعايير الإبلاغ المالي الدولي، 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 مهنياً، فإن قدرته على تأسيس الثقة مع الجمهور تؤثر على الإقبال وزيادة الطلب على الخدمات المهنية التي توفرها المهنة التي يمارسها، وعليه فالقدرة على إثبات المصداقية 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 تشمل مقررات هذا المؤهل على هيكل من المعلومات المتخصصة والمتطرفة؛
- قضاء فترة من التدريب والمران العملي تسبق مزاولة المهنة وتكون شرطاً لمزاولتها؛ هذا يطرح ضرورة استيفاء حد أدنى من الخبرة العملية قبل الولوج إلى عالم المهنة؛
- التدريب والتعليم المهني المستمر للعضو طوال فترة مزاولة 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:

2.2.1 بلوغ الكفاءة المهنية: وهذا يتطلب مستوى عالي من الثقافة العامة، وبعد ذلك تعليماً متخصصاً وتدريباً وامتحاناً 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 وبرامج 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 (دحود، 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 عادة القراءة والمناقشة مع الآخرين، بما في ذلك أحداث التواصل؛ بينما تمثل 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، وتنتمي هذه العملية برمتها من خلال التطوير المهني المستمر (الجمعة، 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 ومهارات محددة، وهو الأمر الذي يمكن للقائمين على المهنة معالجته بالمزيد من المراقبة وتركيز الجهد 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 لمحافظة 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 لمحافظة على الكفاءة؛
- وضع خيارات للمهنيين الذين تم اعتمادهم سابقاً قبل سنوات عديدة ويتأثرون بشكل كبير بالتغييرات في نظم الاعتماد.

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

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 بالتغيير المستمر (Rufino, 2016, p. 19)، ويمكن تقديم هذه المكونات كالتالي:

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 والموافق 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 جزءاً حيوياً من الكفاءة المهنية؛ إذ تتضمن العديد من القدرات امتلاك المعرفة المطلوبة باعتبارها جزءاً مركزاً فيها (Drisko, 2014, p. 416). ويعتبر التراكم المعرفي ضرورياً للتمكن من معالجة المشاكل الملمسة 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 دائماً واضحة؛ حيث تكون عبارة عن مزيج من المعرفة العملية والنظرية، ويعتبر المهنيون أن الممارسة التي تتعلق بمهنتهم ينبغي أن ترتكز على بعض فروع المعرفة التي يكونوا على اطلاع بها بحكم الدراسة الطويلة والاطلاع والتدريب تحت إشراف مختصين عارفين بالمجال، غالباً 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 يرتكز على المعرفة والتطبيق، وهو الأمر الذي يؤكد تعریف المهارة على أنها القدرة على التصرف

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

أو الاكتساب أو التطوير من خلال التدريب أو الخبرة، وتبعد المعرفة كجزء أساسي في المهارة إضافة إلى التدريب والخبرة(Drisko, 2014, p. 416). في هذا الصدد يصف الإطار الأوروبي للمؤهلات المهنية 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 لفرد أو الجماعة أو المجتمع أو الثقافة (Coit Butler, 1978, p. 7) . يرى Drisko (2014, p. 416) أن القيم توجه وتركتز المهمة التي تعنى بها المهنة، من خلال تحديدها لكيفية وهدف تطبيق المهنيين للمعرفة.

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

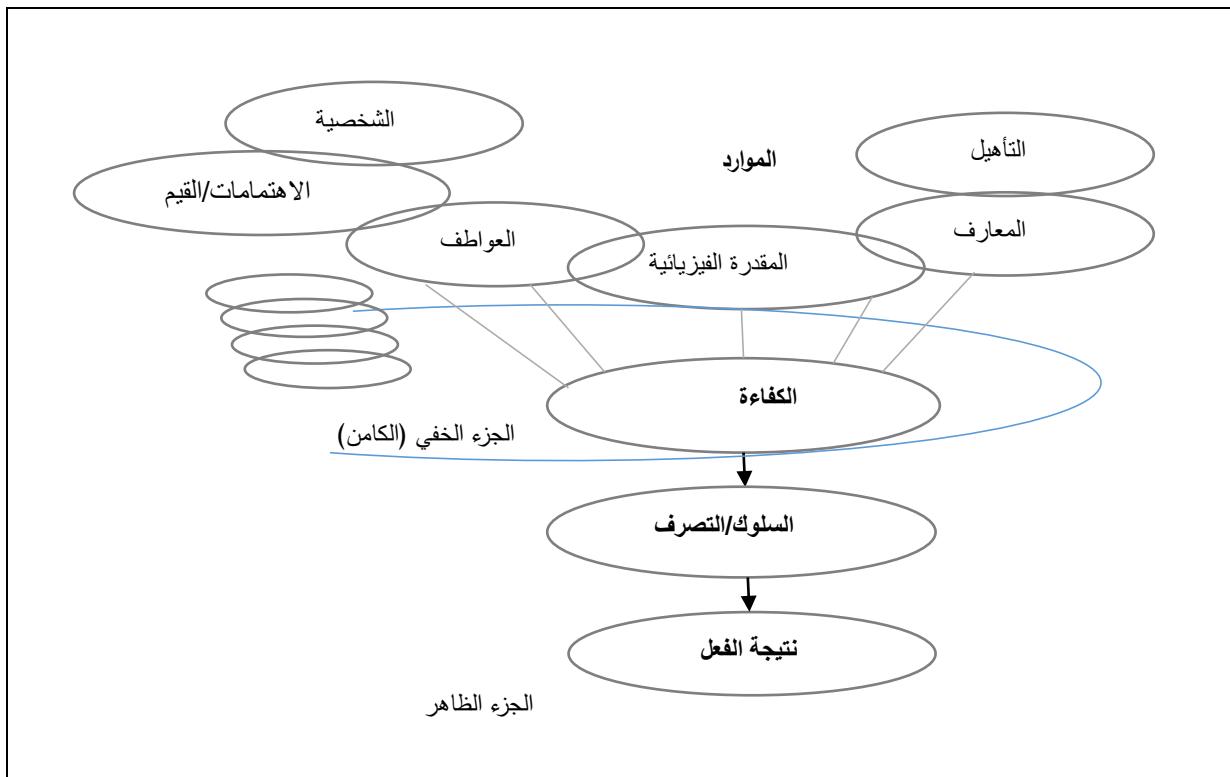
بشكل عام تشير القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية إلى السلوك المهني والخصائص التي تحدد المحاسبين كأعضاء في مهنة.

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

تدرج المكونات الثلاثة الأولى ضمن البعد المعرفي للكفاءة المهنية، والتي يتجلّى 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 والمتباعدة على حد سواء، فيما العديد من المعرف 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، وغالباً ما يتم تطبيقها بشكل متزامن في إنجاز المهمة (Klemp, 1980, pp. 11-12).

المطلب الثاني: مؤشرات ومناهج الكفاءة المهنية

تثبت الكفاءة من خلال عدد من المؤشرات التي تشكل في حد ذاتها منظماً لمناهجها.

1 مؤشرات الكفاءة المهنية

يرى (Boyer 2014) أن هناك نوعين من المؤشرات للكفاءة: السلوك المثبت؛ ومفاده أن الفرد الذي تصرف بكماءة في وضع معين ستكون له القدرة على تكرار ذلك في وضع مستقبل مماثل، فيما يتمثل المؤشر الثاني في الاستعدادات الكامنة التي تتجسد في الموارد الداخلية باعتبارها شروطاً 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 مستنيرة 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 لفرد، واعتبر هذا الأخير مؤشراً 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 فعلياً 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 أحياناً 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).

ووجهت 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 قادراً على فعله، إلا أنهم يتذكرون 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 المعرفة 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 مثالاً عما يحتاجه المهني من المعرفة التقنية والمهارة اليدوية لإنجاز مهمة متخصصة، وبال مقابل 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 الكفاء من قدرة إضافية لتجميع الأجزاء معاً من أجل خلق استجابة ملائمة في ظروف معينة، كما أن القوائم المرجعية المحددة تخلق عيباً في النهج ذاته يتمثل في تجاهل الجانب الأوسع لكتفاعة الأداء كالاتخذيط أو الاستجابة الطارئة (Hager, 2017, p. 204).

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

هذا ما يبعث على الفلق لدى الأفراد؛ حيث يجعل الكفاءة محددة بطبعتها بمعنى، خاصة بمارسات الإطار الذي يحدث فيه الأداء بدلاً من كونها عامة وهو ما يعتم جزء نظام المعايير القائم على تطوير المهارات (Hager & Smith, 2004, p. 36)؛ وبالتالي فإن التركيز على الجانب الأول دون الثاني لا يعطي مفهوم الكفاءة حقه الكامل في الشمولية، كما أنه يمكن أن يخلق تعارضًا 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 المعرفة والمهارات والقيم المهنية الازمة لإثبات الكفاءة (IFAC, 2003, p. 8)، ويطلق عليه كذلك النهج الداخلي كونه يصف سمات الشخص التي تدعم العمل المتميز كالзнания والمهارة والقيم والسلوكيات، والتي يطلق عليها أحياناً (competencies) في الولايات المتحدة الأمريكية في نفس معنى القدرات (IFAC, 2003, p. 12).

ووجهت انتقادات للنهج القائم على المدخلات اعتبرت أن أحد أهم القيود عليه تتمثل في إهماله للعوامل السياقية؛ كونه أكثر اتجاهًا نحو التنمية والتطوير الشخصي، في حين أنه في السياق المهني هناك مرحلة إضافية تتجسد في الانتقال من اكتساب القدرات إلى أن تكون كفؤًا؛ أي استخدام السمات المتمثلة في المعرفة والمهارات والقيم والسلوكيات في حالات ووضعيات في بيئة العمل الحقيقية أو السياق العملي (Lester, 2017, p. 13)، لذلك فإن أي جهود لتعليم السمات كحل المشاكل والتحليل، وتقديرها خارج السياق عديمة الفعالية تقريباً، 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 نهجاً 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 السابقيين الناجمة عن التركيز على طرف دون الآخر. وفي الواقع إن أي تفسير للكفاءة يحمل العلاقة بين قدرات الممارسين وإنجاز المهام المناسبة باقتصرار التركيز على أحد الأطراف دون الآخر، كما هو الحال في النهج المركب حسراً على المهام أو السمات، يؤدي إلى إفقار المفهوم وعدم استيعابه للثراء الكلي للمهن في معايير الكفاءة الذي يكون ممكناً فقط عند النظر إلى المفهوم في طبيعته العلاقية، وبهذا يجب اتباع منهج متكامل يفرضه منطق مفهوم الكفاءة (Hager, 2017, pp. 207-208).

يتضح مما سبق، أن النهج في تحديد الكفاءة تتبع من النظريات المتعلقة بالمهنة ومنطق 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 منطق القدرات على اعتبار المفهوم الجوهرى للمهنة يتجسد في كونها عملا 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 وتقدير الكفاءة المهنية أثناء العمل (الأستاذ، 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، واقتراح لتحليلها شبكة تتألف من خمسة معايير أساسية مرتبطة بعضها، تحدد في جوهرها وحسب أهداف تفضيلية معينة أساليب التقييم وطرقه، قدمها كالتالي:

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

1-لأي غرض؟	2-المركز؟	3-كيف؟
- التوظيف، التقليل، المكافآت.	- على العمل	
-المهام، المناصب، المسؤوليات...	- على الشخص	
-القدرات والمعرفة والسلوك.		
-من خلال استبيان.		
-من خلال محاكاة مفتوحة.		
-من خلال مقابلة منتظمة.		
-استنادا إلى قوائم الكفاءات.		
-استنادا إلى مرجعية.		
-في وضعيّة عمل.		
-في وضعيّة محاكاة.		
-في وضعيّة اختبارات.		
-شخص أو عدة أشخاص.		
	استنادا على الملاحظات	

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

ما هي خبرة التقييم؟	من طرف الآخر	4-من قبل من؟
لوحده.	من تلقاء نفسه	
بمساعدة الآخرين.		
المنافقين الخارجيين.	لصالح الآخرين	
معرفة أفضل بذاتها.	لنفسه بذاتها	5-لصالح من؟

المصدر: (Loarer, 2014, p. 211).

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

1.1 لأي غرض؟: إن الغرض من تقييم الكفاءة المهنية هو تقديم مؤشر على قدرة الممتحن على استخدام المعرف والمهارات والحكم المهني لنقديم 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 ووفقاً للمعايير المقررة(Brailovsky, Miller&Maison, 1998, p. 178). غالباً 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 استجابةً للمسؤولية والمساعدة الاجتماعية.

2.1 التمركز؟: يحدد التمركز المحتوى الذي سيتم تقييمه كالمعرف والمهارات والمواصفات وغيرها (Brailovsky et al., 1998, p. 179). يتم التركيز على العمل في الحالات التي يكون فيها المنهج المتبعة هو منهج التحليل الوظيفي الذي يرتكز 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 الجانبيين معاً في حالة اتباع منهج الكفاءة الذي يدمج بين المنهجين.

3.1 كيف؟: يحدد أسلوب التقييم حسب عوامل محددة تكون مرتبطة بالعرض من التقييم ومحور تمركزه، إضافة إلى الوسائل المتاحة والتكاليف المرتبطة بها، كما قد تكون محددة سلفاً 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، وال مقابلة، استناداً 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(210)؛ فالحكم على الفرد باعتباره كفأا يتطلب إطاراً مرجعياً يحدد سؤالاً(568) (Clark, 1995, p. 568).

- **اللماحة المبادرة:** 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 حقيقة النهج الأكثر مباشرة لتقييم الكفاءة المهنية؛ حيث يتم تصنيف الأداء من قبل مراقبين مدربين، باستخدام مرجعية(قوائم كفاءات) أو نماذج تقييم(Kane, 1992, 1992).

• **في وضعية محاكاة:** تضم 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 ظروفها في السياق العملي الحقيقي؛ مما يسمح باختبار

ونقييم الأداء والسلوك. تتيح هذه الطريقة في التقييم اختبار الكفاءة في وضعيات متعددة في ظرف

زمني مختصر قد يمتد تحققها في وضعيات العمل الحقيقة 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 استبعادها إلا في السياق المهني الحقيقي.

على الرغم من إمكانية تقييم عبر الطريقتين باستخدام الملاحظة المباشرة وقوائم الكفاءات؛ إلا أن

المحاكاة تمكن المهني من أن "يظهر كيف" بينما يمكن من خلال الأداء الحقيقي في البيئة المهنية

أن "يفعل" وهو الأمر الموضح في هرم(1990, p. 563) لتقدير الكفاءة؛ حيث تهدف تقنيات

التقييم على المستوى الأول إلى محاكاة حالات الحياة المهنية الواقعية، بينما يتم في المستوى "يفعل"

تقدير 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 قضيتي: العلاقة بين الاختبار والكفاءة في الحياة الحقيقة 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 وبناؤها وفقاً للمعايير اللازمة لممارسة المهنة.

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

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

2 صعوبات تقييم الكفاءة المهنية

يتسم تقييم الكفاءة المهنية بالصعوبة(Brailovsky et al., 1998, p. 177) كون الممارسة المهنية نشاط معقد ومتطلب فكري؛ وبالتالي ليس من السهل تحقيق الدقة الشديدة في وصفه وتقييمه(Kane, 1992). يعترى 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، ويعدها كالتالي:

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

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

- الكفاءة مبنية ومتطرفة تحت تأثير التكرار والتشغيل الآلي تصبح مدمجة، هذا ما يخلق ضرورة تقييمها بشكل مستمر؛ إذ أن تقييمها ليس ثابتاً ولا يتم دفعه 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 أيضاً حكماً مهنياً 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 بالمارسة، قد لا يكرس تقييمها سوى القليل من الاهتمام للتقييم المباشر للمهارات العملية؛ بدلاً 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.
- عدم المجموعات المهنية بمشاكل القياس التي تتوارد 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 تنوعاً قد يحافظ على مركزها التنافسي الحالي والمستقبلية. يطرح التقدم المنتشر في بيئه التغيير أسئلة هامة حول ما يحتاج المحاسبين إلى تعلمه، وما هي المهارات الأساسية التي تبقى ضرورية، وما هي القدرات الالزمة لاستمرار النجاح المهني في ظل توقعات الجمهور المستفيد من الخدمات التي تقدمها المهنة، على اختلاف شرائطه، من المحاسبين المهنيين بأن يكونوا حلقات اتصال فعالة وموثوقة مع عمل جماعي جيد ومهارات قيادية. إنهم يحتاجون إلى محاسبين المهنيين ذوي فكر انتقادي يتذمرون الكفاءة التقنية إلى معالجة المشهد الأوسع والأبعد.

المطلب الأول: الاتجاهات الحديثة لمهنة المحاسبة

تقع مهنة المحاسبة في قلب بيئه 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

تجسد 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 تحدياً ناشئاً داخل المهنة؛ حيث يتحدى المهني نفسه ومصلحته قصد نصرة مهنته ومبادئها، إلا أن تصرفات المهنيين يعكس ما يفترض؛ بالشكل الذي يخل بالصلاحية العامة يضر بسمعة المهنة ويولد أثراً 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 أضراراً شديدة تعلقت بالتصورات العامة للمحاسبين (Palmer, Ziegenfuss & Pinsker, 2004, p. 890). الواقع أنه في كل علاقة تجارية تتطوي على مسائل تتعلق بالأموال أو الممتلكات، أو تفسير العقود المتصلة بها، يمكن استدعاء المحاسب العام لاكتشاف الواقع والإشارة إلى علاقتها كسبب أو نتيجة؛ عند القيام بذلك، يجب أن يكون محايضاً، 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 من 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 المشابكة بشكل معقد هي المسؤولة عن القدر الكبير من المناقشة والتحليل والبحث حول طبيعة ووظائف المهن في المجتمع الحديث، الذي تركزت 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؛ وبالتالي 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 قيمة وإنما الفهم الذي يملكه بعض الأشخاص عن المحاسبة هو الذي أصبح قد ينبع بالفعل؛ وهو الأمر الذي من الممكن أن يشكل تحدياً هاماً داخل المهنة.

من الملاحظ أن هذا التقسيم للتحديات التي تواجه مهنة المحاسبة يرتكز على منطلق التحدي، ومع ذلك فإن التفاعل الدائم لمهنة المحاسبة مع المجتمع الذي تنشط فيه بعض 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 فرضاً كما يخلق تهديدات ويطلب 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 بيئه الأعمال والجدول الزمني قيد النظر، وهو ما يجعل المسح البيئي يلعب دوراً رئيسياً من خلال تتبع الاتجاهات والأحداث في بيئه المهنة والتي يكون لها تأثيراً على أدائها حالياً ومستقبلاً.

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 وال الرقمية المتطرفة، واستمرار عولمة معايير الإبلاغ/الإفصاح، والأسكال 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 كالتالي:

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 أعضاءها 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 ممارسيها كالتالي:

– في الواقع، تتخذ المؤهلات المهنية شكلاً من أشكال العقد الاجتماعي بين المهنة والجمهور العام فحواء من 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 أساسى ليس فقط لسمعة المهنة ومركزها فيما تقدمه من خدمات وإنما أيضاً لمفهوم المهنة نفسها.

- تقود توقعات الجمهور للهياكل المهنية إلى تضمين جداول أعمالها تدابير لمواجهة ضرورة احتفاظ المهنيين بكفاءاتهم وتحديثها طوال مساراتهم 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 تلبى الاحتياجات الدولية والتوع التقافي كمشهد يجعل مهنة المحاسبة عالمية تتاح 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 & Martins, 2021)، وهو الأمر الذي يستدعي تبنيها عن طريق تطبيق التكنولوجيات؛ القائمة منها والناشئة، وعدم اعتبارها تهديداً. من جهة أخرى، يعتبر ارتفاع 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 الوراثة المتزايدة في استخدام التكنولوجيا والاعتماد عليها عاملاً مهماً 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 لفهم (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 والتقلدية إلى عمليات آلية ومنهجية في معظم المهام المحاسبية (Razali, Jusoh & Abu Talib & Awang., 2022, p. 3)، ذلك أن أنماط عمل مهنة المحاسبة تتغير بسبب تقييات التكنولوجيا المحمولة والأدوات الحديثة للتعاون الاجتماعي وتقديم الخدمات الرقمية وسلسلة الكتل والواقع المعزز والافتراضي (Stancheva-todorova, 2020, p. 86).

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

استغلالها، وفي كثير من الأحيان يكونون مجردين على التعامل معها كما في حالة الاتصال بأنظمة العملاء المستخدمين للتكنولوجيا، فأتمتة العمليات الروبوتية (RPA) التي تتولى روبوتات البرمجيات فيها إدارة سيرورة الأعمال عبر مسيرة مفعلي الكمبيوتر البشريين بإدخال البيانات ونسخها بين الأنظمة، ونتيجة لتعاملها مع العمل ذي الصفة المتكررة والقائم على القواعد (Akhter & Sultana, 2018, p. 143) ستسمح بتحرير المحاسبين من العمليات المتكررة والتركيز عوضاً عن ذلك على العمليات التي تمكّنهم من خلق قيمة مضافة أكبر أثناء أدائهم لأدوارهم مثل: التحليل المالي والتوصية بإجراءات تصحيحية في الوقت المناسب للفروق السلبية عن الأهداف المالية أو الميزانية (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 تتشكل نظاماً دائماً 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 جغرافياً والعمل في نفس المشروع بشكل تزامني في الوقت الفعلي (Geok & Fernandez, 2022, p. 5). إن مفرزات التقدّم التكنولوجي تشير إلى تولي التكنولوجيا القائمة على الذكاء الاصطناعي المهام الروتينية، على سبيل المثال: تسجيل وجمع البيانات بواسطة روبوتات البرمجيات الذكية (Leitner-Hanetseder, Lehner, Eisler & Forstenlechner., 2021, p. 544)، والأمر الجلي أنه يتم تسجيل الخبرة العملية التي كان يحتفظ بها تقليدياً في رؤوس المهنيين والكتب وخرائط الملفات، وتمثلها 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).

وبناءً على ما تم رصده من تأثيرات التكنولوجيا يتضح جلياً 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 داعي 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 المتقدمة التي يؤديها المحاسبون المهنيون في هذا الإطار. في تقرير نشره IMA أكد أن نطاق المحاسبة استمر في التوسيع طيلة الثلاثين سنة الماضية كما أشار إلى ما وصفه بانفجار عدد الأصناف التي يتبعها قياسها والإبلاغ عنها كنتيجة حتمية لدرجة التعقيد المتزايدة التي شهدتها وتشهدتها البيئة

الفصل الأول: الكفاءة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق

والمنظمات، الأمر الذي أدى إلى إدراج الاستدامة في المحاسبة من قبل مهنة المحاسبة نفسها (Gibassier, Arjaliès & Garnier, 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 (2021, p. 34) ACCA 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 تقييم الآثار المالية بهذا الشأن، بما فيها الآثار على التدفقات النقدية والميزانية وتقييمات السوق الناتجة عن الاستخدام المستمر للأصول غير الخضراء، إلى صافي الصرف، كذلك الممارسات المتطورة للتدقيق التي تضمن مناقشة هذه المخاطر بشكل ملائم ضمن آراء المدققين.

- **إدارة رأس المال الطبيعي/نماذج الأعمال الدائمة:** تتزايد الحاجة إلى دعم المحاسبين المهنيين للمنظمات في إدارة رأس المال الطبيعي، بدءاً 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.

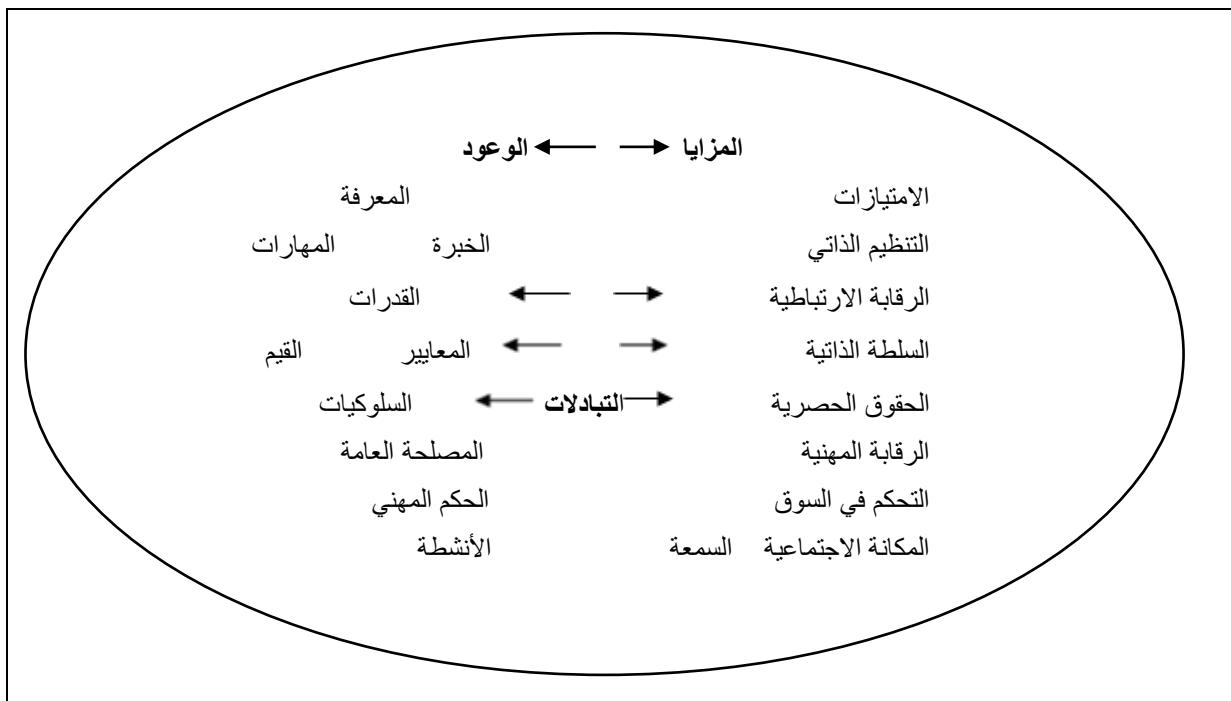
5.2 التغيرات المجتمعية: تؤدي التغيرات الديمografية وحركة السكان والنمو وزيادة مشاركة المرأة في القوى العاملة إلى تغيير توقعات العمال بشأن أداء العمل (Howieson, 2003, p. 71). من جهة أخرى ينظر إلى مهنة المحاسبة على أنها عقد اجتماعي بين مجموعة من المهنيين والمجتمع، هذا الأخير لا يقتصر على مجتمع واحد على وجه التحديد رغم أن المحاسبين المهنيين أعضاء كل في مجتمعه، وإنما يتجاوزه 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

وكنتيجة لهذا العقد الاجتماعي الذي يرتكز في جوهره على علاقة تبادلية للوعود والمزايا فإن آلية تغييرات تمس المجتمع تمتد من دون شك إلى المهنة بشكل عام وتزيد من التزاماتها ووعودها بشكل خاص.

تقديم هذه التركيبة التبادلية ضمن الشكل رقم (02) كالتالي:

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 المسائلة وإثبات الهدف بما يتتجاوز 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 وتتجاوز 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 والحكومة، التكنولوجيات الرقمية، التوقعات، والعلوم بشيء من التفصيل كالتالي:

الجدول رقم (03): العوامل المؤثرة على مهنة المحاسبة

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

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

المطلب الثاني: الكفاءة المهنية في ضوء مفهوم المحاسب المستقبلي

في إطار علاقة متعددة، تحدث المحرّكات التي تقدّم التغيير في مهنة المحاسبة أثراً على المهنة، إضافة إلى الكفاءات المطلوبة من المحاسبين مستقبلاً عن طريق فرض متطلبات جديدة تتطلّب على تحديات ترتبط بـكفاءاتهم. إن الكفاءة تدفعها احتياجات أصحاب المصلحة التي بدورها تتغيّر في البيئة الحالية (CPA CANADA, 2022, p. 3)؛ هذا دفع بعدة هيئات مهنية من بينها (ACCA, 2012) إلى التشديد على ضرورة تطعّم المهنة بشكل مستمر إلى الأمّر الذي يبقيها في الـطليعة 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 مرنّة: من خلال الدور المتواصل للمهنة للعمل مع الشركاء والمنظّمين والحكومات ومنظّمات التجارة ومجتمعات المانحين عبر العالم ودعمها للتجارة الدوليّة، الحوكمة الجيّدة، وتشجيع القاعدة التحتية للاستدامة في الاقتصاديات الناشئة.
- تطوير مواهب المستقبل: من خلال اجتذاب جيل جديد منها وإعدادهم، وضمان فرص دخول المهنة للأشخاص الموهوبين بغضّ النظر عن الخلفيات الشخصيّة، وذلك عبر الحراك الاجتماعي ومنع الــحواجز الاصطناعيّة التي تحول دون اتّباع مسار مهني في المحاسبة؛ ما يساهِم مستقبلاً في تنوّع الــيد العاملة وتزويد سوق المهنة بالمهارات وفتح فرص الوظائف الدوليّة 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.
- التقدّم في المعايير والتنظيم.
- تحويل القطاع العام.
- دعم نمو رياادة الأعمال.
- تعزيز الأخلاقيات المهنية والثقة: يحافظ بعد الأخلاقي على محوريته في جدول أعمال مهنة المحاسبة والمحاسبين المهنيين. وبالرغم من طرق العمل الجديدة التي تقدّمها التكنولوجيا على نحو متزايد فإنّها قد تؤثّر على التفاصيل التي يحتاج المرء إلى فهمها ليكون أخلاقياً، لكنّها لا تغيّر أهميّة أن يكون أخلاقياً (Vaidyanathan, 2017, p. 9)؛ حتّى مع تولي الآلات للحسابات والامتثال، من المتوقّع 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 بالเทคโนโลยيا والعمل عن بعد وعقد اجتماعات افتراضية مع الفرق عبر السحابة، إضافة إلى اكتساب وتطبيق قدرات جديدة في مكان العمل والتركيز على التدريب والخبرات (Leitner-Hanetseder et al, 2022, p. 7). أظهرت دراسة Geok & Fernandez (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 بدلاً من أن تكون بشكل أساسى خبراء فنيين (CPA CANADA, 2022, p. 18). وقد حدد IFAC (2019, p. 5) في إطار مهمته الرامية بشكل أساسى لتعزيز الثقة في مهنة المحاسبة وإعدادها للمستقبل جملة من الدوافع التي تقضي بضرورة إعداد المحاسبين المهنيين للمستقبل لغرض أداء أدوارهم بنجاح كالتالي:

- التطور المتتسارع لكل من طبيعة عمل المحاسبين المهنيين ومساهماتهم المقدمة في المنظمات مكان عملهم لأجل الاستجابة لاتجاهات الهامة وفق تركيبة يمتزج فيها النجاح والمرونة كعنصرين رئيسيين يتماشى مع طبيعة المنظمات حالياً ومستقبلاً.
- 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 أساسى من الأصول غير الملموسة التي لا تظهر في الميزانية بشكل كامل.
- يمكن أن يشكل النقص في المواهب والمهارات مانعاً يحول دون تحقيق المنظمات لأهدافها، مع العلم أن المهارات والقدرات تستمر في التغير بوتيرة متتسارعة 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 الالزمة 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 العالمية 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 حدها ضمن سبع مجالات أسمتها "الحاصلات المهنية" (Professional Quotients) كالتالي:

- **الكفاءات التقنية والأخلاقية (TEQ):** المهارات والقدرات على أداء الأنشطة باستمرار وفق معيار محدد مع الحفاظ على أعلى معايير النزاهة، الاستقلال، والتشكك. وتشكل الكفاءات التقنية والأخلاقية القوية صميم ما تفعله مهنة المحاسبة، لكنها تكون مدعومة بمهارات إضافية أخرى (ACCA, 2020, 2019, p. 14). وتنطلب صفة المحاسب المهني العيش وفق المبادئ الأخلاقية الأساسية لمهنة المحاسبة لضمان الثقة (IFAC, 2019)؛ إذ يعتبر الالتزام بصنع القرار الأخلاقي عاملاً رئيسياً مميزاً للمهنة، وهو ما يجب الاعتراف به باستمرار وإيصاله 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 ويجعلها 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 تحليلياً نقدياً، تفسير المعلومات، تقييم المخاطر، وبناء القدرات، في أوقات التغيير وكل هذا يتطلب، إلى جانب الاتصال الواضح، حكماً مهنياً (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 للمعوقات التي تتعارض 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 بالتلغل 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 مورداً استراتيجياً (SAIPA, 2019, p. 9).

- الحاصل الرقمي (DQ): يتجسد في الوعي بالتقنيات القائمة والناشرة والقدرات والممارسات والاستراتيجيات والثقافة الرقمية وكذا تطبيقها. يتم دمجه 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 يتطلع 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 تعقيداً.

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 بالเทคโนโลยيا 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 أساساً 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 واقتراض 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 ومستقبلا، 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 مبتكرا. 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 ل القرار (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 يكثُر الجدال حول تقلص أدوار المحاسبين باستمرار تقدُّم التكنولوجيا الناشئة، تقوم الهيئات المهنية على المستوى الدولي بالخطيط لاحتضان المستقبل بكفاءات تستفيد من الفرص التي تقدُّمها هذه التقنيات، والتركيز على الكفاءات التي تحدث الفرق عنها في نفس الوقت، والسعى لتصور 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 المستقبلية.

1 الكفاءة المهنية ضمن فرص مهنيي 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 بمنحي يفوق التركيز على المعارض، مجالاً هاماً 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 مهين، ICAS، CPA Canada. (CPA Canada, ICAS, 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 الامتنال 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& Snead, 2017, p. 63).

- يوفر انتشار البيانات والمعلومات غير المنظمة فرصاً 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 نطاقاً مثل دعم وإظهار الأخلاقيات والقيم التنظيمية من منظور الإدارة السليمة ببيئاً استناداً 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 للتحدث بلغة التكنولوجية 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 الالزمة 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 وفقاً لمدونة الأخلاقيات والسلوك المهني التي تشكل ميزة تنافسية للمحاسبين المهنيين على مقدمي الخدمات المحاسبية غير المعينين مهنياً، وذلك في ظل تفاعل القيم من وجهات نظر مختلفة خاصة عند مواجهة الوضعيات المعقّدة (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 المعتمدة في مجلتها على رفع كفاءة الأعضاء والمهنة ككل كالتالي:

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 تعرف ب مجالات 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 نوصيات 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 بالتقدير 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 يتوافق مع SDG في نقاط عدّة من بينها: النهوض بالتعليم المحاسبى 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 والحكمة (ESG)، أو معايير أخرى تتعلق بجمع البيانات، توليدتها، استخدامها، أو التقرير عنها (CPA .(Canada et al., 2022, p. 16

3.2 بناء الأعمال المسؤولة: وذلك من خلال ترسیخ 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 كمكانتها كمهنة بإرساء وتنبيه مختلف سمات الاعتراف وتسعي إلى المحافظة على المكاسب المهنية بتداعيم 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 المعرف والمهارات المهنية والقيم الأخلاقية والموافق وتطبيقها لأداء الأدوار المهنية بما يتوافق مع تطلعات المهنة في خدمة المجتمع والتصريف لأجل المصلحة العامة بناء على العقد الاجتماعي الذي يربط المهن بالمجتمع ويكسبها مكانتها وسمعتها ومزايها؛ وهو ما يجعلها تصنف كالالتزام أخلاقي يكتسبه المحاسب المهني ويحافظ عليه طيلة مساره المهني، الأمر الذي يجعل من الكفاءة المهنية تتغير وتطور باستمرار بالتفكير 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 التحديات 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 تحولاً في طرق التفكير لتكون أكثر مرونة وقابلة للتفكير.

الفصل الثاني: التعليم المحاسبي
وتنمية الكفاءة المهنية

تمهيد

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

من الضروري أن يكون النظام التعليمي مرنًا ويعودي 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 الجهات المهنية والمؤسسات التعليمية؛ هذا ما دفع بالاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، من خلال مجلسه لمعايير التعليم المحاسبي الدولي (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 التصنيفات الآتية:

المبحث الأول: مدخل إلى التعليم المحاسبي

المبحث الثاني: التعليم المحاسبي القائم على الكفاءة

المبحث الثالث: معايير التعليم المحاسبي الدولي لتعزيز الكفاءة المهنية للمحاسبين

المبحث الأول: مدخل إلى التعليم المحاسبي

شكل التعليم المحاسبي ولا يزال موضوعاً مستساغاً للعديد من النقاشات والأبحاث للجهات ذات العلاقة، الأكademie منها والمهنية، سواء المسؤولة منها عن إعداد مخرجاته أو المستفيدة منها؛ سعياً 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 تجسّد منها، حجر الأساس في فهم المحطات الحالية لكيفية تعليم المحاسبين المهنيين، وبالتالي تحديد الرؤى المستقبلية بهذا الشأن. وتتجسد أهم المحطات الدولية الداعية للتغيير التعليم المحاسبي فيما يأتي:

1 تقرير بيري 1952 (The Perry Report)

في عام 1952، حولت مهنة المحاسبة انتباهاً إلى المشكلات التعليمية في ذلك الوقت، وأنشأت لجنة معايير التعليم والخبرة للمحاسبين العاملين المعتمدين (Commission on Standards of Education and the Profession of Accountancy) المعروفة باسم لجنة Perry، 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 الهدف للحصول على الحالة المهنية للمحاسب 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 نسبياً 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، تأسّيس اللجنة لتقدير 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 السبعينيات والثمانينيات؛ 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 قصوراً في تطوير المعرفة ذات الصلة بالمهنة على عكس ما تتفاوت المهن القانونية والطبية من أكاديميتها (Needles, 2014, p. 28).

3 تقرير بيدفورد 1986 (Bedford Report)

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 بكافئات أخرى مثل التفكير الإبداعي، تعلم التعلم، التعلم مدى الحياة، ومهارات الاتصال (Abbas, 2013, pp. 2-3)، كما انتقد بشدة التعليم المحاسبي؛ حيث نظرت اللجنة في واجبات المحاسبين المهنيين والتعليم المحاسبي خلال الفترة الممتدة بين 1925 و1985، وذكرت عبر تقريرها أن التعليم المحاسبي لم يشهد أي تغيير مقارنة بالتحولات 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 لتبديل 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 (Abbas, 2013, p. 3). وقد شددت الورقة البيضاء على الحاجة إلى تعليم الطلاب من خلال الفعل بدلاً من الحفظ والتلقين (Needles, 2014, p. 29). المساعدة في تنفيذ توصيات ورقة وجهات النظر وتعزيز التغيير في التعليم المحاسبي، ساهمت المهنة أيضاً بمنحة مالية قدرها عدة ملايين من الدولارات لإنشاء لجنة تغيير التعليم المحاسبي (AECC) من طرف جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) (Abbas, 2013) 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 مقاومة من النجاح (Abbas, 2013) وعلى مدار الفترة الممتدة ما بين 1989 و1996 شجعت لجنة تغيير التعليم المحاسبي (AECC) جهود التغيير في الجامعات الأمريكية، كما اتسع نفوذها دولياً 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، وللجنة بيدفورد التي تعنى بهيكل ومحنتي ونطاق التعليم المحاسبي المستقبلي، أنه هناك عدد من الجوانب السلبية التي يعاني منها النظام تتمثل أساساً في عدم انجذاب عدد كافٍ 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 فرقه عمل التعليم (الممثلة لشريحة واسعة من شركات المحاسبة العامة في الولايات المتحدة الأمريكية Education Task Force) بياناً هدف بشكل أساسي إلى تحسين الإعداد الأكاديمي للمحاسبين لغرض أن يحوز المشتركون في المهنة المهارات، المعرف، والمواصفات الالزمة 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 كلاً 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 وتحدم 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 ومقترنات لتطوير البرامج والمساقات الدراسية (AECC, 1990).

5. مجهودات 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 الدولي 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 فيما، مع المحافظة على الكفاءة المهنية في مواجهة التغيرات 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 لطال التركيز بشكل أساسي على اختبارات المهارات عالية المستوى كالتطبيق، التحليل، التوليف، والتعيم، والتي يتم تطبيقها في سياق عمل 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 السنة معايير الأولى والتي يبدأ تفيذها في الأول من جانفي 2005، ووافقت على إصدار المعيار السابع في ماي 2004 والذي يبدأ تفيذها 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 تفيذها 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 تحييدها (Sugahara & Boland, 2011, p. 382)، وفي عام 2010 نشر خطة عمله متضمنة تحديث معاييره، تحسينها، 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 دوليا (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 (8) IAESB (2015, p. 8) التعليم بأنه عملية منظمة ومنهجية تهدف إلى تنمية المعارف والمهارات وغيرها من القدرات، تجرى عادة ولكن ليس حسرا في البيئات الأكademie. في إشارة منه إلى إمكانية شمولية المصطلح للتعبير عن أنشطة التعلم والتطوير برمتها.

وقد اعتبرت (Flood, 2014, p. 82) التعليم المحاسبي مصطلحا شاملا 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 يتبعون 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 (216) Littleton (1942, p. 216) التعليم المحاسبي بأنه اتحاد التدريس والتعلم، المجتمعين بنسب متفاوتة في مزيج تتحدد فعاليته في تحقيق نتائج جيدة بتوفير 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 متربسا إلى الطالب أو الطالب 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 التأكيد 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: الطالب الذين يتمتعون بالقدرة والإمكانيات المطلوبة (سياسات ومعايير قبول وتعيين الطالب).
- العملية: وت تكون 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 التعريف الواردة أعلاه والخاصة بالتعليم المحاسبي، وباستثناء تعريف السقا والحمداني الذي هو أقرب لوصف عملية التدريس بدل التعليم، أنها تشتراك في عناصر محددة على اختلاف سياقات استعمال المصطلح، يمكن صياغتها كالتالي:

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

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

2 أهمية التعليم المحاسبي

يعتبر الاهتمام بالتعليم المحاسبي ضرورة، وتتجلى أهميته كانعكاس للخصوصية التي تتمتع بها مهنة المحاسبة، وال الحاجة 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 الناغي (2016، ص 9) التعليم المحاسبي من الدعائم الأساسية لمهنة المحاسبة، وأولى الدعائم التي تشكل الأساس في استكمال بقية الدعائم. وهو ما أيده كل من (Al Dulamy & Hamadi pp 1-2 2022) حين ذكر أن التعليم المحاسبي هو الأساس الذي تبني 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 الالزمة لأداء دورهم. وعليه فإن التعليم المحاسبي يكتسي أهميته البالغة من خلال الإعداد الجيد لأعضاء المهنة بما يليبي 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 البيكولوجية 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 فيها. 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 اقتراها بالقيم والأخلاقيات الهدف الأساسي؛ فحتى يصل التعليم المحاسبي إلى الهدف الأساسي وجوب أن يمر عبر أهداف ثانوية معززة تختصر في الآتي:

- حصول المحاسبين على المعرفة التقنية "معرفة كيف" حتى تناح لهم إمكانية التعبير المفهوم عن الأحداث والوضعيات.
- 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 الموضع الرابع، تمهد القدرة على التقييم الطريق لشخصية مفيدة اجتماعياً لأن الفرد الذي يبلغ الهدف الأساسي يقدم مساهمة وقيمة للمجتمع تتجاوز القيمة المادية بتدعم مسؤوليته المهنية والشخصية؛ حيث تخفف تقييماته بالفهم الإنساني وتمرس بالشعور القوي بالنزاهة.

وفي فلسفة تحمل نظرة بعيدة الأمد، ينقل (Robert Ernest Doherty 1963, p. 89) عن Trueblood أن الغرض من التعليم المحاسبي المهني هو تدريب الفرد على تعلم أن يصبح مهنياً مارساً، بدلاً من تدريبه ليكون مهنياً مارساً 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 عجيلة (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 تعليماً محاسبياً، ويخلق نوعاً من الهوة تغذي الاتجاه التقليدي الذي يفصل بين البيئة الأكاديمية ونظرتها 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 اعتمد كل من السقا والحمداني مع اختلاف الشرح حيث ركزا على الجوانب التي يغطيها التعليم، واعتبروا أن التعليم المحاسبي الأكاديمي تعليماً متعلقاً بالناحية النظرية التي يكون المتعلم مطالباً 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 ترتكز بشكل أساسى على عمق النظرية في المجال الممارسة. في حقيقة الأمر إن تقسيم التعليم المحاسبي إلى أكاديمي ومهنى هو مرتبط بمكان التعليم أو الجهة التي تتولاه أو الغرض النهائى 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 بها الفرد من مرحلة المحاسب المهني الطامح وحتى يصبح محاسبا مهنيا 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 و هو يتهم.

1.1 التعليم العام (General Education): عرفه مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي بأنه التعليم واسع النطاق الذي يعني بتطوير المهارات الضرورية كقاعدة لاجتياز متطلبات التعليم المحاسبي المهني والخبرة العملية (IAESB, 2014b, p. 10)، ليتم تطوير هذا التعريف لاحقاً ليصبح: التعليم واسع النطاق الذي يعني بتطوير المعرف والمهارات والمواصفات 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 المعرف والمواصفات، وهي الفكرة التي تجسد نظرية 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 برنامجاً تعليمياً. وقد استعمل تاريخياً للتفريق بين البرامج التعليمية الخاصة بالإعداد لمهن القانون والطب وبين برامج التعليم العام التي قد ينتفعها طلاب لا يخططون لدخول أحدى هذه المهن (Wyatt, 1959, p. 201).

الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

إن التعليم المهني هو مشروع تعليمي يعني كأولوية بالطريقة التي يتعلم بها الطلبة خبرة مجال الممارسة الإنسانية الذي ينخرطون فيه بالسعى 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 يبنيان على التعليم العام، وينقلان المعرفة والمهارات المهنية والقيم الأخلاقيات والموافق 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).

غالباً ما يبني التعليم المهني على التعليم العالي باستقبال مخرجات هذا الأخير، وفي هذا الصدد يرى Belser (1927, p. 42) أنه ينبغي أن يكون هدف الجامعات هو التأكيد 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 تعليماً 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. غالباً 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 أقساماً داخلية للتدريب؛ وخبراء متخصصون ذوو مهارات في مجال خبرتهم وفي وضع وتقديم مواد تعليمية جيدة للمهنيين؛ إضافة إلى

الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

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

فضلاً 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 مدخل 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 مسبقاً، 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 تخطيّتها من قبل الجهات المسؤولة عن العملية التعليمية، وتهيئتها للطلاب المعنيين بتعلّمها 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 كالتالي:

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

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

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 المعرفات الإجرائية، متضمنة المحتوى التقني التنظيمي المتزايد باستمرار (Boyce, 2004, p. 569). من غير المرجح أن تجذب 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 معاً بفعالية؛ فباعتبار التعلم نشاط موجه لاكتساب الخبرة في حين أن التدريس نشاط موجه لتنوير التعلم، لا يكون الفرد المعني قادرًا على التصرف فحسب بل الفهم أيضًا، ولا يكون قادرًا على الفهم فحسب بل التصرف أيضًا. إذا تم إهمال "لماذا" فإن عملية التعلم ستتطلب القدرة المحدودة على التعامل مع الحالات الجديدة رغم أن التدريس كان موضوعياً وملموساً، وإذا تم إهمال السؤال "كيف" ستكون التجربة التي يتم الحصول عليها مجرد لدرجة أن فائدتها الحقيقة ستكون ضئيلة؛ لذلك فالتعليم المحاسبي في حقيقة الأمر هو اتحاد للتدريس والتعلم، مجتمعين بنسب مختلفة، لا يوجد مزيج واحد هو الأفضل في جميع الظروف، ويقاد يكون أي سبيل للتعليم المحاسبي قادرًا على تحقيق نتائج جيدة في ظل ظروف مناسبة.

إن وجهة النظر هذه 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 تسميتها بفترة زمنية بقدر ما ترتبط بتبني فكرة ووجهة نظر، وأن الأفكار والإيديولوجيات يحملها الأشخاص فهي تنتقل معهم عبر الأزمان وكذا عبر الأجيال، مما يؤدي إلى تواجده والعمل به في العصر الحالي لأسباب عده.

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

- **التحول حول الطالب والتعلم مدى الحياة:** على خلاف الاتجاه التقليدي في التعليم المرتبط أساساً بالتدريس وصورة الأستاذ الذي يلقي المحاضرة ويلقن مجموعة من المعرف للطلاب المستمعين، يتوجه التعليم الحديث إلى التركيز أكثر على الطالب وسيورورة تعلمه تحت إشراف المدرس الذي يتجلّى 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 المسئولة عنها، ويقود تطبيقها إلى تجسيد مفهوم التعلم ذو المعنى المستند أساساً إلى تفاعل المعرفة الجديدة للطلاب مع المعرفة التي يحوزونها مسبقاً (السوافيرى، 2017، ص 39).

- **تقييم الأنظمة وردود فعل الطلاب:** إن النظام التعليمي بعناصره المكونة له لا يمكن أن يتمسك بالثبات؛ وإنما وجب 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 مدرورة يتم من خلالها تشخيص مكامن 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، عالمي) في واقع الأمر تتكامل فيما بينها لتعكس التراث الكامن في اتساع وعمق التدويل الذي يعد جهداً متواصلاً ومستمراً لإدماج هذه الأبعاد في التعليم ما بعد الثانوي (Knight, 2003, p. 2). وفي مجال التعليم المحاسبي من المهم للطلاب الحاليين والمهنيين الحاليين والمستقبلين تثبيت 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 خطوة لاحقة وتذكرها لمدة أطول (de Wet & van Niekerk, 2001, p. 96). لذا يتعمّن 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 بـ تكنولوجيا المعلومات والاتصالات أمراً لا بد منه لتلبية حاجة محاسب الغد في الحصول باستمرار على معلومات جيدة (Handoyo & Anas, 2018, p. 194). كما يتجه التعليم المحاسبي وتماشياً 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 المركز 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 مسيرون 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 ذاتياً.

في الوقت نفسه، تلهم المشكلات الجيدة، على درجة تعقيدها، الطلاب للعمل معاً كفريق وتعاون 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 وتنسق فيما بينها لتشكل بنية وتحقق نتائجه، وتعتبر تكنولوجيا المعلومات والاتصالات عاملاً مهماً 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 أو بينهم وبين المدرس أو بينهم وبين الفاعلين والممارسين في سوق العمل، ممارسة مهارة حل المشكلات، جمع المعلومات من مصادرها المتعددة 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 مساراتهم المهني.

إن المستوى العالمي من الكفاءة والمهنية الذي يطالب المهني بإثباته، يمكن خلقه عن طريق التعليم الجيد(20. 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 مرتبطًا بشكل واضح بفكرة الفعالية والمردود في العمل(3. Butlen & Dolz, 2015, p. 3)، ورغم أن التعليم العالي قد كان قبل الثورة الصناعية للنخبة ويعد المتعلمين ليكونوا مفكرين وليس فاعلين(99. Gervais, 2016, p. 99)، إلا أن التعلم القائم على الكفاءات وجعل الطالب محوراً للنظام التعليمي، يضعه في خدمة الاستراتيجيات التنافسية الجديدة(3. Sévérac, 2012, p. 3) رغم المناقشات التي أثيرت 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(25. 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(6. Talbot, 2009, p. 6)، يقوم الطلاب ببناء كفاءاتهم، بما في ذلك إعادة استثمار المعرفة(24. Tozzi, 2012, p. 24).

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

عرفه (2. Soares 2012, p. 2) بأنه نهج تعليمي قائم على النتائج؛ حيث ينصب التركيز على ما يأتي من التعليم أي ما يعرفه الطالب 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 والتکلیفات من أجل دعم تحصیل الطلاب لثلاث الكفاءات.

وقدمه (2014, p. 110) Mulder على أنه النهج الذي يؤکد على ضرورة إدماج كل من المعرفات 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 يتوجه إلى التأكيد على إتقان المهارات والمفاهيم بدل اعتماد ساعات أو وقت الجلوس (Katz, 2015).

يرکز 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 الطالب في الفصل الدراسي (DHE Ohio, 2016, p. 5).

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

وترى (2017) Curry & Docherty 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 بـالوقت في المقررات التعليمية أو الخدمة.

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

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

الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

ويختلف التعليم القائم على الكفاءة عن تقييم التعلم المسبق (Prior learning assessment)؛ حيث أن الأول يمثل نهجاً 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

تبني البرامج القائمة على أساس الكفاءة على ميزتين محوريتين:

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

حدّد (Peek, 2020, p. 10) خصائص برامج التعليم القائم على الكفاءة كالتالي:

- 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 الامبالاة.

- تميل برامج التعليم القائم على الكفاءة إلى كونها أكثر صرامة من نظيرتها التقليدية في الفصول الدراسية وعبر الإنترنط.

- 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 (2021, p. 206) Stewart 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 لتعلمها بطرق متعددة مثل المشاريع والأداء والمحافظ وغيرها، وبذلك فإن وظيفة 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 تشتراك 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 بدلاً 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 الإنقاذ الدنيا التي يتبعين 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 المعرفة والمهارات في السياسات ذات الصلة.	يتضمن غالباً الحفظ واختبارات الذاكرة.

المصدر: (CFRR, 2020, pp 12-13).

اعتبرت المعرفة أهم جانب في برامج التعليم القائم على الكفاءة؛ إذ تشكل ركيزة الانطلاق، ذلك أن الكفاءة تقوم على تعبئة المعرفة. ولكن يجب عند النظر في استراتيجيات المناهج الدراسية في السؤال "هل يُعرف الطالب عملية التعلم؟" و"هل يُعرف 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 الأدب 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 الطالب بمهارات العمل الخاصة التي يقدرها كل من الطلبة والممولون وأصحاب العمل على حد سواء (Katz, 2015, p. 1).
- تعزيز تعلم الطالب وتلبية حاجتهم من المرونة بالشكل الذي يمكنهم من الجمع بين التعلم من جهة ومسؤوليات العمل والأسرة من جهة أخرى (DHE Ohio, 2016, p. 5).

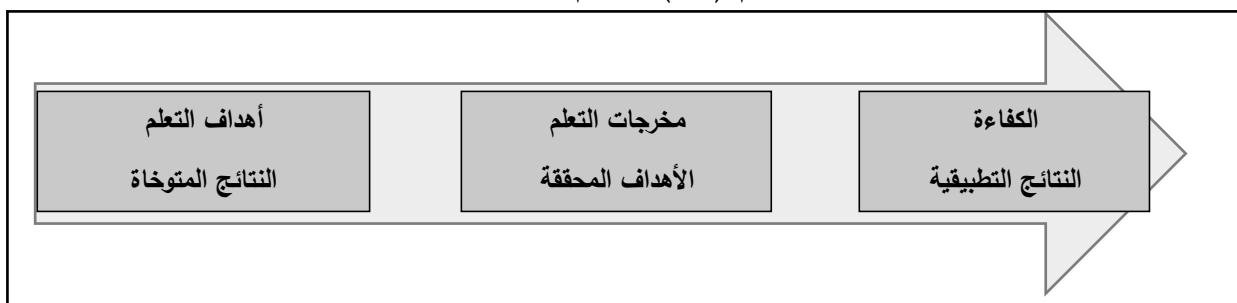
الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

- يمكن للطلاب من خلفيات مختلفة الإزدهار في بيئة تعليمية قائمة على الكفاءة، ومع ذلك يجب اعتبار التعليم القائم على الكفاءة خياراً إضافياً للطلاب وليس ملزماً، لأنه قد لا يكون مثالياً للجميع، البرامج يجب أن تصمم باهتمام لتلبية احتياجات الطلاب المستهدفين (Strategy Labs, n.d.).
- يسمح التعليم القائم على الكفاءة للطلاب بوتيرتهم 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 بناءً على وصف واضح مقدم للمهارات المكتسبة في هذا النوع من البرامج (Daugherty et al., 2015, p. 17).
- رغم أنه من المرجح اختيار أكبر لفوائد التعليم القائم على الكفاءة من قبل الطلاب وأصحاب العمل، إلا أن المؤسسات تستفيد أيضاً بتوفير مسارات جديدة وجذابة تساعد على إقبال الطلاب على التسجيل، كما أنها تضمن مغادرة خريجيها 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 تحولاً من التعليم القائم على المحتوى إلى التعليم القائم على الكفاءة تلبية لاحتياجات الأعمال والمستخدمين (Pratama, 2015, p. 20)، وتبني البرامج المتعلقة بالتعليم القائم على الكفاءة على قاعدة من الكفاءات المحددة بشكل واضح واللزامية 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 المتواخة):** تعبّر الأهداف عما نريد أن يعرفه المتعلم (Stokes, 2016, p. 128)، ويجب توضيح مجموعة كاملة من أهداف التعلم الداعمة للكفاءات باعتبارها المنتج النهائي، مع ترتيبها وتحديدتها ضمن البرامج التعليمية (Curry & Docherty, 2017, p. 64)، يتم وضع أهداف التعلم بناء على نتيجة التقييم المسبق لمعارف الطالب 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 قادرًا على فعله مع إكمال عملية التعلم (European Commission, 2006, p. 16)، أو هي بيانات مكتوبة تشير إلى مستوى الفهم والأداء الذي من المتوقع أن يتحققه الطالب نتيجة الانخراط في تجربة التدريس والتعلم (Biggs & Tang, 2011, pp. 100-101)، ويتم تحديدها من حيث المعرفة والمهارة والمواقف والقيم، وتطبيقاتها.

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

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

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

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 للمتعلم فعله لإثبات الفهم، وتطبيقه على حالات حقيقة.

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 بترتيبيات 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 والتعييد، 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؛ وهذه 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 لأسئلة/حالات/سيناريوهات، كلما كان بالإمكان التبؤ بالكفاءة في مكان العمل أفضل.

وبالمثل، يتجاوز التعليم والتدريب والاعتماد المحاسبي القائم على الكفاءة (CBAETC) نقل المعرف وال حاجة إليها، ويركز على تطوير المهام والنتائج المرجوة وال الحاجة 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 ظله (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 أساسى لمنح المؤهل المهني وهو ما يطرح حتمية التقييم المناسب للتحصيل التعليمي المطلوب.

يتضح مما سبق أن مسألة الوقت لم ترد في بعض تعريف 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

تحمل 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 الموضع 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 أساسا 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 التعريف غير المتفقة واستخدام المصطلح بالتبادل مع مفاهيم أخرى كتقدير النعلم 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 يغذى ميل بعض الأوساط الأكاديمية للنظر إلى التعليم القائم على الكفاءة على أنه نهج جديد ومختلف جذرياً للتعليم يتطلب دراسة مكثفة ومتعمقة لمفهومه وكيفية تطبيقه رغم أنه لا يوجد شيء غامض بشأنه، إنه ببساطة طريقة مختلفة للهيكلة 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 متعددة (Daugherty et al., 2015, p. 18)؛ وهو ما يخلق تضارياً 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 نبدي ولا التواصل بشكل فعال، لذلك تتركز المسؤولية الأساسية للمدرسين على تحقيق هذا الهدف، ويشهدان في هذا الصدد على نجاح الجيل السابق من المهنيين في المحاسبة وتمتعهم بالمهارات دون الحاجة لتعليمها، كما أكدوا أن تطوير المهارات يتم أساساً خارج الفصل الدراسي سواء كان ذلك قبل التحاق الطالب بالكلية أو أثناء حياته العملية أو المهنية، وركزاً على نقص عامل الوقت.

هذا التحتجج 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 تعرّض 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 تصميمياً إلى أسوئها تنفيذاً، كما باستطاعتهم أن يحولوا النظم ذات التصميم الضعيف إلى نظم تعطي نتائج مقبولة. إن نجاح الجهود والمساعي من عدمه ينبع 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، استباقاته، وتقديره. 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).

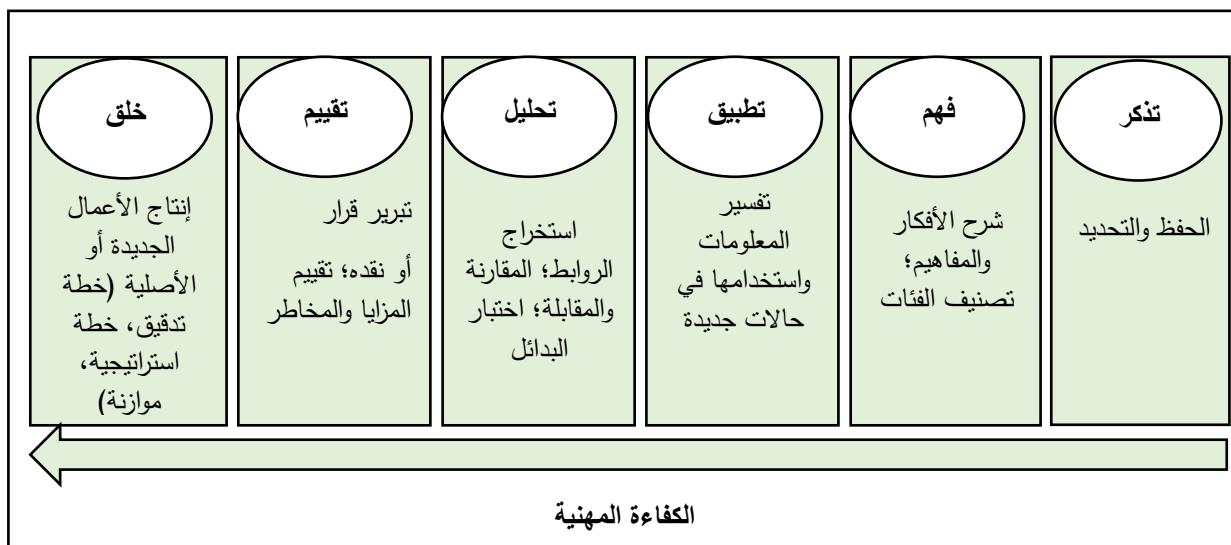
الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

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

4 تصنیف بلوم في التعليم المحاسبي

تصنیف 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 يدرج من المعرفة فالفهم فالتركيب فالتحليل، يستخدمه المعلمون أثناء التعليم من أجل الوصول إلى المهارات العليا للتعليم (مجدی عزیز، 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): تصنیف بلوم: المجالات المعرفية



المصدر: (CFRR, 2020, p. 14)

يرتتب تصنیف بلوم للمهارات المعرفية عبر مستويات نتائج تبدأ من التذکر فالفهم فالتطبيق فالتحليل فالتواليف، وتمتد إلى غایة المستوى الأعلى المتمثل في التقيیم، ويتم التعبیر عن كل مستوى بعدد من المفردات التي تعبیر عن تحقیقه. يمكن شرح المستويات كما يأتي:

1.4 التذکر: تعد المعرفة الهدف الفاعدي من أهداف التعلم حيث تتطوی على التذکر والاستدعاة الذي هو العملية الأساسية المطلوبة في المرحلة الأولى، إلا أنه يمثل جزء من العملية الأكثر تعقیدا المتمثلة في الربط والحكم وإعادة التنظیم (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، ويطلب مهارة ترجمة المواد المستقبلة 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 حقيقة محددة (Deakin et al., 1974, p. 584).

4.4 التحليل: يعتبر التحليل عملية أكثر تعقيداً 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 يحكم 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 المتعددة ودمجها في شكل أو نمط فريد، ويطلب قدرة الفرد على تضمين مهارات التعلم الأخرى ودمجها مع أفكاره الخاصة ونقل نتائج التوليف إلى الآخرين (Deakin et al., 1974, p. 585).

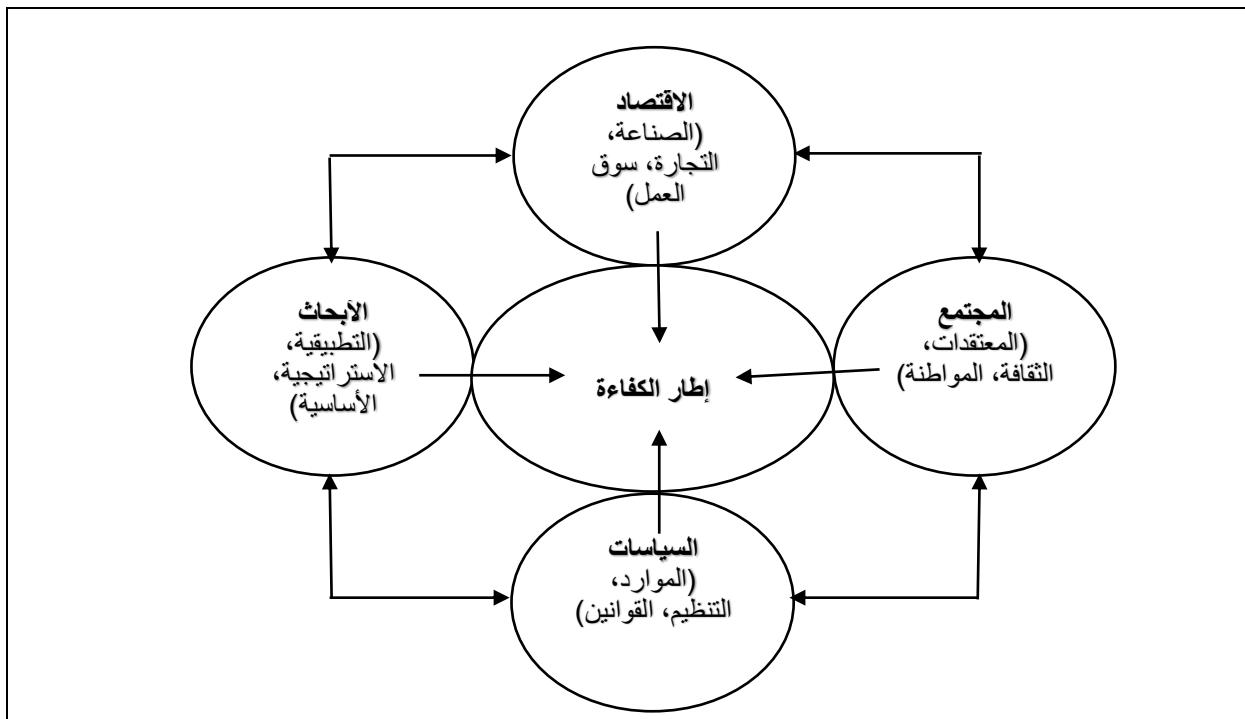
المطلب الثالث: إطار الكفاءة في التعليم المحاسبي

1 ماهية إطار الكفاءة

1.1 مفهومه: يعتبر إطار الكفاءة (Competence Framework) الذي يسمى أحياناً خريطة الكفاءة (Competency map) أداة لرسم الكفاءات الالزمة من أجل تفزيذ الأدوار أو الوظائف (Rao & Vijayalakshmi, 2016, p. 675)، يصف الكفاءة المتوقعة لأعضاء منظمة محاسبية مهنية. وكما هو الحال بالنسبة لوضع المناهج الدراسية، فإن تشكيل إطار الكفاءة هاته يحمل معنى العملية التفاوضية فهو يحمل صفة المنتج المعياري الذي يحظى بدعم أصحاب المصلحة الرئيسيين في القطاع المعنى 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 كالتالي:

الشكل رقم (05): المدخلات لأطر الكفاءة للتعليم المهني



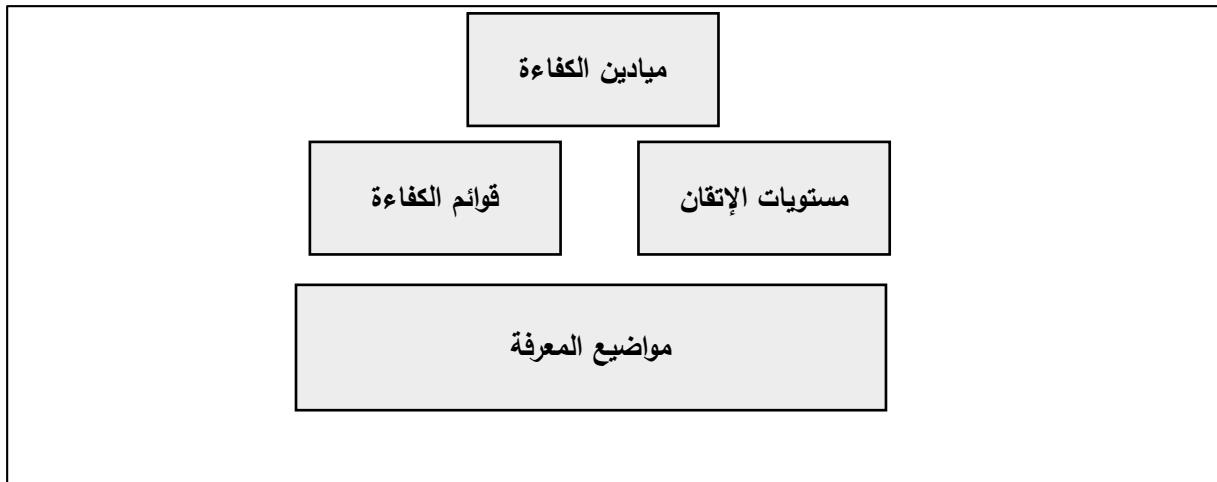
المصدر: (Mulder, 2017, p. 238).

يتضح من خلال الشكل رقم (05) أعلاه، أنه يتم تشكيل إطار الكفاءة من قبل الجهات المشرفة على تنظيم المهنة عن طريق تفاعل عدة أطراف متفاولة 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 الالزمه 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 الانطلاق 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:

الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

الشكل رقم (06): مكونات إطار الكفاءة



المصدر: (CFRR, 2018, p. 20).

يمكن شرح مكونات إطار الكفاءة كالتالي:

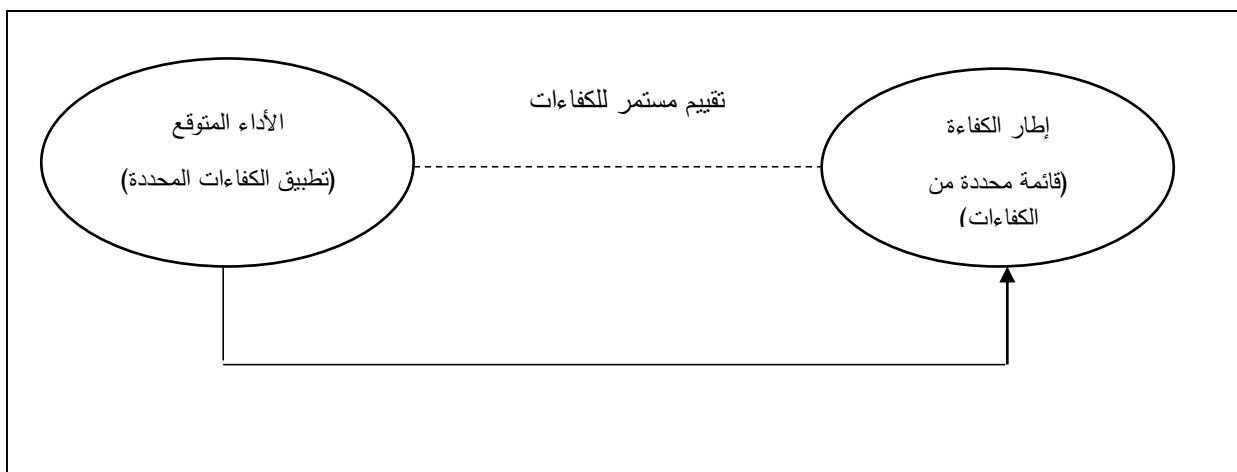
- **ميادين الكفاءة:** تشمل مجالات الممارسة الرئيسية، ويجب أن تتضمن كحد أدنى المحاسبة المالية والإبلاغ، التدقيق والتأكد (الداخلي والخارجي)، المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف، الضرائب، الإدارة المالية، الإدارة العامة، تكنولوجيا المعلومات، و الحوكمة والأخلاقيات (IFAC, 2003).
 - **قوائم الكفاءة:** تحدد مجموعة الكفاءات المطلوبة والمتوقعة في مكان العمل بالتفصيل الكافي الذي يمكن من إجراء التقييمات الموضوعية حول مدى ملاءمة الانضمام إلى مهنة المحاسبة واستمرار العضوية فيها، إضافة إلى القدرات المتمثلة في المعارف والمهارات والقيم والموافق (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 أوضحته (UNESCO, 2015) حين ذكرت أن إطار الكفاءة يسعى إلى التعبير عن المعايير السلوكية المتوقعة المطلوبة من العاملين ضمن فريق العمل وتوفير وضوح متعدد 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 تفصيلاً شاملًا كون الوضعيات العملية تخلق المستجدات بشكل مستمر، ما يجب أن يتتوفر 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 الهدف إلى الكفاءة الجماعية في المهن.

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

الشكل رقم (07): سيرورة عمل إطار الكفاءة



المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على الإطار النظري للدراسة.

يتم تحديد قائمة من الكفاءات ضمن إطار للكفاءة، تبني على أساسها مخرجات العملية التعليمية وما يجب أن تتبنته من كفاءات نقاس عبر الأداء بعملية تقييم مستمرة ومتناسبة، ليكون تطبيق الكفاءات المحددة منطلق عملية تقويمات مرتبطة على إطار الكفاءة بما يتناسب والتغييرات المستجدة في سياق العمل الحقيقي.

2 استخدام إطار الكفاءة في التعليم المحاسبي

تعمل إطار الكفاءة كبرنامج يحوي متطلبات مهنة معينة، يتم استخدامها في وضع المناهج الدراسية (Mulder, 2017, p. 237)، وتحطيط 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 مجسداً بتحقيق ما سبق تحديده من قوائم الكفاءة، وبناء عليه يتم

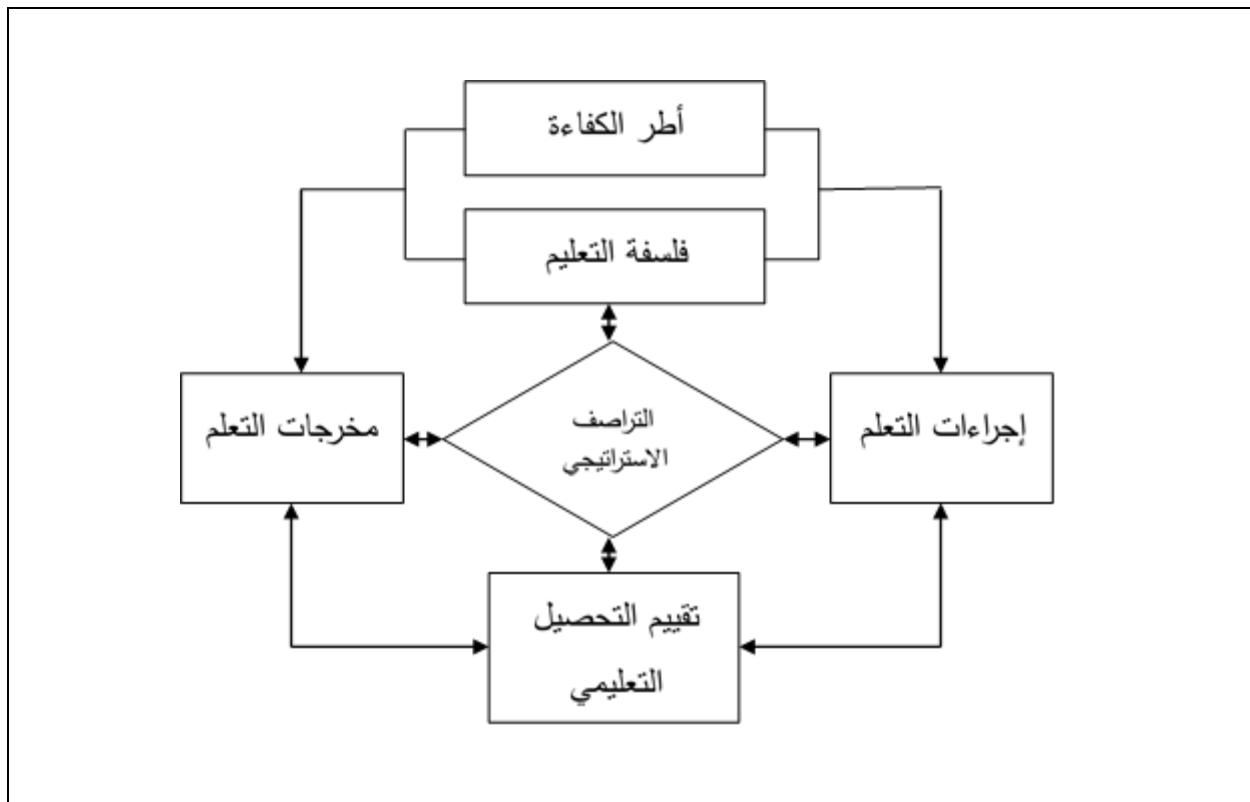
* يعود التبسيط في هذا الموضع على الشرح المتعلق بإطار الكفاءة، وليس على تحديد مضمون إطار الكفاءة.

الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

تحديد مخرجات التعلم التي ترتكز، 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 تقديمها لهم خلال المرحلة التعليمية. وتوضع في الجهة الموازية إجراءات 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 التقويم 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 المتحكمه فيها أو التي تؤودها لأن هكذا تصور يتيح تحديد مخرجات تعلم تلبى التوقعات وتنتسب 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 التراصف الاستراتيجي 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 متتبادل تجنبًا 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 المتواخدة لإرساء التراصف، لذا يجب أن يتماشى التعلم، مخرجات التعلم، والتقييم مع بعضها البعض.

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



المصدر: (Mulder, 2017, p. 235)

يوضح (2017) Mulder 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 الدولي مبادئ توجيهية لتطوير المحاسبين بدء من مرحلة التطوير المهني الأولى 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.

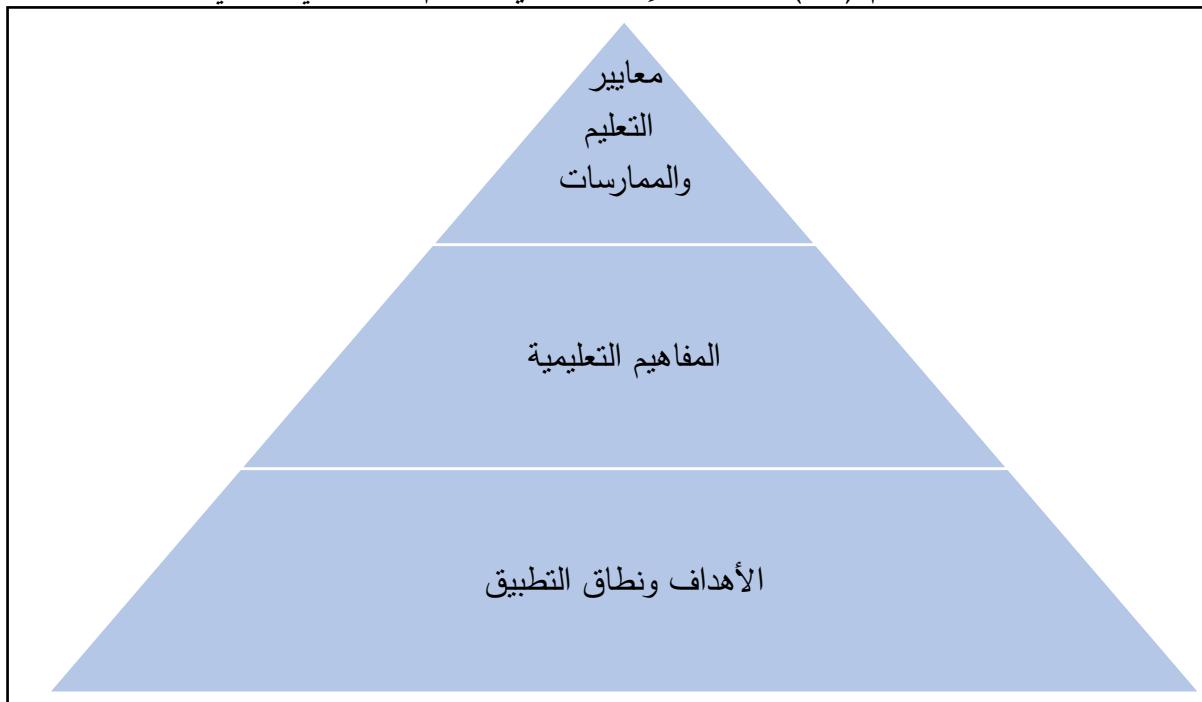
يذكر IFAC عبر الورقة الصادرة عن مجلسه (2015, p. 4) بأن تطوير واعتماد وتنفيذ معايير التعليم المحاسبي الدولي يعمل بصفة أساسية على توفير نهج فعال لتطوير الكفاءة المهنية، إضافة إلى نتائج أخرى مرجوة تتمثل فيما يأتي:

- التقليل من مساحات الاختلاف على المستوى الدولي فيما يتعلق بالمتطلبات الازمة لأداء دور محاسب مهني؛
 - تيسير حركة وتقليل المحاسبين المهنيين على المستوى العالمي؛
 - و توفير 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 الثالثة:
- (1) إطار مفاهيمي لمعايير التعليم المحاسبي الدولي للمحاسبين المهنيين، (2) معايير التعليم المحاسبي الدولية، و (3) مسودات العرض (Exposure Drafts) والوثائق الداعمة الأخرى (Abbas, 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 تحكم 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:

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



المصدر: (الفكي، 2014، ص 119).

1 الأهداف ونطاق التطبيق

1.1 الأهداف: أكد (IAESB 2019) أنه إضافة إلى كونه يعتبر القاعدة المفاهيمية المعززة لدور مجلس معايير التعليم المحاسبي 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 إفاده أصحاب المصلحة الآخرين في السياق نفسه، والمتمثلين في:

- الجامعات وأصحاب العمل وباقى 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 يسرون 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 الدولي والنهج الذي يسير عليه في هذا المجال.

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

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

- تعنى معايير التعليم المحاسبي الدولي 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 الدولي 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 الدولي كالتالي:

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

المفهوم	مضمونه
- الكفاءة المهنية	- القدرة على أداء دور وفق معيار محدد؛ حيث تتجاوز المعرفة بالمبادئ، المعايير، المفاهيم، الواقع، والإجراءات لتشمل إدماج وتطبيق كل من: (أ) الكفاءة التقنية، (ب) المهارات المهنية، و(ج) القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية.
- نتائج التعلم - مجالات الكفاءة - مستوى الإتقان	- تحدد المحتوى وعمق المعرفة والفهم والتطبيق المطلوب في كل مجال كفاءة محدد. - فئات لها مجموعة من نتائج التعلم ذات الصلة يمكن تحديدها. - مستوى معين يصف التقدم الحاصل في الكفاءة المهنية والبيئة 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 والحفظ عليها على طول مسيرة المحاسب المهني. وتتحدد أنواعها الأولية في: • التعليم : عملية منهجية ومنظمة تهدف إلى تطوير المعرفة والمهارات وغيرها من القدرات.

الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

المفهوم	المضمون
<p>• التدريب : يصف أنشطة التعلم والتطوير المكملة للتعليم والخبرة العملية ويؤكد على التطبيق العملي.</p> <p>• الخبرة العملية : 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>	
<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>	- التعليم العام
<p>- التعلم والتطوير الذي يقوم عبره المحاسب الطامح أولاً بتطوير الكفاءة المهنية التي تؤدي إلى أداء دور محاسب مهني. ويتضمن التعليم المحاسبي المهني، الخبرة العملية، والتقييم.</p> <p>• التعليم المحاسبي المهني : التعليم والتدريب الذي يبني على التعليم العام ويطور كلا من : (أ) الكفاءة التقنية، (ب) المهارات المهنية، و(ج) القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية.</p> <p>• الخبرة العملية: تشير إلى الأنشطة في مكان العمل وذات الصلة بتطوير الكفاءة المهنية.</p> <p>• التقييم: قياس الكفاءة المهنية المطورة عبر التعلم والتطوير.</p>	- التطوير المهني الأولي
<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>	- التطوير المهني المستمر
<p>أدوات تستخدم لإثبات الكفاءة المهنية بما يبرز فعالية أنشطة التعلم والتطوير.</p> <p>• التقييم: يستخدم لجمع الأدلة على إثبات الكفاءة المهنية من قيل الفرد موضع التقييم، وكذا إتاحة معلومات تقييد في تحسين نوعية برامج التعليم المحاسبي المهني.</p> <p>• القياس: يشمل تقييم وتقييم 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 منهجهي القياس.</p> <p>• المراقبة: عملية منهجية تتضمن جمع ومراجعة وتأكيد الأدلة التي تثبت الكفاءة المهنية المطورة والمحافظ عليها.</p>	- التقييم والقياس والمراقبة

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

3 إصدارات مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي

1.3 معايير التعليم المحاسبي الدولي: تستخدم معايير التعليم المحاسبي الدولي عند وضع المتطلبات التعليمية التي تخص كلا من المحاسبين المهنيين والمحاسبين الطامحين من قبل الهيئات العضوة في الاتحاد الدولي للمحاسبين. تعمل معايير التعليم المحاسبي الدولي 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 الدولي 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، والمواصفات 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، 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، IES4، IES5، IES6 (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: تدعيمًا لمعايير التعليم المحاسبي الدولي، 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 من IES1 إلى IES7 باعتبارها تخص المحاسبين المهنيين بصفة مشتركة.

المطلب الثاني: معايير التعليم المحاسبي الدولية

تعطي 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 نفاذة، 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 يلبيها الفرد حتى يتم قبوله في برنامج التعليم المهني للمحاسبة. تضمن متطلبات الالتحاق بالتعليم أن الأفراد الذين يعتبرون المسار كمحاسب مهني لديهم المعرفة والمهارات الالزمة، للحصول على فرصة معقولة لإكمال البرنامج بنجاح. ركزت معظم متطلبات الالتحاق بالتعليم على الخبرة الأكademية السابقة للفرد وأدائه، ومع ذلك، قد تنظر 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 الأكademية المطلوبة بالدخول إذا كانت خبرتهم العملية ذات طبيعة ومرة مناسبة لإكمال برنامج التعليم المحاسبي المهني (IAESB, 2016b).

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

- 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 اختيارهم التعليمية، وتحقق 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.

- التأكيد 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.

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

- كفالة 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 مجلمه 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، وشئون 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، كالتالي (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 والجهود، النجاح الأكاديمي السابق، التعلم التجاري 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 تمكّنهم 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
الإعتماد	متوسط	<ul style="list-style-type: none">- 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 الإنقان	مجال الكفاءة
<ul style="list-style-type: none"> -إعداد البيانات والمعلومات التي تدعم القرارات الإدارية بما في ذلك الموازنة والتكاليف الإدارية ومراقبة الجودة وقياس الأداء والتحليل المقارن. -تطبيق التقنيات المتمثلة في تكاليف الإنتاج وتحليل الفروق وإدارة المخزون والموازنة والتبيّن لغرض دعم القرارات الإدارية. -تطبيق التقنيات الكمية المناسبة لغرض تحليل سلوك ومحركات التكاليف. -تحليل البيانات والمعلومات لدعم اتخاذ القرارات الإدارية. -تقييم أداء المنتجات وقطاعات الأعمال. 	متوسط	بيانات الإنتاج وتحليلها
<ul style="list-style-type: none"> -مقارنة مختلفة مصادر التمويل المتاحة للمنظمة بما في ذلك التمويل المصرفى والأدوات المالية وأسواق المال على اختلاف أدواتها. -تحليل التدفق النقدي للمنظمة وكذا متطلبات رأس المال العامل. -تحليل كلًا من الوضع الراهن والمستقبلى للمنظمة باستخدام تقنيات التحليل المالي المختلفة كالنسبة وتحليل الاتجاهات والتتفقات النقية. -تقييم مدى ملاءمة المكونات المستخدمة لحساب تكلفة رأس مال المنظمة. -تطبيق تقنيات الموازنة الرأسمالية في تقييم قرارات الاستثمار في نفس المجال. -شرح نهج تقييم الدخل وقواعد الأصول والأسواق المستخدمة في كل من القرارات المتعلقة بالاستثمار وتحطيم الأعمال والإدارة المالية طويلة الأجل. 	متوسط	بيانات الأداء والمستقبل
<ul style="list-style-type: none"> -شرح الامتثال الضريبي المحلي ومتطلبات الإبداع. -إعداد حسابات الضرائب المباشرة وغير المباشرة للأفراد والمنظمات. -تحليل المسائل الضريبية المرتبطة بمعاملات دولية غير معقدة. -شرح الاختلافات بين كل من التخطيط الضريبي والتلصص الجبائي والتهرب الضريبي. 	متوسط	النظام
<ul style="list-style-type: none"> -تحديد الأهداف والمراحل المتبعة في تدقيق القوائم المالية. -تطبيق معايير التدقيق الدولية أو معايير تدقيق أخرى، قوانين أو تنظيمات ذات صلة تطبق عند تدقيق القوائم المالية. -تقييم مخاطر الأخطاء المالية والأخذ بعين الاعتبار الأثر على استراتيجية التدقيق. -تطبيق الأساليب الكمية المستخدمة في تعاقديات التدقيق. -تحديد أدلة التدقيق ذات الصلة بما في ذلك الأدلة المتناقضة، لإبلاغ الأحكام، اتخاذ القرارات، والتوصيل إلى استنتاجات منطقية. -استنتاج مدى كفاية وملاءمة أدلة التدقيق المتحصل عليها. -شرح العناصر الأساسية للالتزامات التأكيد والمعايير المطبقة ذات الصلة بهذه الالتزامات. 	متوسط	التدقيق ونواته
<ul style="list-style-type: none"> -شرح مبادئ الحكومة الجيدة بما في ذلك حقوق ومسؤوليات كل من المالك والمستثمرين والمكلفين بالحكومة؛ وكذا دور أصحاب المصلحة في متطلبات الحكومة والإفصاح والشفافية. -تحليل مكونات إطار الحكومة للمنظمة. -تحليل المخاطر والفرص للمنظمة ضمن إطار إدارة المخاطر. -تحليل مكونات الرقابة الداخلية المرتبطة بالتقدير المالي. -تحليل مدى كفاية النظم والعمليات والرقابة لجمع وتوليد وتخزين والوصول إلى واستخدام البيانات والمعلومات ومشاركتها. 	متوسط	الحكومة وإدارة المخاطر

الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

مجال الكفاءة	مستوى الإنقان	مخرجات التعلم
بيان الأعمال بيان التأمين	متوسط	<ul style="list-style-type: none"> - شرح القوانين واللوائح التي تحكم أشكالاً مختلفة من البيانات القانونية. - شرح القوانين واللوائح التي تطبق على البيئة التي يعمل فيها المحاسب المهني. - تطبيق لوائح حماية البيانات والخصوصية عند جمع وتوليد وتخزين والوصول إلى واستخدام البيانات والمعلومات ومشاركتها.
بيان المعلومات والاتصالات بيان توجيهات المعلومات	متوسط	<ul style="list-style-type: none"> - شرح أثر تطورات ICT على بيئة عمل المنظمة ونموذج عملها. - شرح كيفية دعم ICT لتحليل البيانات وصنع القرار. - شرح كيفية دعم ICT لتحديد المخاطر والإبلاغ عنها وإدارتها في المنظمة. - استخدام ICT في تحليل البيانات والمعلومات. - تطبيق ICT لتعزيز كفاءة وفعالية الاتصال. - تطبيق ICT لتعزيز كفاءة وفعالية أنظمة المنظمة. - تحليل مدى كفاية عمليات ICT وضوابطها. - تحديد التحسينات على عمليات ICT وضوابطها.
بيان الأعمال والبيئة بيان التنمية	متوسط	<ul style="list-style-type: none"> - وصف البيئة محل عمل المنظمة متضمنة الاعتبارات الاقتصادية، والقانونية، والتنظيمية، والسياسية، والتكنولوجية، والاجتماعية، والثقافية. - تحليل المظاهر المميزة للبيئة العالمية التي تؤثر على التجارة والتمويل الدوليين. - تحديد سمات العولمة بما في ذلك دور الشركات متعددة الجنسية والأسواق الناشئة.
الاتصال	أساس	<ul style="list-style-type: none"> - وصف المبادئ الأساسية للاقتصاد الجزئي والكلي. - وصف تأثير التغيرات في مؤشرات الاقتصاد الكلي على نشاط الأعمال. - شرح مختلف أنواع هيأكل السوق متضمنة المنافسة الكاملة، والمنافسة الاحتكارية، والاحتكار، واحتكار القلة.
بيان الأعمال بيان التأمين	متوسط	<ul style="list-style-type: none"> - شرح مختلف الطرق لتنظيم المنظمات وهيكلتها. - شرح عرض وأهمية المجالات الوظيفية والتشغيلية المختلفة داخل المنظمة. - تحليل العوامل الداخلية والخارجية التي من الممكن أن يكون لها تأثير على استراتيجية المنظمة. - شرح العمليات التي يمكن استخدامها في وضع وتنفيذ استراتيجية المنظمة. - شرح كيف يمكن أن تستخدم نظريات السلوك التنظيمي في رفع أداء الفرد وفريق العمل والمنظمة.

المصدر: (IAESB, 2019).

يمكن استخلاص عدد من الملاحظات من خلال الاطلاع على محتوى الجدول رقم (09) أعلاه:

- تتنوع مجالات الكفاءة التي يغطيها IES2 بما يلي تنويع 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 تمثل 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 تمكّنهم 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

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

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 والموافق المهنية (IES 4)

يعنى هذا المعيار بالقيم والأخلاقيات والموافق المهنية التي يتوجب على المحاسب الطامح إثباتها عند نهاية مرحلة التطوير المهني الأولي والتي تتطوّي 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 والموافق 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 والموافق المهنية حسب معيار التعليم الدولي رقم 4

مجال الكفاءة	مستوى الإنقان	مخرجات التعلم
الأخلاقيات السمات النفسية	متوسط	<ul style="list-style-type: none">-تطبيق الفكر التساؤلي عند جمع وتقدير البيانات والمعلومات.-تطبيق تقنيات لتقليل التحيز عند حل المشكلات، إبلاغ الأحكام، اتخاذ القرارات، والتوصيل إلى استنتاجات منطقية.-تطبيق التفكير النقدي عند تحديد وتقدير البذائع لتحديد مسار عمل مناسب.
الأخلاقيات السمات الذاتية	متوسط	<ul style="list-style-type: none">-شرح طبيعة الأخلاقيات.-شرح مزايا وعيوب المنهج الأخلاقي القائم على القواعد والقائمة على المبادئ.-تحديد التهديدات التي تواجه الامتثال إلى المبادئ الأساسية للأخلاقيات.-تقدير أهمية التهديدات التي تواجه الامتثال إلى المبادئ الأساسية للأخلاقيات والاستجابة المناسبة.-تطبيق المبادئ الأساسية للأخلاقيات عند جمع، توليد، تخزين، الوصول إلى البيانات والمعلومات أو استخدامها أو مشاركتها.-تطبيق المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالسلوك المهني عند الامتثال إلى المعايير.
الأخلاقيات السمات الاجتماعية	متوسط	<ul style="list-style-type: none">-شرح دور وأهمية الأخلاقيات داخل المهنة وضمن العلاقة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية.-شرح دور وأهمية الأخلاقيات فيما يتعلق بالأعمال التجارية والحكومة الجيدة.-تحليل العلاقة المترادفة بين الأخلاقيات والقانون بما في ذلك العلاقة بين القوانين واللوائح والمصلحة العامة.-تحليل عواقب السلوك غير الأخلاقي على الفرد والمهنة والمصلحة العامة.

المصدر: (IAESB, 2019).

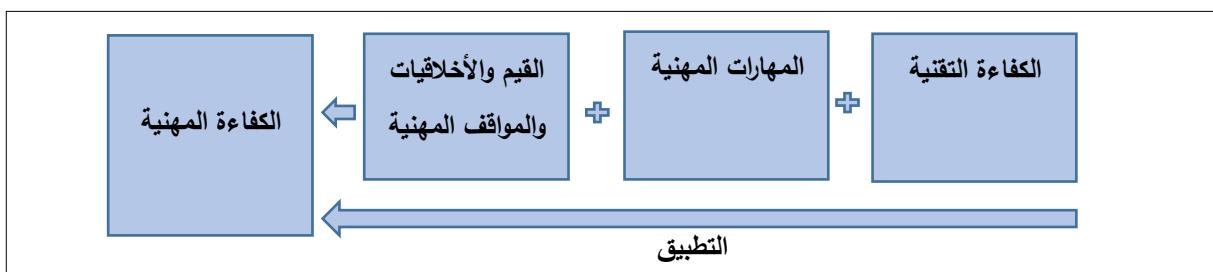
الفصل الثاني: التعليم المحاسبي وتنمية الكفاءة المهنية

يعتبر تعليم الأخلاقيات التزاماً مدي 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 عميق 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 الثالثة، 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 والموافق تشكل مدمجة الكفاءة المهنية التي تثبت بتطبيقها، وقد حدد مخرجات التعلم المرتبطة بهذه الكفاءات ضمن معايير التعليم المحاسبي الدولية: IES2، IES3، 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 تتطوّي 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. تبني 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 يمكن 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 والمواصفات المهنية المناسبة في الوضعيات العملية الحقيقة؛
- تتيح لهم فرصة الارقاء بمستويات المسؤولية التدريجية تحت غطاء مستويات الإشراف المناسبة.

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

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

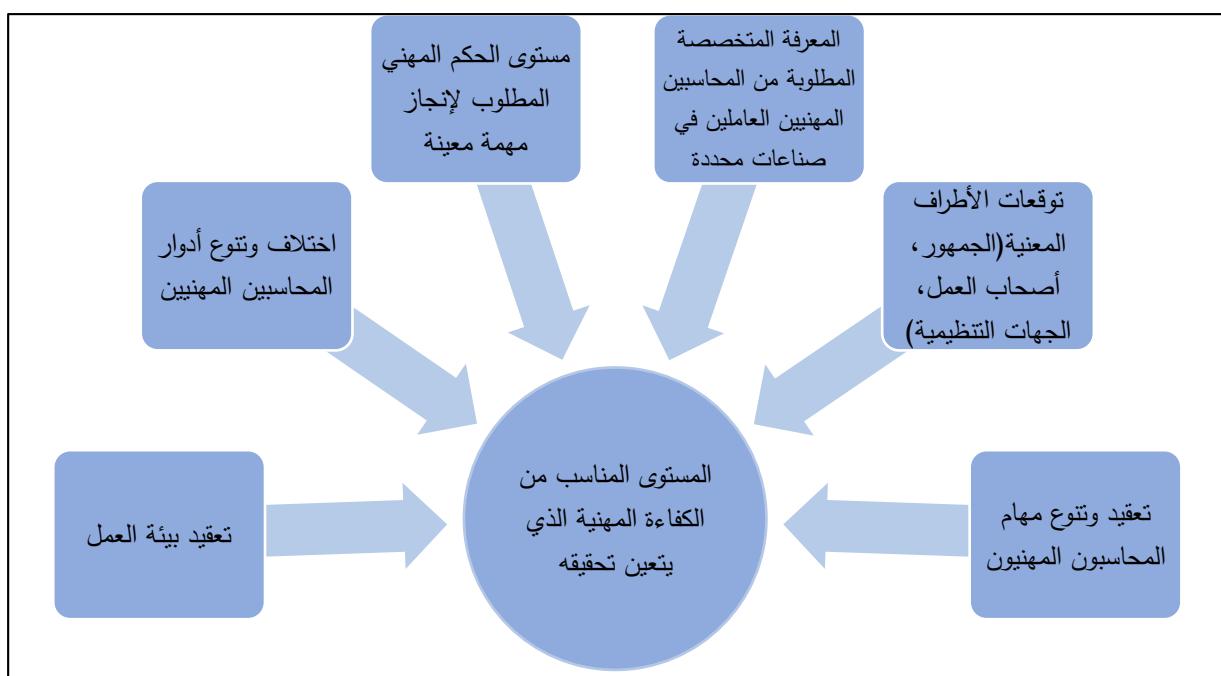
حسب الفقرة الرابعة (A4) من نفس المعيار، فإنه يهدف بشكل أساسي إلى تحديد ما إذا كان المحاسبون الطامحون قد أظهروا المستوى المناسب من الكفاءة المهنية مرحلة التطوير المهني الأولي، من أجل أداء دور ضمن مهنة المحاسبة بصفة محاسب مهني؛ حيث تخدم عملية التقييم هاته أغراض حماية المصلحة العامة، وتحسين جودة الخدمات 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 وتتنوع خلال مرحلة التطوير المهني الأولى 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 وغالباً ما تتخذ الشكل الذي يضع المترشح في الاختيار بين إجابات متعددة لسؤال واحد، قد تعبّر 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 (A20-A9) المبادئ التي يجب مراعاتها وتطبيقها عند إعداد أنشطة التقييم في مرحلة التطوير المهني الأولى، هذه المبادئ ليست مقاييس مطلقة في حد ذاتها ومع ذلك يمكن العمل على تحقيق مستويات عالية منها ضماناً 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 لمحنوي الامتحان قبل الوصول إلى صيغته النهائية، وقد يكون التدقيق داخلياً أو خارجياً؛
- انتقاء مقيمين ذوي مستويات عالية من القدرة في المجال المراد تقييمه، وتدعيمهم بالتدريب المناسب لغرض تمكينهم من إجراء تقييم المهام.

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

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

كالآتي:

- لرفع مستوى الصحة الظاهرية التي تعبّر 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 تعبّر عن مدى ارتباط المحتوى المتعلق بنشاط التقييم بجانب محدد للكفاءة المهنية المراد تقييمها وجب اعتماد الطريقة الملائمة، مثلاً من الأنسب تقييم مدى قدرة المحاسب الطامح على قيادة فريق عبر اعتماد التقييم على مستوى مكان العمل.
- لرفع مستوى صحة المحتوى التي تعبّر 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 اطلاق مصامي 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 بالتقدير على أن تكون هذه التكنولوجيا متاحة لمجموع المحاسبين الطامحين دون استثناء؛
 - مراعاة التنوع الثقافي لدى المحاسبين من خلال تدقيق أوراق الامتحانات.
- **الشفافية:** يوصى مستوى نشاط تقييم بأنه عالي الشفافية إذا تم الإفصاح بطريقة علنية عن المعلومات المتعلقة بتفاصيله كالمجال والتوقيت.

- يقترح 6 IES ضمن فقرته الثامنة عشرة (A18) عدداً من الطرق للرفع من مستوى شفافية أنشطة التقييم:
- توفير معلومات معممة فيما يتعلق ب مجالات 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.
- **الكفاية:** يوصى نشاط تقييم بأنه ذو مستوى عال من الكفاية إذا توفر على توازن العمق والاتساع والمعرفة والتطبيق، وجمع مواد من مجالات مختلفة مطبقة على عدد من المواقف والسياسات.

- يقترح 6 IES ضمن فقرته العشرين (A20) عدداً من الطرق التي توفر إمكانية زيادة كفاية 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، IES2، وIES4 محتوى التعليم المحاسبي المهني الذي يتتطور من خلاله الفرد الذي يختار الدخول إليه من محاسب مهني طامح إلى محاسب مهني أظهر كفاءته المثبتة مع نهاية مرحلة التطوير المهني الأولى من خلال التقييم ضمن سياق عمل يتضمن الخبرة العملية.

3 التطوير المهني المستمر (IES 7)

1.3 النطاق والهدف: يعني 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 التأكيد 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.

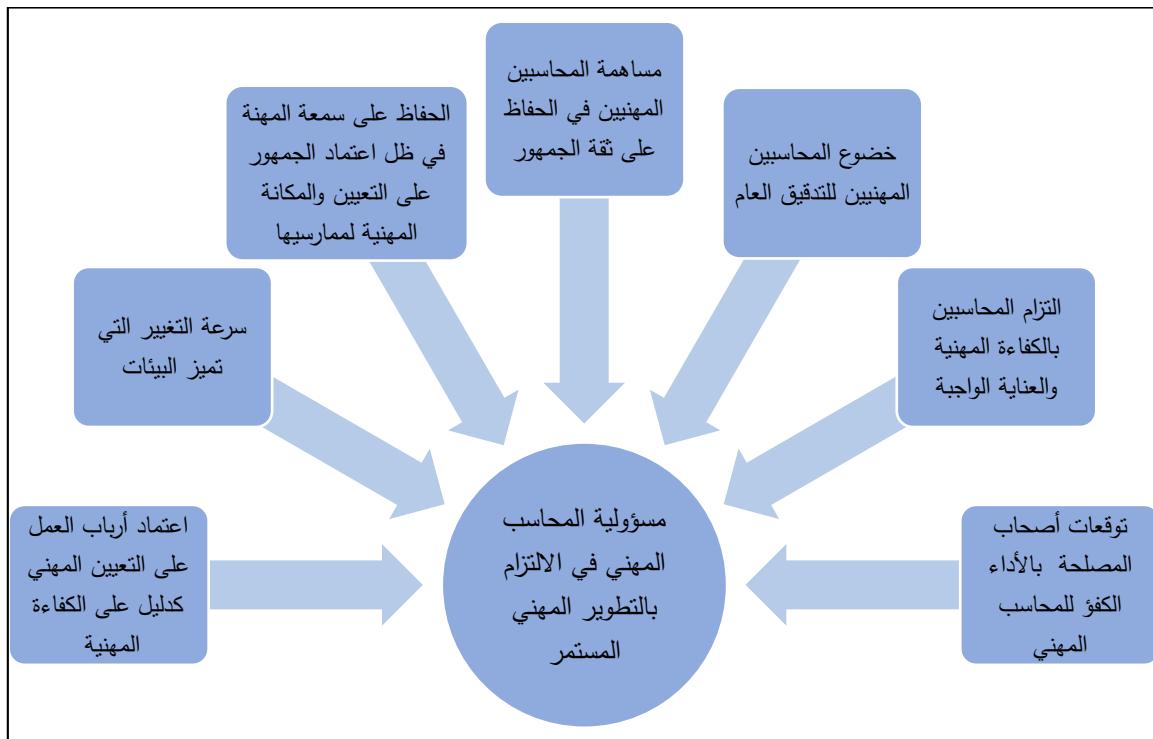
يحدد المعيار ضمن فقرته التاسعة (A9) أن التطوير المهني المستمر ذو الصلة هو ذلك الذي يكون ذو توافق وثيق مع المسؤوليات ضمن دور المحاسب المهني ويساعد في الوقت ذاته على تطوير الكفاءة المهنية الازمة لأداء هذا الدور والحفاظ عليها.

2.3 مسؤولية التطوير المهني المستمر: يتحمل كل من المحاسبون المهنيون والهيئات المسؤولة عن تنظيم المهنة، بشكل أساسى، 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 كالتالي:

1.2.3 مسؤولية المحاسب المهني: يتحمل المحاسبون المهنيون مسؤولية الالتزام بأنشطة التطوير المهنية ذات الصلة من أجل تطوير الكفاءة المهنية الازمة 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): داعي 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 يتعاهد كشخص إلى دائرة أوسع تمثل المهنة ككل، نظراً لما قد ينجر عن عدم التزامه من عواقب تتعكس 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 والحفظ عليها بعد تحقيقها بالشكل الذي يتيح استمرارية صلاحية اعتمادهم كمهنيين بالاستجابة لتوقعات أصحاب المصلحة المعقولة والتغييرات الطارئة خاصة تلك المرتبطة بالเทคโนโลยيا والمعايير المهنية والنصوص التنظيمية وغيرها؛ وبالتالي زيادة الثقة في الخدمات التي تقدمها المهنة وحماية سمعتها.

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

- اعتماد المتطلبات المحددة المتعلقة بالتطوير المهني المستمر في وضع وتنفيذ إجراءات القياس والمراقبة والامتثال الملائمة 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 والموافق 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 وفقاً 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): يرتكز على الساعات أو وحدات التعلم المعادلة، التي تكون محددة مسبقاً 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 تتنظمها 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 معاً للهيئات المنظمة للمهنة بالمرونة في استخدام نهج القياس، كما يتتيح 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 وتنفيذها: يؤكد 7 IES 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.

تنوع الأدلة التي يمكن التتحقق منها والتي تجسد الالتزام بالتطوير المهني المستمر حسب الطريقة المعتمدة في قياس التطوير المهني المستمر كالتالي:

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

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

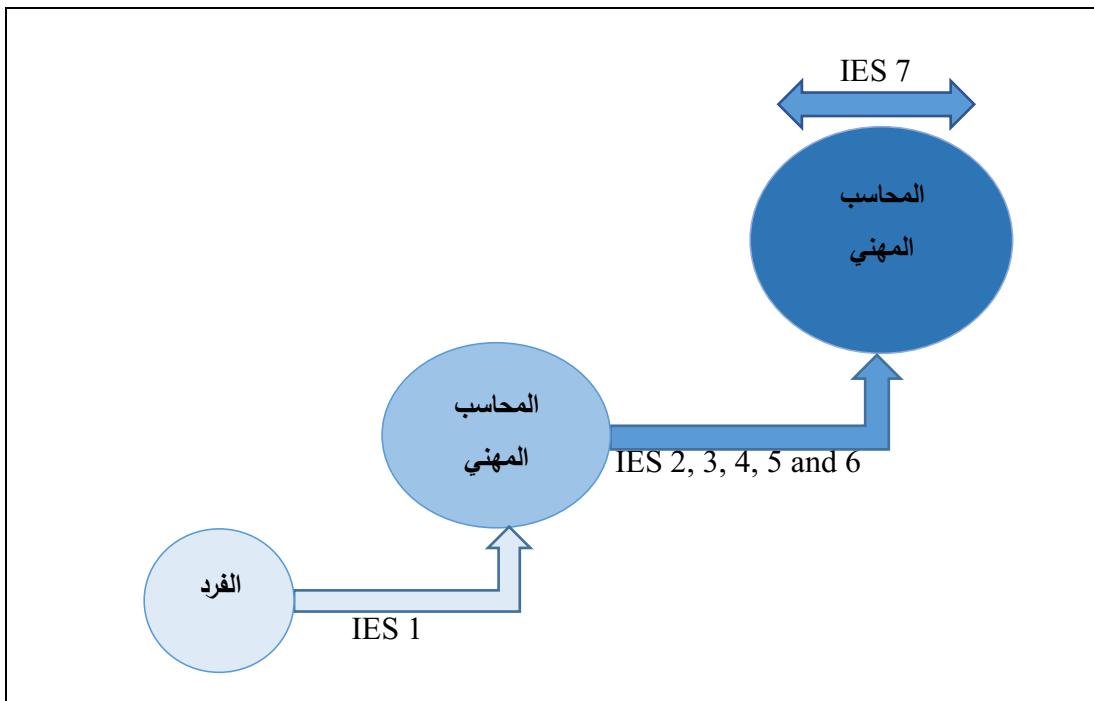
يستلزم إثبات الأدلة الموضحة أعلاه، حسب نص الفقرة التاسعة والعشرين (A 29) من 7 IES التزام المحاسبين المهنيين بمسؤولياتهم في:

- الاحتفاظ بالسجلات والوثائق المتعلقة بتطويرهم المهني المستمر؛
- تقديم أدلة يمكن التتحقق 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 مننظم ويعتبر أن أي فشل للمحاسب المهني في الحفاظ على الكفاءة المهنية وتطويرها يعتبر انتهاكاً لمدونة الأخلاقيات.

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

الشكل رقم (13): تطوير المحاسب المهني



المصدر: (IAESB, 2014a, p. 1) بتصرف.

يدخل الفرد برنامجا محاسبيا مهنيا وفق متطلبات دخول محددة (IES 1)، يتبع بعدها البرنامج وفق ما هو محدد في IES2، IES3، IES4، IES5، وIES6 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 IES7.

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 امثلا 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 والحالين والجمهور المستفيد من خدمات مهنة المحاسبة على فهم المتطلبات المعرفية وتقدير المهارات الازمة للأدوار الحالية والمرغوبة، إضافة إلى استيعاب الحاجة إلى القيم والأخلاقيات والمواصفات 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 الدولي (IES) عبر مجلسه (IAESB) وفق منهج شامل للكفاءة المهنية قائم على المخرجات ويتخذ باقي المعايير كانطلاقه عبر إطار الكفاءة الذي تتشكل من خلاله فلسفتها التعليمية الهدافة لتكوين مخرجات بمقاييس دولية مع إمكانية تلبية التغيير في الأدوار ضمن المهنة.

تحدد المعايير المذكورة بوضوح متطلبات الدخول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني، بناء وتطوير الكفاءة وتقديرها خلال مرحلة التطوير المهني، كما تحدد التطوير المهني المستمر لحفظها عليها. وعلى الرغم من أن معايير التعليم المحاسبي الدولي موجهة إلى الهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين إلا أنها تشكل إطاراً توجيهياً لجودة التعليم المحاسبي واستدامته، باعتبارها تصدر عن جهة هي الواضعة لمعايير المهنة التي تبنت العديد من الدول فلسفتها وتطبيقاتها 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 والمؤسسانية التي شهدتها البلاد، والتي استدعتها التوجهات السياسية والاقتصادية، تلبية لانفتاح 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 تجلى الأمر من خلال التطورات في التشريعات والتنظيمات الآتي تعدادها.

المطلب الأول: التطورات في منظومة التشريعات المهنية

شهدت منظومة التشريعات المتعلقة بالمهن المحاسبية في الجزائر ثلات 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 غادة الاستقلال في العمل بالنصوص التشريعية الفرنسية في مجال المحاسبة والمتمثلة في المخطط المحاسبي العام (PCG) الصادر عام 1957 تطبيقاً 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 كافياً للاستجابة لمتطلبات تلك المرحلة وعلى وجه الخصوص ضمان استمرارية تدفق المعلومات الاقتصادية والمالية الموجهة إلى الإدارة الوطنية ومنها إدارة الضرائب (هوم & 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 (هوم & أحمودة، 2023، ص 33)، أين تم ذكر مصطلح "مندوب الحسابات" (Commissaires aux Comptes) الذين يتولى تعينهم وزير المالية لغرض تأمين مشروعية حسابات الشركات الوطنية والمؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الصناعي أو التجاري وصحتها وتحليل وضعها الخاص بالأصول والخصوم (الأمر رقم 107-69، المادة 39).

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

تم في خطوة لاحقة تحديد واجبات ومهام مندوبى الحسابات في المؤسسات العمومية أو شبه العمومية بموجب المرسوم رقم 173-70 المؤرخ بتاريخ 16 نوفمبر 1970 وكانت مهمة التدقيق محصورة في المندوبيين المعينين من قبل وزير المالية من فئات (مرسوم رقم 173-70، 1970، المادة 1): المراقبين العاملين للمالية مراقبى المالية ومفتشي المالية وبصفة استثنائية تقتضيها الحاجة موظفي وزارة المالية ذوى 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 واحتياصاته، 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 المحاسبى (PCN) لإحلاله محل المخطط المحاسبي العام (PCG) الفرنسي المعمول به، وإعداد مخططات محاسبية قطاعية، إضافة إلى مساعدة المؤسسات على تطبيق المخطط المحاسبى الم قبل 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 (بوبسعين & حسياني، 2018، ص. 34).

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

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 المحاسبى الوطنى، 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 ونراحتها (قانون رقم 80-05، 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، 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 منعجا حاسما في تاريخ تدقيق الحسابات في الجزائر (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 مهمتها الشهادة بصحة وانتظامية حسابات الشركات التجارية والهيئات الممثلة في الجمعيات والتعاونيات الاجتماعية والنقابات* (قانون رقم 91-08، المادة 1، 27)
- إنشاء المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين (المصف) كجهاز مهني يجمع تحت مظلته المهن الثلاثة (قانون رقم 91-08، المادة 5)، يسهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها ومنح الاعتمادات؛ وبذلك تخلت الدولة بموجب هذا القانون على صلاحيات منح الاعتمادات 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 والدوافع العمومية ذات الطابع التجاري والمؤسسات العمومية غير المستقلة (أمر رقم 95-27 المؤرخ 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 وتدعمها، تجلت في صدور عدد من النصوص التنظيمية:

- المرسوم التنفيذي رقم 20-92 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 1992، المحدد لتشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحفظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله.
- المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ بتاريخ 15 أفريل 1996، المتضمن لقانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحفظ 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 كيفيات تعيين محفظي الحسابات.
- المرسوم التنفيذي رقم 97-457 المؤرخ في 01 ديسمبر 1997، المتضمن تطبيق المادة الحادية عشرة (11) من القانون 91-08 المتعلقة بالمقاييس المعتمدة لتقدير الإجازات والشهادات المخولة لحق ممارسة المهنة والتي تتولى المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحفظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين نشرها.
- المرسوم التنفيذي رقم 97-458 المؤرخ بتاريخ 01 ديسمبر 1997 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 20-92 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 1992، المحدد لتشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحفظي 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 بكيفيات 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 20-92 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 1992، الذي نص على إنشاء مجالس جهوية تابعة للمصف.
- المرسوم التنفيذي رقم 07-210 المؤرخ بتاريخ 04 جويلية 2007، المحدد لشروط إعادة تقييم التثبيتات العينية في المؤسسات والهيئات التي تخضع للقانون التجاري، وقد أوكلت ضمن نفس المرسوم لمحفظ

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 أشرف على عملية الإصلاح الجديدة، أسندة المهمة إلى خبراء فرنسيين (بوسبعين & حسياني، 2018، ص 39)، لتنوّج في النهاية بصدور القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي الذي وضع حيز التنفيذ ابتداء من أول جانفي 2009 وهو التاريخ نفسه الذي حدد إلغاء الأحكام المخالفة وفي مقدمتها الأمر 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 11-07، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي في بعض مواده.
- القرار المؤرخ بتاريخ 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحظى الكشوف المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.
- القرار المؤرخ بتاريخ 26 جويلية 2008، المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد العمال والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغضون مسک 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 تمهدًا لدخول مرحلة جديدة تمثلت في تبني نظام محاسبي مالي جديد كخطوة لمسايرة متطلبات 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 ثلات 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، الصالحيات التي كانت تتمتع بها المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين (المصف) وأصبحت تحت الوصاية المباشرة لوزارة المالية، حيث تولى العمل بالتنسيق مع وزير المالية عن طريق ممثلي مجالسها.
 - تلا صدور هذا القانون صدور عدة نصوص أخرى تجسدت فيما يأتي:
- الأمر رقم 10-02 المؤرخ بتاريخ 26 أوت 2010 الذي يتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل والمتمم للأمر رقم 95-20 المؤرخ بتاريخ 17 جويلية 1995.
- القانون رقم 10-08 المؤرخ بتاريخ 27 أكتوبر 2010، المتضمن الموافقة على الأمر 10-02 المتعلق بمجلس المحاسبة.
- صدور عدد من المراسيم التنفيذية المؤرخة بتاريخ 27 جانفي 2011 كالتالي:
 - المراسيم التنفيذية التي تحمل الأرقام الآتية: 11-24، 11-25، 11-26، 11-27، 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 كيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
 - المرسوم التنفيذي رقم 11-31 المتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمحاسبات الخبرير 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 تعطى حق المشاركة في مسابقة الدخول إلى معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-73 المؤرخ بتاريخ 16 فيفري 2011، المحدد لكيفيات ممارسة المهمة التضامنية لمحافظة الحسابات.

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- المرسوم التنفيذي رقم 74-11 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 31-11 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 خطوة 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 مستمدًا من دليل قواعد السلوك المهني الصادر عن مجلس المعايير الدولية لآداب وسلوك المهنة (IESBA) التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) حيث يتضمن: النزاهة؛ الموضوعية والاستقلالية؛ الكفاءة المهنية والعناية الالزمة؛ 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 74-11 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 الترخيص 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 يحتذى بها المدقق في العمليات المتعلقة بالقياس والحكم أثناء أدائه للمهام الموكلة إليه (مزياني، 2021، ص 35)، و تستهدف جميع أشكال التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية، موزعة عبر خمس مجموعات كالتالي:
- **المجموعة الأولى:** وتضم أربعة (04) معايير (مقرر رقم 002، 2016):
- المعيار الجزائري للتدقيق 210 "اتفاق حول أحكام مهام التدقيق"،
 - المعيار الجزائري للتدقيق 500 "التأكدات الخارجية"،
 - المعيار الجزائري للتدقيق 560 "أحداث تقع بعد إغفال 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 الكشوف 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 الكشوف 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 الحقيقة 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 المهام"؛
 - 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
تنشأ في تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر ثلاثة 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 البت في المشاريع المقترحة من قبل مختلف أصناف المهنيين وال المتعلقة بأخلاقيات المهنة واتخاذ قرار اعتمادها من عدمه عبر أحد هيئاتها الممثل في المديرية العامة للخزينة والتسهيل 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 والتسهير المتعلقة بالخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بالمهن المحاسبية (قانون رقم 10-01، 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 تحديد هيكلته وفقاً للمادة الرابعة (4) والخامسة (5) من القانون 10-01.

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

:(2011

* المديرية العامة للخزينة سابقاً.

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- **مهام الاعتماد:** حددتها المادة العاشرة (10) من نفس المرسوم كالتالي: استقبال الطلبات الخاصة بالاعتماد وطلبات التسجيل في جدول المصف الوظني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحفظي 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 المتعلقة بأخلاقيات المهنة، ودراستها وعرضها لموافقة؛ ويتم ذلك بإرسالها إلى المديرية العامة للخزينة والتسهيل المحاسبي للعمليات المالية للدولة من أجل البث فيها واتخاذ قرار اعتمادها من عدمه.

- **مهام التقييس المحاسبي:** حددتها نص المادة (11) كالتالي:

- جمع المعلومات التي تتعلق بالمحاسبة وكذا الوثائق واستغلالها وتدريسها،
- تحقيق أو العمل على تحقيق جميع الدراسات والتحاليل في مجال تطوير الأدوات والمسارات المحاسبية وتطويرها،

- اقتراح جميع الإجراءات الهدافة 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:** حددتها نص المادة (12) كالتالي:

- 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 تحبيب 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 بتسخيرها الأمين العام بمساعدة أربعة (4) مديرى دراسات وثمانية (8) رؤساء دراسات (مرسوم تنفيذى رقم 11-24، 2011، المادة 5). يتولى رئيس المجلس، بصفة أساسية، مهام تمثيل المجلس لدى الهيئات المعنية التقىيس المحاسبي والمهن المحاسبية بنوعيها الوطنية والدولية، كما يتولى إنجاز و العمل على إنجاز كل من الدراسات والتحاليل الهدافة على التقىيس المحاسبي (مرسوم تنفيذى رقم 11-24، 2011، المادة 7)، فيما يتولى الأمين العام مهام تنفيذ القرارات والتوجيهات التي يصادق عليها المجلس، استقبال الإرسالات الواردة إلى المجلس، مسک الملفات المتعلقة بالتسجيل أو الشطب من جدول أحد المنظمات المهنية الثالث، إعداد مقررات الاعتماد، ضمان التسبيق بين أشغال لجان المجلس و متابعتها، بالإضافة إلى القيام بتنظيم الجمعيات العامة للمجلس والمجتمعات التي يقوم بها مكتبه (مرسوم تنفيذى 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 01-10، يضم المجلس الوطني للمحاسبة خمس (5) لجان متساوية الأعضاء.

- لجنة تقىيس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية: تمثل مهام لجنة تقىيس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية فيما يأتي (مرسوم تنفيذى رقم 11-24، 2011، المادة 18):

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

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- اقتراح جميع الإجراءات الهدافة إلى تقييس المحاسبات،
 - القيام بدراسة مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الرأي فيها وكذا تقديم التوصيات بشأنها،
 - تأمين التسويق والتلخيص فيما يتعلق بالأبحاث المنهجية والنظرية في ميادين المحاسبة على اختلافها،
 - تحضير مشاريع الآراء الخاصة بالمعايير التي تعددت المنظمات المختصة في التقييس المحاسبي على الصعيد الدولي، وتطبيقها عن طريق الاتصال بمختلف الهيئات المعنية.
- **لجنة الاعتماد:** تتمحور مهامها حول الاعتماد، بدءاً مما يسبقه من معايير إلى النظر في الملفات المقدمة في إطار طلبات الاعتماد وتسوييرها ووصولاً إلى تقديم مخرجاتها، وهو ما يحدده نص المادة (19) من المرسوم التنفيذي 11-24 بشيء من التفصيل كالتالي:
- 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 المتخصصين على الاعتماد.
- **لجنة التكوين:** تتمحور مهامها حول التكوين في مختلف مراحله، سواء التكوين ضمن مرحلة الترخيص أو التكوين المعد في إطار المعايير الدولية أو التكوين المنظم عبر الملتقىات بصفة متكررة. حدد نص المادة (20) من المرسوم التنفيذي 11-24 مهام لجنة التكوين كالتالي:
- إعداد طرق العمل الخاصة ب مجال التكوين،
 - دراسة الملفات الخاصة بالمشاركة في الترخيصات،
 - ضمان المتابعة بشكل دائم للترخيصات،
 - توجيه المتربصين نحو المكاتب المحاسبية المعتمدة،
 - تسليم الشهادات الخاصة بنهاية الترخيص،
 - تحضير البرامج الخاصة بالتكوين في المعايير المحاسبية الدولية،
 - التعاون مع هيأكل التكوين والمعاهد المختصة في مجالات المحاسبة،
 - المشاركة في تعيين لجان الامتحان في التكوين،

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- وضع بنك معيديات 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 كالتالي:
- 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 لإبان المنازعات الحاصلة بين كل من المهنيين والزيائن 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 كالتالي:
- 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 وتسخيرها،
 - 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 ثلاثة هيئات مهنية في الجزائر، تشرف كل منها على واحدة من المهن المحاسبية المحددة ضمن نص القانون 01-10، وهي: المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحفظي 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(هوم & أحمودة، 2023، ص 61). تتولى هذه المنظمات تكوين المهنيين الذين ينتهيون إليها ورفع مستواهم وتمثل المهن المحاسبية لدى وزارة المالية والسلطات العليا ورفع اشغالاتهم كما يمكن استشارتها عند إعداد النصوص القانونية المنظمة للمهن المحاسبية كما يمكن لهذه الهيئات الانتداء إلى اللجان الدولية لتفقيس 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 بتسهيل الهيئات المهنية تمثيل المهن المحاسبية لدى وزارة المالية والسلطات العليا ورفع اشغالاتهم، وتمثل مصالح المهنة إزاء المنظمات الأجنبية المماثلة، كما يمكن استشارتها عند إعداد النصوص القانونية المنظمة للمهن المحاسبية(قانون رقم 01-10، 2010، المادة 17). تتمثل هذه المجالس في:

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

2.3 المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافطي الحسابات: يتكون المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافطي الحسابات من تسعه (9) أعضاء منتخبين من ضمن الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافطي 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 بتسهيل الغرفة الوطنية لمحافطي الحسابات من حيث إدارة الأموال، إغفال 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 الملقنات 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 تسعه (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 بتسهيل المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين من حيث إدارة الأموال، إقال 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 الملتقى 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 10-01، بشكل أساسي على تحديد المهام، المسؤوليات، إضافة إلى الحقوق والواجبات.

1 أصناف ومهام ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

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

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

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

1.1.2 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 10-01، 2010، المادة 22).

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

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

من التعريف 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 تنسحب 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 الاعتبارية 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

2.1.1 مهام الخبير المحاسب: وردت المهام المسندة إلى الخبير المحاسب، بالرجوع إلى القانون 01-10، 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 تSEND إليه هذه المهمة في شكل تعاقدي، وذلك حسب الحالات المنصوص عليها ضمن القانون،
- يعتبر الخبير المحاسب مؤهلاً لممارسة الوظيفة المسندة إلى محافظ الحسابات،
- مسک ومرکزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يرتبط 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 كالتالي:

- 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 المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص،
 - يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير،
 - يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة،
 - يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.

وتختص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة القواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 23).

- يصادق على صحة وانتظام الحسابات المدعاة 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:

- مسح 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 بمتاجر أو الشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسک 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 والجبلية 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 01-10 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 المسئولة 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) وتأكيده 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 الالزام لعرض تكوين ملف دائم،
- المشاركة الفعالة لموظفي المؤسسة المكلفين بمسك المحاسبة ورقابتها،

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- جمع وترتيب كل الوثائق الالزمة ووضعها تحت تصرفه،
 - الالتزام بتنفيذ المهام المسندة إلى المؤسسة في الوقت المناسب لغرض تسهيل مهمته،
 - الاطلاع على جميع الوقائع ذات الأثر الجوهرى 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 بمهنته كالتالي:
- 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 دون 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.

2.2.1 الواجبات المشتركة بين المهنيين: تتمثل الواجبات المشتركة بين جميع أصناف المهني 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 المنقق عليها وإعلام الزبائن(مرسوم تنفيذي رقم 96-136، 1996، المادة 5).

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- التزام الاحتفاظ بالملفات الخاصة بالزيائن لمدة قدرها عشر (10) سنوات يعتد في حسابها، بالنسبة لمحفظ 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 معينه، وهي:

- محفظ الحسابات ملزم بإعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا في حالة عدم مصادقته على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة لمدة سنتين (02) ماليتين على التوالي (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 27).
- محفظ 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).
- محفظ 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 والتسخير التي لها علاقة بمهنته (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 محفظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهنته والالتزام بتوفير الوسائل دون النتائج. كما جاء نص المادة 61 من نفس القانون ليوضح مسؤولية محفظ 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 العادلة 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 معاينة 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 الحال، إلا إذا لم يكشفوا عنها في تقريرهم للجمعية العامة و/أو وكيل الجمهورية رغم اطلاعهم عليها (مرسوم تشريعي رقم 08-93، المادة 715 مكرر 14).

2.3 المسؤولية الجنائية: هي المسؤولية المترتبة عما يرتكبه المهني، أثناء ممارسة عمله، من جرائم منصوص عليها قانوناً 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 بالالتزام قانوني.

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 خبيراً محاسباً أو محافظاً للحسابات أو محاسباً معتمداً، مسجلاً في جدول أحد المنظمات المهنية الثلاثة (المصرف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين) ويعمل المهنة في شكل شخص طبيعي أو معنوي (شركة) (مرسوم تنفيذي رقم 13-10، 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. وتمثل اللجنة التأديبية في لجنة الانضباط والتحكيم المذكورة في نص المادة الخامسة (5) من القانون 01-10 واحدة من بين اللجان الخمس مت Rowe متساوية الأعضاء للمجلس الوطني للمحاسبة تتولى دراسة القضايا ذات الأبعاد التأديبية المتعلقة بالانتهاكات والمخالفات التي يرتكبها المهنيون في إطار الممارسات المهنية. وبناءً عليه تقوم اللجنة بتقدير درجة خطورة الأخطاء وإصدار العقوبة التأديبية حسب تقييراتها والتي قد تمتد من الإنذار إلى غاية الشطب من الجدول بصفة نهائية. تعد المسؤولية التأديبية مسؤولة مشتركة بين أصناف ممارسي المهن الثلاثة، ويتم تحديدها ومعالجتها وإقرار العقوبات اللازمة بناءً 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

المادة	العقوبة التأديبية	الأخطاء المصنفة ضمن الدرجة	تصنيف الخطأ المهني
المادة 5 و 6 من المرسوم التنفيذي رقم 10-13 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 2013	الإنذار	<ul style="list-style-type: none"> - التصريح بمراجعة لا أساس لها من الصحة (كاذبة)، - التصريح بالانتفاء إلى مجلس المصف أو الغرفة أو المنظمة أثناء ممارسة وظيفتهم، - الانتقادات الكتابية أو الشفاهية غير المؤسسة الصادرة عن المهني والتي تهدف إلى الإخلال بالثقة القائمة بين الزبائن وزملائه المهنيين فصد إزاحتهم، - القليل من احترام أحد الزملاء خلال الممارسة المهنية. 	١
المادة 5 و 7 من المرسوم التنفيذي رقم 10-13 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 2013.	التوبيخ	<ul style="list-style-type: none"> - تكرار أحد الأخطاء المصنفة ضمن الدرجة الأولى، - رفض التكفل بالمتربصين الموجهين إليه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة، - فتح مكتب لا يتوفر على شروط ومواصفات المطابقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به، - عدم حضور اجتماعين (2) على التوالي للجمعيات العامة وللانتخابات أو عدم تمثيله، - عدم دفع مصاريف المشاركة المتعلقة بحضور تظاهرة منظمة من قبل أحد المنظمات المهنية. 	٢
المادة 5 و 8 من المرسوم التنفيذي رقم 10-13 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 2013.	التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (06) أشهر.	<ul style="list-style-type: none"> - تكرار أحد الأخطاء المصنفة ضمن الدرجة الثانية، - الأخطاء المرتبطة بالاحفاظ بالأرشيف، - استخدام الختم المهني في أعمال لم تتجاوز تحت مسؤوليته، - عدم دفع الاشتراك المهني، - عدم اكتتاب تأمين مهني، - تقويض الأعمال المرتبطة بالمهنة إلى أشخاص غير مسجلين في جدول إحدى المنظمات المهنية سواء تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين، - استخدام ختم يفتقد إلى صفة مطابقة النموذج المنوج من قبل المجالس الوطنية للمنظمات المهنية ذات الصلة. 	٣
المادة 5 و 9 من المرسوم التنفيذي رقم 10-13 المؤرخ بتاريخ 13 جانفي 2013.	الشطب النهائي من الجدول مع تسليم الختم المهني والشهادة الخاصة بالتسجيل والبطاقة المهنية للمجلس الوطني للمحاسبة.	<ul style="list-style-type: none"> - تكرار أحد الأخطاء المصنفة ضمن الدرجة الثالثة، - إفشاء سر المهنة، - إصدار إجازات خاطئة أو مزورة أو مبالغ فيها، - تعمد تكرار القيام بتصرفات تخالف قواعد أخلاقيات المهنة، - الممارسة المهنية في فترة التوقيف، - الممارسة المهنية دون توفر مكتب المهني. 	٤

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (مرسوم تنفيذي رقم 10-13، 2013).

من الملحوظ أن التدرج في الأخطاء يستند إلى أساس معين، 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 يرتكز بشكل أساسي على الخبرة العملية، حيث لم يكن الأمر مبنياً 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 اختصاصاً مع وجوب حيازة شهادة أقل درجة في الاختصاص. ومع الإصلاحات التي تجلت من خلال القانون 01-10، تم استحداث مساراً تعليمياً مهنياً إضافياً، حيث تمنح الشهادات التي تتعلق بممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحفظ 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 ومحفظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وكان مطلوباً لمارستها توفر الإجازات والشهادات وشروط الخبرة المهنية المتضمنة في المقرر المؤرخ في 24 مارس 1999، كالتالي:

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الجدول رقم (13): الإجازات والشهادات والخبرة لممارسة المهن المحاسبية في ظل القانون 91-08

الخبرة العلمية	الشروط التأهيلية للممارسة			المهنة
	الشهادة الإضافية المطلوبة (إلزامية)	الشهادة المطلوبة	نوع الشهادة	
تدريب مهني مدته سنتان يتوج بشهادة نهاية التدريب.	-	شهادة خبير محاسب (تمتح بعد اجتياز امتحان الخبرة المحاسبية)	شهادة تعليم عالي	مختار
-إما متابعة تدريب مهني كخبير محاسب مدته سنتان يتوج بشهادة نهاية التدريب القانوني، -وإما إثبات خبرة قدرها عشر سنوات في الميدانين المحاسبي والمالي ومتابعة تدريب مهني مدته ستة أشهر.	-	-ليسانس في العلوم المالية، -شهادة المدرسة العليا للتجارة (فرع المالية والمحاسبة)، -الجزء الأول والثاني من الامتحان الأولي في الخبرة المحاسبية	شهادة تعليم عالي أو شهادة أجنبية معادلة لها	
-إما إثبات تدريب مهني مدته سنتان في مكتب خبير محاسب أو محافظ حسابات، وإما إثبات عشر سنوات من الخبرة في الميدانين المحاسبي والمالي وتدريب مهني مدته ستة أشهر.	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 التحكيم في المحاسبة.	-شهادة المدرسة العليا للتجارة (فرع أخرى غير فرع المالية والمحاسبة)، -شهادة المدرسة الوطنية للإدارة (فرع المراجعة والمراقبة وفرع الاقتصاد والمالية)، -ليسانس في العلوم الاقتصادية (النظام القديم)، -ليسانس في التسيير، -شهادة المدرسة الوطنية العليا للإدارة والتسبيير (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.	شهادة تعليم عالي	مختار
- عشر سنوات خبرة في الميدانين المحاسبي والمالي، من بينها خمس سنوات على الأقل ابتداء من تاريخ الحصول على الشهادة وتدريب مهني مدته ستة أشهر في مكتب محاسبة ما عدا الذين قاموا بالتدريب القانوني للحصول على شهادة مهنية في المحاسبة	-	-شهادة عليا في الدراسات المحاسبية، -شهادة مهنية كاملة في المحاسبة، -بكالوريا تقني في المحاسبة، -شهادة التحكيم في المحاسبة، -شهادة تقني سام في المحاسبة، -الجزء الأول من الامتحان الأولي في الخبرة المحاسبية.	شهادة مهنية	محاسب المعتمد
<p>الأشخاص الذين توفر فيهم شروط التسجيل كمحافظ حسابات</p> <p>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</p>				

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (مقرر مؤرخ في 24 مارس 1999، 1999، المادة 3-4).

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 لمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة بالنسبة لمحاسب المعتمد. كما تعتمد الشهادات المعترف بمعادلتها بالنسبة للمهن الثلاثة(قانون رقم 01-10، 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

1.2.1 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 للتسهيل،
- 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.

1.2.2 تنظيمه وسيره: يتولى إدارة معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب مجلس إدارة ويسيره مدير عام يتولى أمانة مجلس الإدارة، كما يزود المعهد بمجلس علمي وبيداغوجي(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، ويكون 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،
- المصف الوطني للخبراء المحاسبين،
- الغرفة الوطنية لمحفظي 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 وال المتعلقة 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 والأملاك 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) أئمة دائمين من المعهد ينتخبهم نظراً لهم،
- خبير محاسب، أستاذ، ينتخبه نظراً له،
- محافظ حسابات، أستاذ، ينتخبه نظراً له،
- أستاذ مساعد، ينتخبه نظراً له،
- ممثل عن المصرف 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 بالتقدير 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 التقييم 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 النظاهرات 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 حفظ حسابات،
- تولي جميع المسائل التي تحمل الطابع العلمي والبيداغوجي والبحث ذات الصلة بمهامه،
- إعداد التقرير السنوي الخاص بالتقييم العلمي والبيداغوجي (مرسوم تنفيذي رقم 21-288، 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 كالتالي:

1.2.2 متطلبات الدخول إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحفظ الحسابات

- **المتطلبات المتعلقة بالمستوى التعليمي:** حدد التشريع الجزائري شهادة جامعية بدرجة الليسانس (بكالوريا+3 سنوات) أو أي شهادة جامعية أخرى متحصل عليها من الخارج ومعرف بمعادلتها كحد أدنى من متطلبات الدخول إلى برنامج التعليم المحاسبي المهني مع تحديد الاختصاصات المقبولة كالتالي (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 كالتالي (قرار وزاري مشترك، 7 مارس 2017، المادة 3):

❖ **نظام كلاسيكي:** ويضم لسانس في العلوم التجارية تخصص محاسبة، لسانس في العلوم التجارية تخصص مالية، لسانس في العلوم التجارية تخصص محاسبة ومالية، لسانس في علوم التسيير

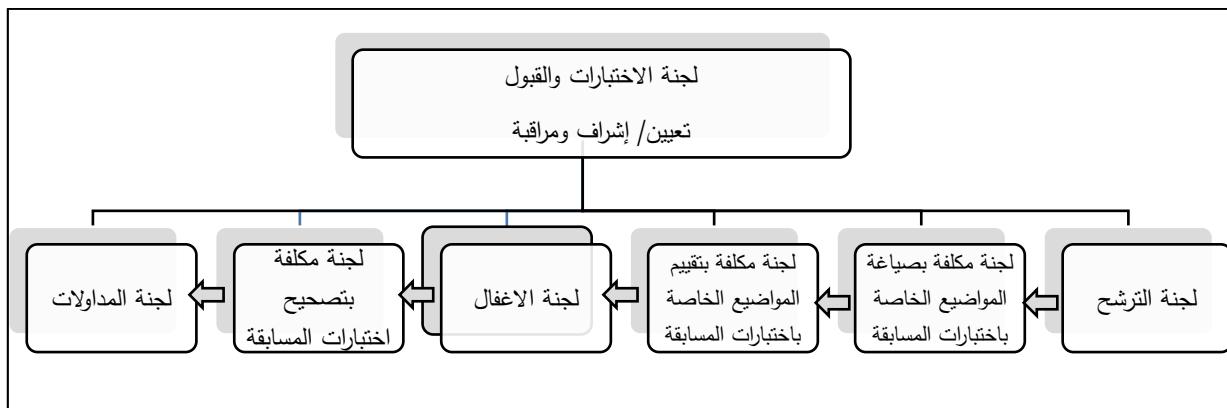
الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

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 المنطوي المتعلقة ب مجالات 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 سنويًا (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 بدءاً 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 للمترشحين 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

طبيعة الاختبار	المجالات الرئيسية	المعامل	المجال	نوع الاختبار
	<ul style="list-style-type: none"> - المحاسبة ومراقبة التسيير - التسيير المالي (التحليل المالي، الكشوف المالية والنسب) - دمج الحسابات - المحاسبة العامة - اقتصاد المؤسسة 	3	مالية ومحاسبة	
اختبار كتابي يتضمن دراسة حالة تطبيقية أو عدة حالات و/أو التعليق على وثيقة أو عدة وثائق و/أو سؤال أو عدة أسئلة.	<ul style="list-style-type: none"> - مفاهيم عامة حول التدقيق - معايير وواجبات التدقيق - مهمة التدقيق - تقارير التدقيق - معلومات خاصة - المعايير الخاصة لمحافظة الحسابات - تدخلات مرتبطة بالمهمة العامة - المراقبة الداخلية 	3	تدقيق	
	<ul style="list-style-type: none"> - قانون الشركات (الشركات التجارية، الشخص المعنوي، شركة ذات أسهم، مفاهيم المجمع والشركة القابضة) - الجبائية (مقدمة عامة في القانون الجبائي، الضريبة على الناتج، الضريبة على الدخل، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، الرقابة الجبائية). 	2	قانون وجبائية	
	<ul style="list-style-type: none"> - الأنظمة الاقتصادية، - الأسواق المالية، - التكتلات الجهوية، - المنظمات الاقتصادية والمالية والدولية، - المؤشرات الاقتصادية الوطنية، - ميزان المدفوعات والميزان التجاري 	2	اقتصاد عام	
	<ul style="list-style-type: none"> - إعلام آلي (نظام المعلومات والوظائف المنظمة، تأمين الإعلام الآلي، وظيفة الإعلام الآلي في الكيان) - الإحصاء (إحصاء وصفي، إحصاء تطبيقي، احتمالات وقوانين إحصائية) 	1	تكنولوجيا الإعلام والإحصاء	
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.	<ul style="list-style-type: none"> - عربية - فرنسية - إنجلزية 	1	لغات	
تقييم المترشح الحائز على معدل يعادل أو يفوق العشرة من عشرين في الاختبارات الكتابية في إطار مقابلة.	محاور مرتبطة بمهن الخبير المحاسب ومحافظة الحسابات.			الختارات الكتابية (08)

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،

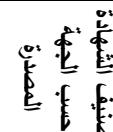
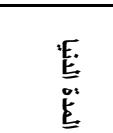
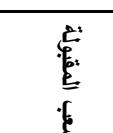
.(2017

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 بتصرิحه 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، واقتراح 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 الترسان المهني لممارسة مهنة المحاسب المعتمد، ضمن القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 12 ديسمبر 2022 ك الآتي:

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الجدول رقم (15): الشهادات المقبولة لولوج التريص المهني لممارسة مهنة المحاسب المعتمد

التكوين المهني	التعليم العالي	الفنة
الشهادات التي تمنح من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التكوين والتعليم المهنيين أو أي شهادة أجنبية معترف بمعادلتها.	الشهادات التي تمنح من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التعليم العالي والبحث العلمي أو أي شهادة أجنبية معترف بمعادلتها.	
-	بكالوريا + 3 سنوات	
-	<ul style="list-style-type: none"> - المحاسبة - المالية - التسيير - التدقيق 	
<ul style="list-style-type: none"> - شهادة تقني سام في المحاسبة والمالية. - شهادة تقني سام في المحاسبة والتسيير. - شهادتان اثنتان: شهادة التحكم في تقنيات المحاسبة وشهادة الاقتصاد والقانون. 	<p>1. نظام كلاسيكي:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ليسانس في العلوم التجارية والمالية، تخصص: محاسبة. - ليسانس في العلوم التجارية والمالية، تخصص: مالية. - ليسانس في العلوم التجارية والمالية، تخصص: محاسبة ومالية. - ليسانس في العلوم التجارية والمالية، تخصص: تسيير. - ليسانس في علوم التسيير، تخصص: محاسبة. - ليسانس في علوم التسيير، تخصص: مالية - ليسانس في علوم التسيير، تخصص: إدارة أعمال - ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: علوم مالية. - ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: مالية. - ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد مالي. - ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: نقد، مالية وبنوك. - شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية في المحاسبة والجباية. <p>2. نظام ليسانس-ماستر - دكتوراه (ل.م.د.):</p> <ul style="list-style-type: none"> - ليسانس في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة ومحاسبة. - ليسانس في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة وتدقيق. - ليسانس في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة ومالية. - ليسانس في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: مالية مؤسسة. - ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد وتسهيل المؤسسات. - ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد نقد وبنكى. 	

المصدر: (قرار وزاري مشترك، 12 ديسمبر 2022).

يسنن من عبارة تحديد الشهادات المؤهلة للتريص المهني عدم وجود مسار تعليمي إضافي لمهنة المحاسب المعتمد؛ ومع ذلك لم تحدد الشروط التي يتم على أساسها انتقاء المرشحين من المؤهلين لدخول التريص المهني؛ حيث فتح المجلس الوطني للمحاسبة عبر موقعه الإلكتروني باب التسجيل لترخيص 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 ثلات سنوات، حيث يتوحد البرنامج التعليمي المهني في السنتين الأولتين؛ باعتبارها دورة تكوينية أولى تتوج بشهادة الدراسات العليا للمحاسبة والتدقيق وهذا بعد الحصول على مجل مجمل المواد المطلوبة(مرسوم تنفيذي رقم 12-288، 2012، المادة 23). ويخصص العام الثالث لمن يختارون مسار الخبير المحاسب كمسار مهني لهم؛ حيث يتبعون دورة تكوينية ثانية من التكوين المتخصص تتوج بشهادة الدراسات العليا للمحاسبة المعمقة والمالية بعد الحصول على مجل 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 الترخيص المهني

يشير الترخيص 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 المترخص تكويناً تطبيقياً عبر احتكاكه مباشرة بسياق العمل المهني يثبت من خلاله قدراً معيناً من الكفاءة المهنية المطلوبة لدخول عالم الممارسة المهنية المحاسبية عبر الخبرة العملية التي يكتسبها من خلال الأداء، ليتوج في نهاية المدة المحددة بشهادة نهاية الترخيص. في الجزائر، يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-393 المؤرخ في 24 نوفمبر 2011 شروط وكيفيات سير الترخيص المهني كالتالي:

1.2 شروط الترخيص المهني: تختلف شروط الترخيص المهني حسب المهنة المعترفة كمسار كما يأتي:

1.1.2 شروط الترخيص المهني للخبير المحاسب: يقتصر القبول لإجراء الترخيص 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 الترخيص المهني للخبير المحاسب،

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

والذي تحدد مدة بستين (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 للمترخيص والمشرف على الترخيص (مرسوم تنفيذي رقم 393-11، 24 نوفمبر 2011، المواد 2، 5، 8).

2.1.2 شروط الترخيص المهني لمحافظ الحسابات: يقتصر القبول لإجراء الترخيص 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 الترخيص المهني لمحافظ الحسابات، والذي تحدد مدة بستين (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 للمترخيص والمشرف على الترخيص (مرسوم تنفيذي رقم 393-11، 24 نوفمبر 2011، المواد 3، 5، 9).

3.1.2 شروط الترخيص المهني للمحاسب المعتمد: يقتصر القبول لإجراء الترخيص 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) والمحصلين على شهادة. يجري الترخيص المهني للمحاسب المعتمد، والذي تحدد مدة بثمانية عشر (18) شهرا مع إمكانية التمديد بناء على رأي لجنة التكوين للمحاسب المعتمد، على مستوى مكتب أو شركة الخبرة المحاسبية أو مكتب أو شركة المحاسبة بالمجلس الوطني للمحاسبة، على التوالي، في جداول المصف الوطني للخبراء المعتمدة يعينهما المجلس الوطني للمحاسبة من المسجلين، على الأقل بدء من تاريخ تبليغ المجلس الوطني للمحاسبة أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين بهذه الصفة لمدة سنتين (2) على الأقل بدء من تاريخ تبليغ المجلس الوطني للمحاسبة القرار للمترخيص والمشرف على الترخيص (مرسوم تنفيذي رقم 393-11، 24 نوفمبر 2011، المواد 4، 5، 10).

2.2 الأطراف المشاركة في الترخيص المهني: توجد ثلاثة (3) أطراف مشاركة في الترخيص المهني حسب ما ورد في المرسوم التنفيذي رقم 393-11 وهي: المترخيص والمشرف على الترخيص ومراقب الترخيص.

1.2.2 المترخيص: يعتبر المترخيص محاسبا مهنيا طامحا أنهى بنجاح التكوين النظري المتعلق بإحدى المهن المحاسبية المذكورة في القانون رقم 01-10 (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 المتربيصون المترشحون لإجراء التريص المهني، خطوة سابقة، بإرسال طلب للتسجيل في التريص إلى المجلس الوطني للمحاسبة الذي يحدد من جهته محتوى الملف (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 22). يخضع المتربيص لجملة من الضوابط ويتحمل عددا من المسؤوليات كالتالي:

- يخضع المتربيص للتوجيه والرقابة التأديبية (قانون رقم 01-10، 29 جوان 2010، المادة 77).
- الانضباط في إنجاز التريص،
- حضور الاجتماعات التي يتم استدعاؤه إليها من قبل مراقب التريص بصفة دورية،
- احترام السلطة السلمية والامتثال للقواعد التأديبية وكذا الانضباط والسلوك المهني النموذجي الذي يحدده المشرف على تريصه،
- 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 التريص المهني وذلك خلال مدة ثلاث (3) سنوات كاملة على الأقل بدء من انتهاء تريصه المهني، وذلك ما لم يحظ بموافقة صريحة مسبقة من المشرف على التريص،
- تحسين وتحيين معارفه التقنية، وإثراء ثقافته العامة،
- المشاركة في الأيام الدراسية التي يقوم المراقب بتنظيمها،
- تحرير تقرير سداسي يبين طبيعة وامتداد الأشغال المنجزة خلال السادس المنصرم بصدق (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 13)،
- إرسال تقرير التريص مؤسرا من قبل المشرف على التريص 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 جزعين:
 - 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 التريص (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المادة 14).

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- 2.2.2 المشرف على التريص:** يعين المشرف من قبل المجلس الوطني للمحاسبة، يتولى مهمة تأطير المتربيص وتقع على عاته في هذا الإطار الالتزامات الآتية (مرسوم تنفيذي رقم 393-11، 2011، المادة 12):
- التكفل بالمتربيص؛ حيث يلزم باستقبال المتربيص وتنظيم التريص (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 78) على أن يحدد العدد الأقصى للمتربيصين لكل مشرف بخمسة (5) متربيصين (مرسوم تنفيذي رقم 393-11، 2011، المادة 6)، كما يلتزم بدفع أجر للمتربيص بناء على عقد عمل يبرم بينهما (مرسوم تنفيذي رقم 11-393، 2011، المواد 19، 20).
 - ضمان التكوين المهني الأمثل للمتربيص،
 - تأطير المتربيص والقيام بتوجيهه ودعمه في إطار مجهوداته الفكرية وتحسيسه بالالتزامات المهنية؛ يتعرض المهني في حال رفض التأطير دون تبرير لعقوبة تأديبية تصدرها لجنة الانضباط والتحكيم على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة (قانون رقم 01-10، 2010، المادة 78)،
 - إعلام لجنة التكوين على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة في أجل شهر (1) واحد، بكل حالة من شأنها أن تخل بالسير العادي للتريص،
 - منح المتربيص التسهيلات الازمة للمشاركة في الأعمال الضرورية للتكوين من أجل تحضير الامتحانات وكذلك في الاجتماعات المنظمة من طرف مراقب التريص.

- 3.2.2 مراقب التريص:** هو مهني من بين المهنيين المسجلين في جداول المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين منذ سنتين (2) على الأقل، يتم تعيينه للتأكد من انتظام سير التريص، لصالح المجلس الوطني للمحاسبة (مرسوم تنفيذي رقم 393-11، 2011، المادة 11)، وتقع على عاته الالتزامات الآتية (مرسوم تنفيذي رقم 393-11، 2011، المادة 16):
- ضمان مساعدة وتوجيه المتربيص من أجل تجاوز ما هو محتمل من الصعوبات البيداغوجية التي من الممكن أن تعرضه خلال فترة التريص،
 - تزويد المتربيص بملحوظات ونصائح تخص كلا من سير التريص ومحفوظات التكوين المقدم وكذا ما تم إنجازه خلال السادس المنصرم من أعمال،
 - إبداء الرأي في نوعية التقارير السادسية التي يحررها المتربيص المرسل إليه قصد التقييم، مع إعداد تقرير شامل يتضمن تقييماته واستنتاجاته لصالح لجنة التكوين على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة مع تقديم اقتراح المصادقة على التريص المنجز أو تمديده، عند الاقتضاء،

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- الاجتماع بصفة دورية بالمتربصين 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 السادسية 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 يستدعي من خلالها المتربص إلى تحسين وتعزيز 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 المتربصين (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 الانتقالية، 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) تتجزء بشهادة الخبير المحاسب أو شهادة محافظ الحسابات، حسب الحالة، تسلم من قبل الوزير المكلف بالمالية للناجحين في الامتحان النهائي للخبرة المحاسبية وأو 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 1288-12، 2012، المادة 29).

أما فيما يخص الطلبة الحائزين على شهادة نهاية الترخيص للمحاسب المعتمد لا يخضعون لاجتياز امتحان نهائي، وهو ما أشارت إليه المادة (18) من المرسوم التنفيذي رقم 11-393 حيث ذكرت أن المتريص الحاصل على شهادة نهاية الترخيص يتمكن من اجتياز الامتحان النهائي للحصول على شهادة الخبرة المحاسبية أو حفظة 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 الترخيص والتي نصت المادة (79) من القانون رقم 01-10 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 باللغة الأهمية لأنها تسمح بتحديد عدد المتقدمين للامتحان والوسائل التي يتعين وضعها حيز التنفيذ من أجل إدارة الامتحان بشكل جيد. يجب أن تغطي *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 تقديمها.

- يقوم المترشح للامتحان النهائي للخبرة المحاسبية بإرسال ملف الترشح 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 يضمنه الوثائق الآتية:

- طلب خططي 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 للمرشحين الحائزين على شهادة نهاية الترخيص 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 الترخيص المهني،
 - نسخة مصادق عليها من قرار القبول في الترخيص منحه من قبل مجلس المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحفظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين،
 - نسخة مصادق عليها من شهادة منحه من قبل مراقب الترخيص (مرسوم تنفيذي رقم 74-11، 2011، المادة 4)،
 - نسخة مصادق عليها من شهادة نهاية الترخيص منحه من قبل مجلس المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحفظي 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 للمترشحين المقبولين لإجراء امتحان الخبرة المحاسبية وإرسالها إلى وزارة التعليم العالي والبحث العلمي (مرسوم تنفيذي رقم 74-11، 16 فبراير 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 وتأكيد 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 كالتالي (قرار وزاري مشترك، 24 ماي 2012):

- **الاختبار الكتابي للقبول:** يتجسد الاختبار الكتابي في دراسة حالة شاملة لمجالات ذات صلة بمهام الخبير المحاسب وتحدد مدة عشر (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 للمصف 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 لاجتيازه على الأقل قبل واحد وعشرين (21) يوما من التاريخ المقرر لتنظيمه. يحتوي الاختبار الشفوي على ستة (6) اختبارات شفوية تكون المدة الفصوى لكل واحد منها ثلاثة

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

Reglement Interieur de l'examen En Vue de l'obtention Du Titre d'expert (30) دقيقة

2021). بناء على نتائج الاختبار الشفوي، يقبل المترشحون الحائزون على مجموع مائة وأربعين (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 ترخيص الخبير المحاسب
40	2	- القانون: القانون التجاري العام، قانون الشركات، قانون الأعمال، القانون الجنائي العام والتشريع الجنائي التطبيقي للأعمال، العقود والالتزامات، الخبرة القضائية.
60	3	- الجباية
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).

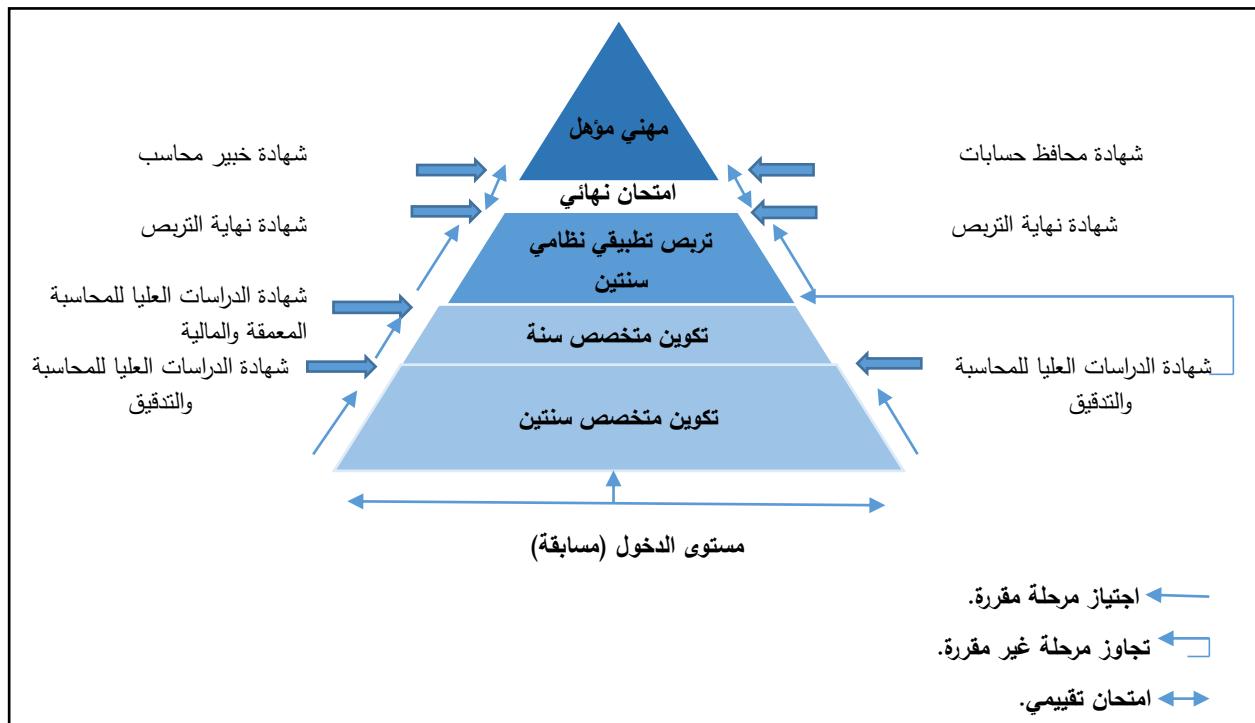
بالناء، يقبل لإنجاز خبير محاسب، المترشحون الحاصلون على مجموع مائتين وأربعين (240) نقطة من أصل أربعمائه وثمانون (480) نقطة؛ أي معدل عام لا يقل عن عشرة من عشرين (20/10) وتسليم له شهادة خبير محاسب من قبل مدير جامعة الجزائر 3.

والملاحظ بصدق 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 الخطى (Linear system) أين يؤخذ كل عنصر بالتتابع مع إمكانية اختلاف التسلسل؛ حيث يطالب الفرد باجتياز مرحلة تعليم وبعدها ترخيص مهني ليتم تأهيله كمحاسب مهني، وإنما مس التغير مستوى الدخول بالنسبة للتعليم المهني الخاص بكل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات حيث وجب على الطالب الحصول على تعليم عام من الجامعة وتعليم مهني من المعهد المتخصص الذي يتم دخوله عن طريق مسابقة وإكمال فترة ترخيص 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 01-10



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 مقاربة تسمح باستخراج أوجه القوة والقصور فيما تم طرحة لإصلاح التعليم والتقويم 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 والمتمثلة في مهن: الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، والمحاسب المعتمد (قانون رقم 01-10، 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 المشتركة 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.

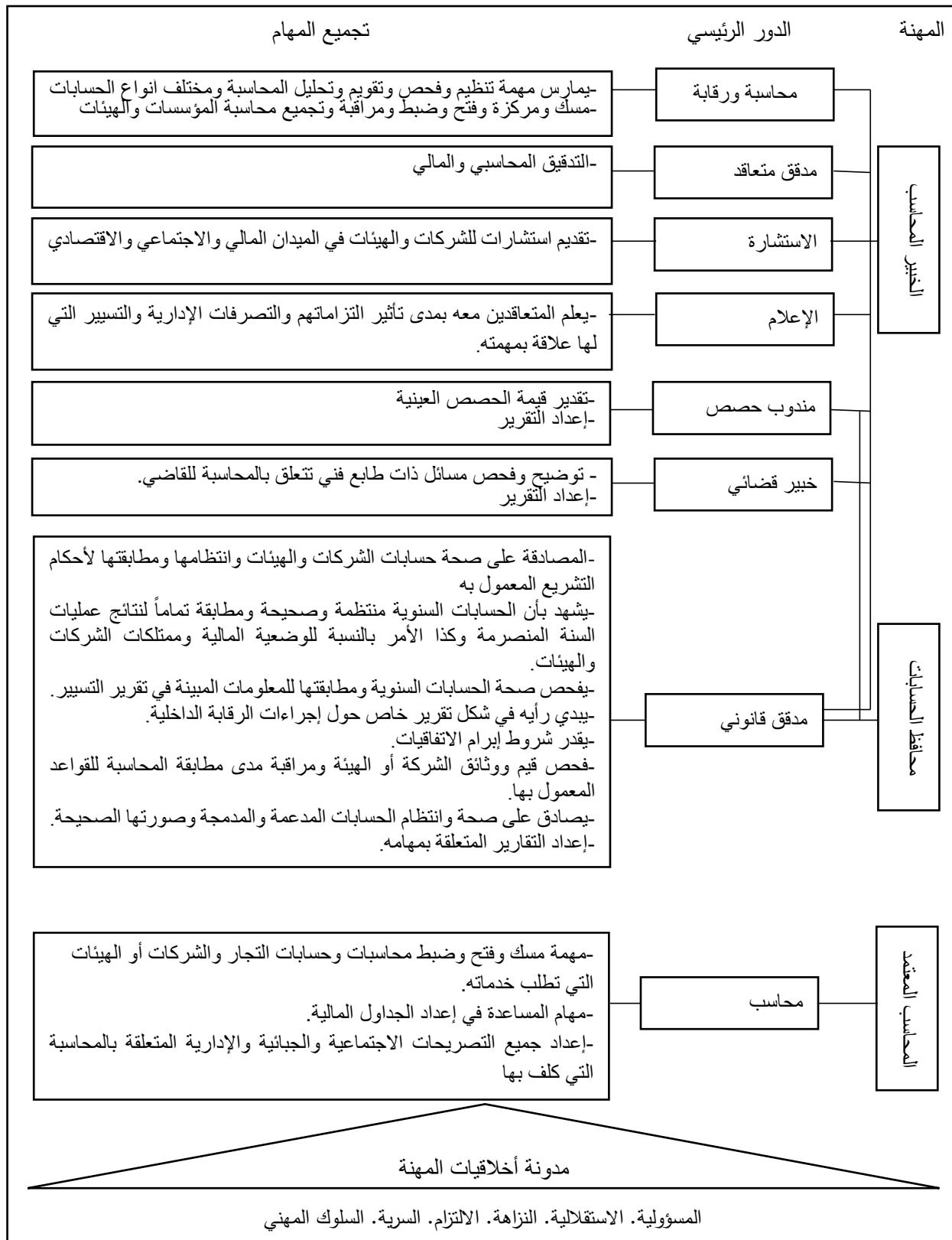
المطلب الأول: إطار الكفاءة لممارسة المهن المحاسبية في الجزائر

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 بممارسة المهن المحاسبية في الجزائر كالتالي:

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الشكل رقم (16): إطار الكفاءة لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر في ضوء القانون 01-10



المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (قانون رقم 01-10، 2010).

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

الملحوظ أن تنظيم المهن المحاسبية في الجزائر يركز بداية على تحديد المهام التي تتوزع بدورها بمنحي عمودي يجسد تفاؤل المهن الثلاث بشكل متقدم من المحاسب المعتمد إلى محافظ الحسابات وصولا إلى الخبير المحاسب وهو الأمر الذي يبرر إلى حد ما مستويات الإتقان. هذا الاتجاه المتضاد 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 01-10 بين مهام أساسية ومهام ممكناً بناء على التعيين في صفة أخرى من ضمنها مهام محافظي الحصص طبقاً لأحكام القانون التجاري، وخبراء قضائيين طبقاً 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، 608 من القانون التجاري الجزائري، فيما يكلف الخبير القضائي بالخبرة التي "تهدف إلى توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية محضة للفاضي" حسب المادة 125 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري، وتحدد مهامه تحديداً دقيقاً ضمن الحكم الآخر بإجراء الخبرة (قانون رقم 08-09 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المادة 2008، المادة 128)، كما لا يجوز أن تهدف إلا إلى فحص مسائل ذات طابع فني (قانون الإجراءات الجزائية الجزائري معدل ومتتم، 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 01-10: "يمنع محافظ الحسابات من... ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير محاسب لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها"، نفس الأمر لمهمة مساك 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 اعتماداً مزدوجاً "محافظ حسابات ومحاسب معتمد" أو "محافظ حسابات وخبير محاسب" لأن مهام محافظ الحسابات محددة في التدقيق القانوني.

وقد ذكر القانون 01-10 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 اعتماداً إضافياً بصفة محافظ حسابات وتسجيل آخر في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛ حيث ورد في الفقرة الثانية ضمن نص المادة التاسعة (9) من القانون 01-10 "يقدر المجلس الوطني للمحاسبة الصلاحية المهنية لشهادات وإجازات كل مرشح يطلب اعتماده في صنف مهني وأو الصنف المهني الآخر" وهو ما يشير إلى إمكانية الحصول على أكثر من اعتماد، كذلك ورد في نص المادة 64 من القانون 01-10 ضمن حالات التنافي الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظة الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة، الأمر الذي ورد لاحقاً في المرسوم التنفيذي 288-12 (2012)، المادة (29) أنه تمنح شهادات الخبير المحاسب ومحافظة الحسابات للطلبة الذين نجحوا في الامتحان النهائي للخبرة المحاسبية وأو محافظة الحسابات.

يتضح من خلال نص المادة الثالثة والسادسة من القانون 01-10 ضرورة ممارسة المهنة مع الالتزام بالأحكام القانونية التي تحكمها وهو ما يتطلب معرفة تقنية عميقة وتطبيقاً 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 ذكرها كالتالي:

- 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 وفقاً 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 بزبائنهم في نص المادة الثالثة (3)، المسؤولية الشخصية في نص المادة الثالثة عشر (13)، وتمت الإشارة إلى التزاهة 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 و 5 و 36 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 كالتالي: التزاهة، الموضوعية، الكفاءة والعنابة المهنية، السرية، والسلوك المهني (CODE DE DEONTOLOGIE DE LA PROFESSION D'EXPERT COMPTABLE, n.d, Article 2) والثامنة (8) من القانون 01-10 على ضرورة التأهيل التقني الذي يضمن المعرفة التقنية العميقة لمارسة المهن المحاسبية.

2 تصنیف مكونات کفاءة 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 ضمنيا عند ممارسة كل مهنة.

1.2 تصنیف مكونات کفاءة الخبير المحاسب

يمكن تصنیف الكفاءات المطلوبة بشكل صريح لمارسة 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 01-10

التصنيف	ما هو مطلوب صراحة
	<ul style="list-style-type: none"> - تنظيم وفحص وتقدير وتحليل المحاسبة. - مساعدة ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع المحاسبة. - أداء مهام التدقيق المالي والمحاسبي بفعالية ودقة. - تقديم استشارات في المجال المالي والاجتماعي والاقتصادي.
	<ul style="list-style-type: none"> - إعلام المتعاقدين بمدى تأثير التزاماتهم والتصيرات الإدارية والتسخير التي لها علاقة بمهنته.
	<ul style="list-style-type: none"> - يعمل الخبير المحاسب وفقاً لمفهوم قانوني محدد. - تحمل المسؤولية الشخصية في الالتزام بأداء العمل. - التأهيل المهني. - الالتزام بالمسؤولية الأخلاقية للخبير المحاسب كونه المؤهل الوحيد للقيام بهذه المهام. - يتبع مبدأ الاستقلالية والحياد بعدم ربط أتعابه بالنتائج المالية للشركة. - الالتزام بالقيم الأخلاقية في الشفافية وتقديم المعلومات الهمة للمتعاقدين.

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (قانون رقم 01-10، 2010).

ركزت المواد المتعلقة بممارسة مهنة الخبير المحاسب والممتدة من المادة 18 حتى المادة 21 على تحديد المهام التقنية التي تشمل بشكل أساسى مجال المحاسبة، التدقيق، المجال المالي والاجتماعي والاقتصادي مع التأكيد على القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية، أما بخصوص المهارات فاقتصرت على ذكر مهارة الاتصال وفي حالة محددة من خلال إعلام المتعاقدين بمدى تأثير التزاماتهم والتصيرات الإدارية والتسخير التي لها علاقة بمهنته.

تبقى المهام التقنية المصرح بها تحتاج إلى مهارات ضمنية يمكن استنتاج أهمها كالتالي:

- 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 تصنیف مكونات كفاءة محافظ الحسابات

يمكن تصنیف الكفاءات المطلوبة بشكل صريح لممارسة مهنة محافظ الحسابات ضمن الجدول رقم

(18) أدناه:

الجدول رقم (18): تصنیف مكونات كفاءة محافظ الحسابات وفق القانون 01-10

التصنیف	ما هو مطلوب صراحة
مكونات كفاءة المحاسبة	<ul style="list-style-type: none">- المصادقة على صحة الحسابات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماماً لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير.- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية.- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات.- فحص قيم وثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة لقواعد المعمول بها.- يصادق على صحة وانتظام الحسابات المدعاة والمدمجة وصورتها الصحيحة.- إعداد التقارير المتعلقة بمهامه، وإعداد تقارير محاسبية تناقش في الجمعيات العامة.- إعداد وإرسال رسائل رسمية مؤقتة ضمن إطار زمني محدد (15 يوماً).- تطبيق معايير التدقير والواجبات المهنية.- تحديد مدى وكيفيات أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات.- يعمل ضمن إطار مرجعي محدد وفقاً لدفتر الشروط.- فهم واضح للمعايير والتشريعات المتعلقة باتعايه ومكافأته.- تقديم تقرير عن المراقبات والإثباتات الحاصلة في حالة الاستقالة.
مكونات كفاءة المحاسبة	<ul style="list-style-type: none">- التواصل الرسمي مع الجهات القضائية المختصة في حالة وجود مشاكل في المصادقة على الحسابات.- التواصل مع لجنة مراقبة النوعية بشكل دقيق وفي الوقت المناسب.- تحديد حالات عرقلة ممارسة مهنته.- التواصل والحضور الفعال في الجمعيات العامة.- التدخل بشكل مهني ومناسب خلال الاجتماعات لمناقشة أدائه ومهامه.- تحديد وتوثيق الأتعاب والتعويضات المنفقة في إطار مهنته.

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

ما هو مطلوب صراحة	التصنيف
<ul style="list-style-type: none"> - يعمل محافظ الحسابات وفقاً لمفهوم قانوني محدد. - تحمل المسؤلية الشخصية في الالتزام بأداء العمل. - التأهيل المهني. - الالتزام بمتطلبات الكفاءة في التزامه بالقوانين والأخلاقيات المهنية. - الالتزام بالمسؤولية القانونية والأخلاقية. - الالتزام بالشفافية والنزاهة في إبلاغ اللجنة المختصة. - احترام الأطر الزمنية القانونية المحددة. - يلتزم بالشفافية والمسؤولية في الإبلاغ عن أي عرقلة تواجهه أثناء ممارسة مهامه. - يتبع الإجراءات القانونية ويعمل وفقاً لأحكام القانون التجاري. - يلتزم بالمعايير المهنية والأخلاقية المعتمدة من الجهات الرسمية. - يعمل ضمن إطار مرجعي واضح وموثق. - يلتزم بالواجبات المهنية من خلال حضوره للجمعيات العامة عند مناقشة تقريره. - يتحلى بالمسؤولية في التدخل عندما يكون ذلك ضرورياً لأداء مهامه بشكل صحيح. - يلتزم بالمهنية والأخلاقيات من خلال رفض أي أجرة أو امتياز خارج نطاق الأتعاب القانونية. - يتبع مبدأ الاستقلالية والحياد بعدم ربط أتعابه بالنتائج المالية للشركة. - الالتزام بالتزامات قانونية حتى عند الاستقالة. - الالتزام بحفظ السجلات لمدة عشر سنوات يعكس مسؤولية مهنية وأخلاقية تجاه العملاء وأعمالهم. 	بنية المهارات والأخلاقيات والمعايير

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (قانون رقم 01-10، 2010).

في إطار ما تم التصريح به من كفاءات تقنية مقدمة في شكل مهام، واجبات ومسؤوليات، يمكن استنتاج أهم المهارات المهنية الضمنية المتعلقة بها كالتالي:

- 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 متقدمة.
- 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 وتقدير 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 و المهني.
- مهارات إدارة مالية لضمان أن تكون أتعابه وتكليفه 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 بمحفظ الحسابات، الصريحة منها والضمنية، إلى الكفاءة المطلوبة للخبير المحاسبي؛ باعتباره مؤهلاً لممارسة مهام محفظ الحسابات.

3.2 تصنیف مكونات کفاءة المحاسب المعتمد

يمكن تصنیف الكفاءات المطلوبة بشكل صريح لممارسة مهنة المحاسب المعتمد ضمن الجدول (19).

أدناه:

الجدول رقم (19): تصنیف مكونات کفاءة المحاسب المعتمد وفق القانون 01-10

التصنیف	ما هو مطلوب صراحة
أ	<ul style="list-style-type: none">- مهمة مسک وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته.- يعرض المحاسب المعتمد تحت مسؤوليته وعلى أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه، الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أنسنت إليه مسک محاسبتها.- يمكن للمحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الاجتماعية والجهازية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها.- إعداد الجداول المالية بناء على التفاس المساعدة من الزبون.
ب	-
ج	<ul style="list-style-type: none">- يعمل المحاسب المعتمد وفقاً لمفهوم قانوني محدد.- تحمل المسؤلية الشخصية في الالتزام بأداء العمل.- التأهيل المهني.- الالتزام بالمسؤولية الأخلاقية.- يتبع مبدأ الاستقلالية والحياد بعدم ربط أتعابه بالنتائج المالية للشركة.

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (قانون رقم 01-10، 2010).

في إطار ما تم التصريح به من كفاءات يمكن استنتاج أهم ما تم تضمينه من الكفاءات التقنية، المهارات المهنية، الأخلاقيات والمواصفات المهنية المتعلقة بها كالتالي:

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 والجهازية 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 ومتغيرة 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 وزيائنه، ومسؤولية معلومات دقيقة وموثوقة استناداً إلى الوثائق المتناثرة.
- 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 لزيائنه.
- التعاون والثقة بين المحاسب وزيائنه 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 الدولي والإطار التنظيمي الجزائري

1 ميادين الكفاءة

1.1 مفهومها : تعبّر 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. وتعبر مجالات الكفاءة التقنية عن مجالات الممارسة الرئيسية التي تصنف أو تتنظم 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 الأولى.

مقارنة بمعايير التعليم المحاسبي الدولي، 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 كلاً 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 (مجدى عزيز، 2009، ص 1146). كما يعرف المقياس بأنه وحدة تعليمية تعبّر عن حزمة تعلم مستقلة تقدم لمساعدة الطالب في تحقيق أهداف تعليمية معينة؛ يكمن التركيز في التعلم الوحدوي على أنشطة تعلم الطالب 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 الطالب، من جهة أخرى، في أنشطة تعلم مستقلة مثل القراءة والكتابة والتنظيم والنقاش وحل المشكلات المتعلقة بأهداف التعليم الوحدوي (Giddings, 1986).

من التعريف المقدمة، يمكن استنتاج بعض الخطوط العريضة التي من الممكن أن يحتويها المقياس في

برنامج تعليمي كالتالي:

- الغرض من المقياس: يمثل شرح السبب من تقديمها.
- متطلبات الدخول: تمثل المعرفة 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 محددة، ويتم التأكيد من تحققها باستخدام وسيلة قياس معينة.

2.1 ميادين الكفاءة في التطوير المهني الأولى: يحدد ملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017 قائمة المواد أو المقياس المقررة ضمن برنامج التعليم المحاسبي المهني لكل من الخبرير المحاسب

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

ومحافظ الحسابات، والمقدر عددها (34) مقياساً موزعة على مسار ثلات (3) سنوات؛ منها (23) مقياساً مشتركاً خلال الستين الأوليتين التي تمثل مساراً تعليمياً مهنياً مشتركاً بين الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، و(11) مقياساً انفرد بها باقي المسار التعليمي المهني الخاص بالخبير المحاسب. نحاول ضمن هذا المطلب نسب المقاييس إلى ميادين الكفاءة الواردة في معايير التعليم المحاسبي الدولي وبالتحديد IES3، IES2، IES4 لأغراض المقارنة والتحليل.

1.2.1 ميادين الكفاءة التقنية: يصنف ملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017 المعرف التي يجب أن يحوزها كل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات ضمن برنامج التعليم المهني الخاص بهم ضمن مواضيع معرفية محددة عبر عنها بسمى "مقاييس"، يتم من خلال الجدول رقم (20) أدناه تعدادها وتصنيفها بناءً على المقياس في حد ذاته والوصف المرفق بكل مقياس في الملحق، ومقارنتها مع مجالات الكفاءة التقنية الواردة ضمن معايير التعليم المحاسبي الدولي، والتي اعتبرت واجبة المراعة عند تصميم منهج برنامج المحاسبة بمعايير دولية (الفكي، 2014، ص 129).

الجدول رقم (20): الكفاءة التقنية بين معايير التعليم المحاسبي الدولي وبرنامج التعليم المحاسبي المهني

للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر

برنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر				معايير التعليم المحاسبي الدولي	
البرنامج	المعامل	المقياس	رقم المقياس	مستوى الإتقان	ميادين الكفاءة
مشترك (سنة أولى)	4	المحاسبة المعمقة	1	متوسط	المحاسبة والإبلاغ المالي
مشترك (سنة أولى)	3	محاسبة الشركات ومجموعات الشركات: -اندماج، انضمام، -الحسابات المدعاة والحسابات المدمجة...	2		
مشترك (سنة أولى)	4	محاسبة الكيانات الخاصة: -البنوك، التأمينات، أخرى	3		
خبير محاسب	2	تقييم وإدارة ووضع أنظمة المعلومات	32	متوسط	المحاسبة الإدارية
مشترك (سنة أولى)	3	المحاسبة التحليلية	5		
خبير محاسب	2	تسهيل المشاريع	29		
مشترك (سنة أولى)	2	الرياضيات التطبيقية في التسهيل	4	متوسط	التمويل والإدارة المالية
مشترك (سنة ثانية)	3	تسهيل الميزانية	19		
خبير محاسب	4	تشخيص وتقديم المؤسسة	28		
خبير محاسب	4	المنازعات الجبائية وشبه الجبائية	33		النظام الضريبي

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

برنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر				معايير التعليم المحاسبي الدولية	
الميادين الكفاءة	مستوى الإنقان	رقم المقياس	المقياس	المعامل	البرنامج
التدقيق وخدمات التأكيد	متوسط	10	تدقيق 1: مبادئ ومعايير	4	مشترك (سنة أولى)
		12	تدقيق 2: نقنيات ومنهجية تدقيق الحسابات الفردية وحسابات مجموعات الشركات	2	مشترك (سنة ثانية)
		13	تدقيق 3: تدقيق حسابات البنوك والكيانات الخاصة الأخرى (تأمينات إلخ...)	3	مشترك (سنة ثانية)
		15	نقنيات كمية: إحصاء وانتقاء العينات	3	مشترك (سنة ثانية)
		18	تسهير المخاطر والتأمينات الاجتماعية	3	مشترك (سنة ثانية)
		24	الاقتصاد العام، تنظيم وتسهير المؤسسة	3	خبير محاسب
		27	مراقبة التسهير، الإدارة وتقييم النجاعة	3	خبير محاسب
		30	حكومة المؤسسة والذكاء الاقتصادي	2	خبير محاسب
		6	القانون التجاري العام وقانون الشركات قانون الأعمال	4 2	مشترك (سنة أولى)
		7	القانون المدني: التزامات وعقود	2	مشترك (سنة أولى)
قوانين الأعمال واللوائح	متوسط	8	قانون العمل والقانون الاجتماعي	3	مشترك (سنة أولى)
		9	الخبرة القضائية والتحكيم	2	مشترك (سنة أولى)
		16	التشريع المالي والقانون الجنائي	4	مشترك (سنة ثانية)
		17	القانون الجزائري العام والتشريع الجزائري المطبق على الأعمال	3	مشترك (سنة ثانية)
		21	القانون الدولي للأعمال والتحكيم	2	مشترك (سنة ثانية)
		34	الإعلام الآلي وتطبيق التسهير المدمج (ERP) معالجة المعطيات والمعلومات	3	خبير محاسب
		20	المحاسبة: التجارب الدولية	3	مشترك (سنة ثانية)
		30	حكومة المؤسسة والذكاء الاقتصادي	2	خبير محاسب
		24	الاقتصاد العام، تنظيم وتسهير المؤسسة	3	خبير محاسب
		24	الاقتصاد العام، تنظيم وتسهير المؤسسة	3	خبير محاسب
استراتيجية الأعمال والإدارة	متوسط	26	التسهير والاستراتيجيات المالية للمؤسسة	3	خبير محاسب
		30	حكومة المؤسسة والذكاء الاقتصادي	2	خبير محاسب

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 الدولي، ويمكن إبداء الملاحظات الآتية:

- هناك مقاييس تشارك في مجال الكفاءة في جانب معين نظراً لورودها بتسمية ثنائية تدرج تحت نفس المقاييس بنفس الترتيب يذكر منها المقاييس المدرج تحت الرقم 24: الاقتصاد العام، تنظيم وتسخير مؤسسة الذي يمكن تصنيفه ضمن مجال الاقتصاد وكذلك ضمن مجال استراتيجية الأعمال والإدارة، حيث ورد في وصف شقة الثاني المتمثل في تنظيم وتسخير 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، و 3 على التوالي؛ التدقيق وخدمات التأكيد بما يتضمنه بمجمل أربعة مقاييس: مقياس تدقيق 1 مبادئ ومعايير الحامل للرقم 10 والمبرمجة 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، و 15 على التوالي والمبرمجة بصفة مشتركة على مدار السنة الثانية، وهذا الأمر منطقي بالنظر إلى أن كلاً 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 وللواحة 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 الجزائري العام والتشريع الجزائري المطبق على الأعمال تحت الرقم 17. ما يلاحظ من خلال التصنيف الذي تم اعتماده أن ميدان قوانين الأعمال وللواحة 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 أساساً قاعدياً مشتركاً في تكوين كل من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات.

الفصل الثالث: مهنة المحاسبة في الجزائر: متطلبات الكفاءة والتأهيل

- وجود بعض الميادين المشتركة جزئياً 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 مقاييس واحدة شاملة لجملة من المفاهيم يحمل الرقم 34 وهو الإعلام الآلي وتطبيق التسيير المدمج (ERP) معالجة المعطيات والمعلومات، هذا الأمر لا يتماشى مع معايير التعليم المحاسبي الدولي التي تؤكد على ضرورة إلمام جميع المهنيين المحاسبة والتدقيق بتكنولوجيا الإعلام والاتصالات. كذلك ميدان الاقتصاد متضمنا المقاييس 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، وحكومة 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 بـميادين الكفاءة الخاصة بالمهارات المهنية، ومن ثم مقارنتها بنظيرتها الواردة ضمن معايير التعليم المحاسبي الدولي.

الجدول رقم (21): المهارات المهنية بين معايير التعليم المحاسبي الدولي وبرنامج التعليم المحاسبي

المعايير للمهارات المهنية للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر

برنامج التعليم المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر				معايير التعليم المحاسبي الدولي	
البرنامج	المعامل	المقياس	رقم المقياس	مستوى الإتقان	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 لـميادين 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 ثلات (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 والمواصفات المهنية: يقدم من خلال الجدول المولاي تعداد وتصنيف المقاييس الواردة في ملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017 والمتعلقة بميادين الكفاءة الخاصة بالقيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية، ومن ثم مقارنتها بنظيرتها الواردة ضمن معايير التعليم المحاسبي الدولية.

الجدول رقم (22): القيم والأخلاقيات والمواصفات بين معايير التعليم المحاسبي الدولية وبرنامج التعليم

المحاسبي المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر

برنامجه 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 تصنیف المقاييس المدرجة في ملحق القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017 ضمن ميادين الكفاءة فيما يخص القيم والأخلاقيات والمواصفات 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 تصنیفه ضمن ميادين 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 المفصح عنها والمقررة في برنامج التعليم المحاسبي المهني لمحافظ الحسابات والخبير المحاسب إلى مجالات الكفاءة الرئيسية المحددة في معايير التعليم المحاسبي الدولي، 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 تحديد 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 الدولي، 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 المفصح عنها على المعرفة المقدمة للطالب.
- بتطبيق تصنيف بلوم للمجالات المعرفية نجد أن الأهداف التعليمية المفصح عنها ضمن أهداف المقاييس ركزت بشكل كبير على المعرفة بمجموع 18 عبارة، التطبيق بمجموع 13 عبارة، الفهم والتقييم بمجموع ثلاث عبارات لكل منها، 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): تصنیف المجالات المعرفیة ضمن الأهداف التعليمیة للمقاییس المدرجة في برنامج التعليم المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات في الجزائر

النسبة المئوية	تكرار العبارات المدرجة ضمن الأهداف التعليمية	الترميز	التصنیف
%45	18	المعرفة	تصنیف بلوم: المجالات المعرفیة
%7.5	3	الفهم	
%32.5	13	التطبيق	
%5	2	التحليل	
%7.5	3	التقييم	
%2.5	1	خلق القيمة	
%100	40	المجموع	

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 بالمعرفة التقنية وأخلاقيات الممارسة المهنية وبشكل أقل وضوحاً للمهارات؛ حيث لم يتم التطرق إلى تحديد واضح للقدرات، أما فيما يخص مستويات الإنقان 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 الإنقان الدنيا التي يتعين بلوغها وإثباتها من أجل اعتبارها كفاءة كافية لأداء دور معين ويتم اعتماد دفتر المترصد الذي يسمح ب تتبع 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 انطلاقا من أهم محطات الإصلاح التي شهدتها والمحددة عبر التنظيم القانوني الذي يحكمها ويتولى إرساء القواعد التي تحكم المهمة والمهنيين والهيئات المشرفة على المهمة ووصولا إلى المسار التعليمي المؤهل لممارسة المهمة.

شكل القانون 01-10 انطلاقا آخر إصلاح لمهنة المحاسبة والذي فتح الطريق لتغييرات جذرية مست على وجه الخصوص حرية المهمة والمسار التعليمي للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات يقابلها نوع من الغموض والإهمال لمهنة المحاسب المعتمد وعدم الإفصاح المسبق عن متطلبات ومعايير الانتقاء لدخولها؛ الوضع الذي أغلقت على إثره فرصة الولوج إلى المهمة أمام جيل من المتخرجين في الاختصاص لمدة تفوق العقد من الزمن في ظل عدم مراعاة 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 تفقد 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 يجسدتها المنهج المتبعة في التأهيل المهني واتساع فجوة التفاوت الزمني بين الإصدارات من القوانين والمراسيم التنفيذية وتأخر تطبيقها مما يجعلها غير مواكبة للتطورات المستجدة و تستدعي ضرورة تحذين بعضها وتغيير البعض الآخر في ظل التطلعات نحو الانضمام إلى الاتحاد الدولي للمحاسبين.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير
دور التعليم المحاسبي في الرفع من
الكفاءة الكفائية 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 تطرق إلى مفهوم الكفاءة المهنية للمحاسبين وارتباطه بالتحديات التي تواجهها مهنة المحاسبة على الصعيد الدولي، كما تطرق 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. لعرض بعدها أهم ما يميز تنظيم المهن المحاسبية في الجزائر والمسار التعليمي المتعلق بها. وتناول في هذا الفصل الجزء الخاص بالدراسة الميدانية والتي أجريت على ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، لمعرفة تقديرهم 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 لتقدير 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

للغرض بلوغ أهداف الدراسة وتقدير 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 وتقديرها بعد التعبير عنها وصفياً وكيفياً، 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 والمتمثلين في: الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات، والمحاسبين المعتمدين. والبالغ عددهم 346 مهني حسب جدول المهنيين الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة لسنة 2023 والمحين سنة 2024، يتوزعون كالتالي:

الجدول رقم (24): توزيع ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حسب الصنف المهني

المجموع حسب جدول المهنيين 2024	محاسب معتمد	محافظ حسابات	خبير محاسب	الصنف المهني
318	-	317	1	خبير محاسب
2801	2220	264	317	محافظ حسابات
2764	544	2220	-	محاسب معتمد
3346				الإجمالي دون تكرارات

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 إجمالاً 3346 مهني، موزعين على ثلاثة أصناف مهنية مع إمكانية الجمع بين صنفين. أعلى نسبة (66.35%) من إجمالي المهنيين تجمع

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

بين ممارسة حفظ 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 ومحفظ الحسابات، بعدها نسبة (7.89%) يمارسون مهنة محفظ الحسابات فقط، لتأتي أقل نسبة وهي (0.03%) تمارس مهنة خبير محاسب فقط. لذلك فمحفظو الحسابات يمثلون الحصة الأكبر بعدد إجمالي قدره 2801، موزعين بين 317 يجمعون بين مهنتي حفظ الحسابات والخبير المحاسب و 2220 يجمعون بين مهنتي محفظ الحسابات والمحاسب المعتمد و 264 يمارسون محفظة 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 متباينة ويطلب كفاءة مهنية عالية.

3 عينة الدراسة

استخدمت الدراسة أسلوب العينة العشوائية البسيطة لتحديد حجم العينة، وذلك بمعنوية حجم المجتمع والذي يبلغ 3346 مفردة. حيث اعتمد جدول المهنيين لسنة 2024 كإطار معاينة نهائي، وذلك بعد تحديث جدول المهنيين لسنة 2023 المنصور من قبل المجلس الوطني للمحاسبة، ونشر الجدول المحيين لسنة 2024 الصادر عن الهيئة ذاتها. وباستخدام معادلة ستيفن ثامبسون أمكن حساب حجم العينة وكان ناتج تطبيق المعادلة 345 مفردة تقريباً، والشكل رقم (17) أدناه يوضح حساب عينة الدراسة.

الشكل رقم (17): معادلة ستيفن ثامبسون لحساب العينة

$$344,688,7127 = \text{حجم العينة}$$

$$n = \frac{N \times p(1-p)}{\left[N - 1 \times \left(\frac{d^2}{z^2} \right) \right] + p(1-p)}$$

معادلة ستيفن ثامبسون

حجم المجتمع

الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الدلالة 0.95 وتساوي 1.96

نسبة الخطأ وتساوي 0.05

نسبة توفر الخاصية والمحايدة = 0.50

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستعانة بالدراسات السابقة.

من الشكل رقم (17) أعلاه يتضح أن حجم العينة هو 345 مفردة تقريباً. وأن زيادة حجم العينة مقبولة ويتناقض 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 الازمة لاختبار فرضياتها، تم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات الأولية من مفردات الدراسة. وقد مرت عملية تصميم هذه الأداة وتقيمها 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.

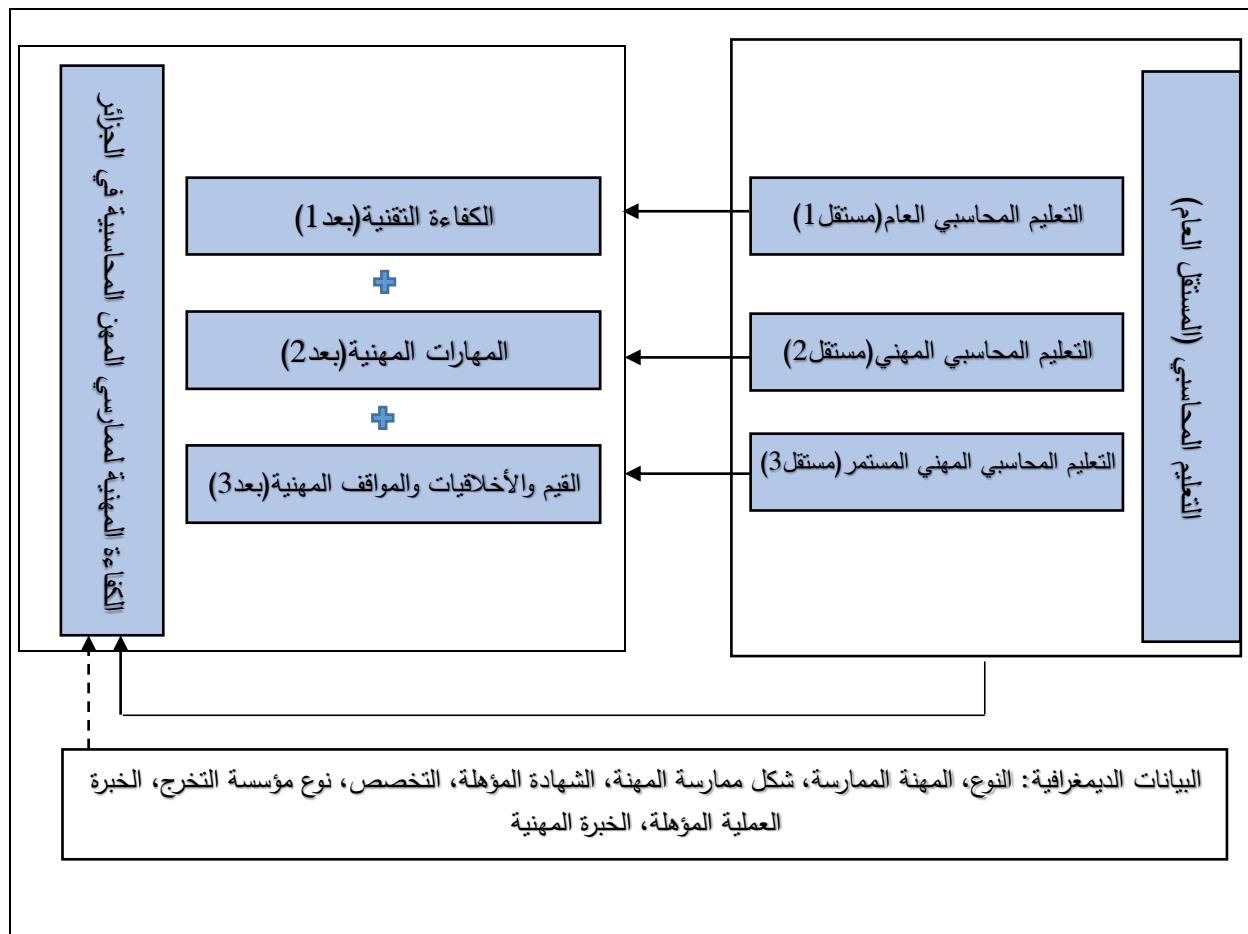
- المتغير التابع: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها: بعد الكفاءة التقنية، بعد المهارات المهنية، وبعد القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية.

- البيانات الديمografية: تم توظيفها نظراً لأهميتها في تحديد معايير العينة ووصفها والتأكد من تجانسها، وكذلك استخدامها كمتغيرات 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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الشكل رقم (18): النموذج التصويري للدراسة



المصدر: من إعداد الباحثة.

وقد تمت صياغة عبارات الاستبيان بأسلوب خبري وبالفاظ سهلة ويسيرة، وبلغ عددها 163 عبارة كما هو موضح من خلال الجدول رقم (25) أدناه:

الجدول رقم (25): عدد عبارات الاستبيان حسب متغيرات الدراسة

متغيرات الدراسة	عدد الأبعاد	عدد العبارات
التعليم المحاسبي العام	7	62
التعليم المحاسبي المهني	2	20
التعليم المحاسبي المهني المستمر	1	17
الكفاءة المهنية	3	64
الإجمالي	13	163

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 وبالاعتماد على معايير التعليم المحاسبي الدولية ضمن

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

أحدث إصدار (IAESB, 2019)، ليتم جمع عبارات قائمة الاستبيان وتوليفها وصياغتها وضبطها بما يتاسب 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 عبارات الاستبيان ومصادرها

المصدر	أرقام العبارات	المصدر	الأبعاد	المتغيرات
الباحثة بالاعتماد على الإطار النظري للدراسة	5-1	(Andone, 2007)	معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية	التعليم المحاسبي العام
	10-6	(Bandara, 2007)	الوسائل (الملموسات)	
	40-11	(Andone, 2007)	المناهج	
	47-41		الكفاءات من هيئة التدريس	
	52-48		تعاون الشركاء	
	57-53		المساندة (الاستشارة)	
	62-58		التقييم والمراقبة	
(IAESB, 2019)	69-63	(IAESB, 2019)	الخبرة المهنية	التعليم المحاسبي المهني
	82-70		التقييم	
(IAESB, 2019)	99-83	-	-	التعليم المحاسبي المهني المستمر
(IAESB, 2019)	135-100	(IAESB, 2019)	الكفاءة التقنية	الكفاءة المهنية
(IAESB, 2019)	151-136		المهارات المهنية	
(IAESB, 2019)	163-152		القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية	

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، وتوزيع 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 كالتالي: الحد الأعلى للفئة - الحد الأدنى للفئة = 4 - 1 = 3

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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: $5/4 = 0,80$; حيث تكون الفئة الأولى لقيم المتوسط الحسابي من 1 إلى $0,80 + 1$ ، وهذا 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	مدى الموافقة
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	مستوى درجة الاتجاه
منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا	نوع الاتجاه
سلبي	سلبي	غير متأكد	إيجابي	إيجابي	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستعانة بالدراسات السابقة.

2.1 توزيع الاستبيان: لتقدير أداة القياس المستخدمة وللتتأكد 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 الولايات 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 الإلكترونية 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 وتغريب بيانات قوائم الاستبيان المجمعة. لتحليل البيانات، تم توظيف نوعين من الأساليب الإحصائية المتضمنة في SPSS V20 والمتغيرة مع أهداف الدراسة، نذكرها كالتالي:

1.2 أساليب الإحصاء الوصفي:

- **اختبار ثبات وصدق المقياس:** لقياس ثبات الاستبيان بأبعاده ومحاوره. 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 استمرار 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، وتمثل في كل من الانتواء (Skewness) الذي يقيس درجة التمايز، والتقرطح (Kurtosis) الذي يقيس درجة تدبيب أو تسطيح قمة التوزيع.

- **التوزيع التكراري والنسبة المئوية:** وذلك من أجل التعرف على توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات الديمografية، وكذلك الكشف عن التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة على عبارات محاور الاستبيان.

- **المتوسط الحسابي:** أحد مقاييس النزعة المركزية يمثل مركز ميل البيانات. ويستخدم لعرض 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 مؤسرا 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 ثلاثة مجموعات فأكثر.
- اختبار التعددية الخطية: باستخدام اختبار التباين المسموح (Tolérance) ومعامل تضخم التباين (VIF).
- اختبار تجانس التباين: من أجل التتحقق من افتراضات نموذج الانحدار ، ويتم من خلال ملاحظة شكل الانتشار في علاقة الباقي بالقيم المتوقعة وذلك باستخدام المخطط المبعثر (Scatterplot).
- اختبار استقلالية الباقي: لقياس عدم وجود الارتباط الذاتي بين القيم المتتالية للباقي وذلك بالاعتماد على قيمة إحصائية Durbin-Watson.
- اختبار القيم المتطرفة ومدى تأثيرها على النموذج: من أجل التتحقق من افتراضات نموذج الانحدار ، ويتم بالاعتماد على قيمة إحصائية Mahanobis و Cook'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 للنموذج 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 المتبع به في المتغير التابع عند تغير في المتغير المستقل.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 ضرورياً لتلبية شروط الافتراضات ذات العلاقة.

1 اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة

1.1 اختبار ثبات أداة الدراسة: تم التأكيد من ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) باستخدام معامل ألفا كرونباخ (Crombach Alpha)، وجاءت قيمة المعاملات كالتالي:

الجدول رقم (29): معاملات الثبات لألفا كرونباخ والصدق الذاتي للاستبيان

معامل الصدق الذاتي	معامل الثبات (Alpha)	عدد العبارات	البيان	العينة	المحاور
0.922	0.850	62	التعليم المحاسبي العام	350	الأول
0.817	0.667	5	بعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية	350	1
0.942	0.888	5	بعد الوسائل (الملموسات)	350	2
0.975	0.950	30	بعد المناهج	350	3
0.948	0.899	7	بعد الكفاءات من هيئة التدريس	350	4
0.945	0.892	5	بعد تعاون الشركاء	350	5
0.938	0.879	5	بعد المساعدة (الاستشارة)	350	6
0.932	0.868	5	بعد التقييم والمراقبة	350	7
0.871	0.758	20	التعليم المحاسبي المهني	350	الثاني
0.933	0.870	7	بعد الخبرة المهنية	350	1
0.974	0.949	13	بعد التقييم	350	2
0.960	0.922	17	التعليم المحاسبي المهني المستمر	350	الثالث
0.939	0.882	64	الكفاءة المهنية	350	الرابع
0.979	0.958	36	بعد الكفاءة التقنية	350	1
0.964	0.929	16	بعد المهارات المهنية	350	2
0.979	0.959	12	بعد القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية	350	3

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 الخمسي، وتراوحت قيمة معامل الثبات بين (0.667) للبعد الأول من المحور الأول "بعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية" و (0.959) للبعد الثالث من المحور الرابع "بعد القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية". وهذا يدل على موثوقية أداة الدراسة.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 التجريبي، الذي يمثل الجذر التربيعي لقيم معامل الثبات ألفا كرونباخ، بين (0.817) للبعد الأول من المحور الأول "بعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية" و (0.979) لكل من بعد الأول "الكفاءة التقنية" والثالث "القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية" للمحور الرابع "الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر".

وتشتمل معاملات بيرسون في الجدول رقم (30) أدناه لغرض التأكيد من الصدق البنائي للأداء.

الجدول رقم (30): معاملات الارتباط بيرسون بين الأبعاد/العبارات ومحاورها

مستوى الدلالة	معامل الارتباط بيرسون	عدد العبارات	البيان	المحاور
		62	التعليم المحاسبي العام	الأول
0.000	0.478**	5	بعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية	1
0.000	0.652**	5	بعد الوسائل (الملموسرات)	2
0.000	0.785**	30	بعد المنهاج	3
0.000	0.786**	7	بعد الكفاءات من هيئة التدريس	4
0.000	0.817**	5	بعد تعاون الشركاء	5
0.000	0.837**	5	بعد المساعدة (الاستشارة)	6
0.000	0.764**	5	بعد التقييم والمراقبة	7
		20	التعليم المحاسبي المهني	الثاني
0.000	0.879**	7	بعد الخبرة المهنية	1
0.000	0.920**	13	بعد التقييم	2
0.000	(0.365-0.797)**	17	التعليم المحاسبي المهني المستمر	الثالث
		64	الكفاءة المهنية	الرابع
0.000	0.888**	36	بعد الكفاءة التقنية	1
0.000	0.904**	16	بعد المهارات المهنية	2
0.000	0.913**	12	بعد القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية	3

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (30) أن جميع الأبعاد ارتبطت ارتباطاً موجباً ودالاً مع محاورها، كذلك ارتبطت عبارات التعليم المحاسبي المهني المستمر بمحورها ارتباطاً موجباً ودالاً مما يؤكّد الصدق البنائي لأداء الدراسة، وبالتالي الإجابات المتحصل عليها من عبارات الاستبيان تعطي المعلومات التي وضعت لأجلها العبارات. مما سبق، يتبيّن أنّ بيانات عينة الدراسة تتمتّع 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 لتقدير 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 وعميمها على مجتمع الدراسة ككل.

2 التحقق من اعتدالية التوزيع (التوزيع الطبيعي):

تم الاعتماد على معاملي الالتواه (Skewness) والتفرطح (Kurtosis) لتحديد شكل توزيع البيانات. حيث يقيس الالتواه 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 الالتواه والتفرطح بدل اعتماد قيمة الدرجة المعيارية (Z) التي تتمثل في قسمة المعامل (الالتواه/التفرطح) على انحرافه المعياري. يعتبر التوزيع غير طبيعي بشكل جوهري إذا تجاوزت قيمة الالتواه 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 الالتواه والتفرطح لاختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة ($n=350$)

الخطأ المعياري للتفرطح	التفرطح	الخطأ المعياري للالتواه	الالتواه	حجم العينة (N)	المتغير
0.260	0.908	0.130	-0.677	350	التعليم المحاسبي العام
0.260	1.925	0.130	-0.881	350	التعليم المحاسبي المهني
0.260	1.419	0.130	-0.670	350	التعليم المحاسبي المهني المستمر
0.260	2.164	0.130	-0.261	350	الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

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 الالتواه والتفرطح. ويمكن تحليل النتائج على النحو الآتي:

- **معامل الالتواه (Skewness):** تراوحت القيم المطلقة لمعامل الالتواه لجميع متغيرات الدراسة بين (0.261) و (0.881). وبما أن جميع هذه القيم أقل من القيمة الحرجية المحددة وهي (2.0)، فإن هذا يشير إلى عدم وجود التواه حاد في توزيع البيانات، وأن التوزيعات متماثلة بشكل مقبول.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 الحرجية المحددة وهي (7.0)، فإن هذا يشير إلى أن قمة التوزيع ضمن الحدود الطبيعية، ولا تتعانى من تفرطح مدبب أو مسطح.

بناء على قيم معامل 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 للنزعه 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 الديمografية كالتالي:

الجدول رقم (32): وصف عينة الدراسة (n=350)

نسبة %	العدد	وصف عينة الدراسة (n=350)	نسبة %	العدد	وصف عينة الدراسة (n=350)
63.7	223	محاسبة	5/التخصص	89.4	ذكر
22.0	77	مالية		10.6	أنثى
13.7	48	محاسبة ومالية		100	الإجمالي
0.6	2	اقتصاد		7.7	محاسب معتمد
3.4	12	مؤسسة تكوين مهني داخل الجزائر	6/نوع مؤسسة التخرج	6.6	محافظ حسابات
81.4	285	مؤسسة جامعية داخل الجزائر		68.9	محاسب معتمد ومحافظ حسابات
14.0	49	مدرسة عليا داخل الجزائر		1.4	خبير محاسب
1.1	4	مؤسسة خارج الجزائر		15.4	محافظ حسابات وخبير محاسب
3.4	12	مؤسسة تكوين مهني داخل الجزائر		100	الإجمالي
76.6	268	تدريب مهني لمدة سنتين	7/نوع الخبرة العملية لمارسة المهنة	98.6	شخص طبيعي
23.4	82	10 سنوات خبرة وتدريب مهني 6 أشهر		1.4	شخص معنوي

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

نوع الشهادة	الشهادة تكوين مهني	العدد	النسبة %	وصف عينة الدراسة (n=350)	العدد	النسبة %	وصف عينة الدراسة (n=350)
الشهادة تكوين مهني	شهادة تكوين مهني	12	3.4	أقل من 5 سنوات	47	13.4	أقل من 5 سنوات
الشهادة تكوين مهني				من 5 إلى أقل من 10 سنوات	69	19.7	من 5 إلى أقل من 10 سنوات
شهادة جامعية	شهادة جامعية	338	96.6	من أول إعتماد	75	21.4	من 10 إلى أقل من 15 سنة
الشهادة تكوين مهني	شهادة تكوين مهني			15 سنة فأكثر	159	45.4	15 سنة فأكثر

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يوضح الجدول رقم (32) أعلاه وصفاً شاملـاً لعينة الدراسة البالـغ عددها 350 مـفردة، ويمكن ملاحظـة

الـاتـي حـسـب كـل متـغـير:

- **الـنـوع:** تـتوـزع عـيـنة الـدـرـاسـة بـيـن أـعـلـى نـسـبـة وـهـي (89.4%) مـن إـجـمـالـي عـيـنة مـن الـذـكـور مـن مـمارـسي الـمـهـنـ الـمـحـاسـبـيـةـ فـيـ الـجـازـيـرـ، وـبـيـن أـقـلـ نـسـبـة مـن إـجـمـالـي عـيـنة مـن الـإـنـاثـ وـهـي (10.6%). يـعـكـسـ هـذـاـ التـوزـعـ بـشـكـلـ كـبـيرـ الطـبـيـعـةـ الـدـيمـوـغـرـافـيـةـ لـمـهـنـةـ الـمـحـاسـبـةـ فـيـ الـجـازـيـرـ. وـتـشـيرـ هـذـهـ النـتـيـجـةـ إـلـىـ أـنـ عـيـنةـ تـعـكـسـ الـوـاقـعـ الـفـعـلـيـ لـمـجـتمـعـ الـدـرـاسـةـ، مـاـ يـعـزـزـ مـنـ تـمـثـيلـهـ لـهـ.

- **الـمـهـنـةـ الـمـحـاسـبـيـةـ الـمـارـاسـةـ:** أـعـلـى نـسـبـة وـهـي (68.9%) مـن إـجـمـالـي عـيـنةـ تـمـارـسـ مـهـنـةـ مـحـاسـبـ مـعـتمـدـ وـمـحـافـظـ حـسـابـاتـ بـشـكـلـ مـقـتـنـ، يـلـيـهـاـ مـاـ نـسـبـتهـ (15.4%) مـن إـجـمـالـيـ عـيـنةـ يـمـارـسـونـ مـهـنـةـ مـحـافـظـ حـسـابـاتـ وـخـبـيرـ مـحـاسـبـ، يـلـيـهـاـ مـاـ نـسـبـتهـ (7.7%) مـن إـجـمـالـيـ عـيـنةـ يـمـارـسـونـ مـهـنـةـ مـحـاسـبـ مـعـتمـدـ مـنـفـرـدـةـ، ثـمـ نـسـبـةـ (6.6%) مـن إـجـمـالـيـ عـيـنةـ تـمـارـسـ مـهـنـةـ مـحـافـظـ حـسـابـاتـ فـقـطـ، بـيـنـماـ أـقـلـ نـسـبـةـ مـنـ إـجـمـالـيـ عـيـنةـ تـمـارـسـ مـهـنـةـ خـبـيرـ مـحـاسـبـ مـنـفـرـدـةـ وـهـيـ (1.4%)، وـهـوـ الـأـمـرـ الـذـيـ يـفـسـرـهـ أـنـ أـغـلـبـ الـمـسـجـلـينـ فـيـ جـوـدـلـ الـمـهـنـيـنـ يـحـوزـونـ اـعـتـمـادـ مـحـاسـبـ مـعـتمـدـ وـمـحـافـظـ حـسـابـاتـ فـيـ نـفـسـ الـوقـتـ حـسـبـ مـاـ تـمـ عـرـضـهـ سـابـقاـ فـيـ الـجـوـدـلـ رـقـمـ (24)، بـيـنـماـ تـقـعـ مـهـنـةـ الـخـبـيرـ الـمـحـاسـبـ فـيـ أـعـلـىـ الـهـرـمـ الـمـهـنـيـ بـحـيثـ يـتـطـلـبـ الـوـصـولـ إـلـيـهـاـ النـجـاحـ فـيـ اـمـتـاحـ الـخـبـرـةـ وـالـخـبـيرـ الـمـحـاسـبـ يـكـونـ فـيـ الـغـالـبـ مـحـافـظـ حـسـابـاتـ يـجـمـعـ بـيـنـ الـمـهـنـيـنـ لـذـكـ نـجـدـ مـارـاسـةـ مـهـنـةـ الـخـبـيرـ الـمـحـاسـبـ مـنـفـرـدـةـ تـشـكـلـ أـقـلـ نـسـبـةـ. وـتـوـفـرـ جـمـيـعـ الـفـقـاتـ فـيـ عـيـنةـ يـجـعـلـهـاـ مـتـنـوـعـةـ بـشـكـلـ يـتـوـافـقـ تـقـرـيـباـ مـعـ التـوزـعـ الـذـيـ تـمـ عـرـضـهـ سـابـقاـ فـيـ الـجـوـدـلـ رـقـمـ (24)، مـاـ يـسـاعـدـ عـلـىـ تـوـعـ الـآـرـاءـ، وـيـعـكـسـ بـشـكـلـ جـيـدـ هـيـكـلـ الـمـارـاسـةـ الـمـهـنـيـةـ فـيـ مـجـتمـعـ الـدـرـاسـةـ.

- **شـكـلـ مـارـاسـةـ الـمـهـنـيـةـ:** أـعـلـى نـسـبـةـ وـهـيـ فـتـةـ الـمـهـنـيـنـ الـمـارـاسـيـنـ لـمـهـنـةـ فـيـ شـكـلـ شـخـصـ طـبـيـعـيـ (98.6%)

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 شخصاً معنوياً، 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 يحوزن 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.

- **الشخص:** 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 تمثل في تخصص الاقتصاد (0.6%). وهذا أمر يعكس واقع الشهادات المؤهلة للترشح للمهنة والمحددة بموجب القوانين والنصوص التنظيمية، ويشكل أساساً للتجاوب 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 تقدير 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 لتقدير 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%) تجسست 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 شهدته الولوج إلى المهنة لمدة تفوق 13 عاما باستثناء تسوية الملفات العالقة والتي تتجسد في التدرج في منح الاعتماد لأصحابها. ويضمن التوعي 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 مراحله 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 العبرة	رقم	غير موافق بشدة (1)	غير موافق (2)	موافق بشدة (5)	موافق (4)	محاب (3)	موافق (5)	المعياري الانحراف معايير الاختلاف معامل	النحوين المتوسط	النحوين الانحراف	النحوين معايير الاختلاف	النحوين رقم	
5	39.67	1.218	3.07	(9.7)34	(37.7)132	(12.6)44	(29.4)103	(10.6)37	1				
1	20.66	0.845	4.09	(30.3)106	(56.3)197	(6.9)24	(4.9)17	(1.7)6	2				
3	29.49	1.047	3.55	(12.6)44	(53.4)187	(16.9)59	(10.9)38	(6.3)22	3				
4	34.19	1.166	3.41	(15.4)54	(42.3)148	(18.6)65	(15.4)54	(8.3)29	4				
2	24.01	0.968	4.03	(30.6)107	(54.6)191	(6.0)21	(4.6)16	(4.3)15	5				
	19.09	0.69267	3.6280										
													المتوسط العام للبعد الأول

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

عبارات البعد الأول:

1. تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للتريص المهني على أساس معدل عام مرتفع.
2. تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للتريص المهني على أساس رغبتك.
3. تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للتريص المهني على أساس معدلك العام.
4. تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للتريص المهني على أساس معدلك في ماد التخصص.
5. تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للتريص المهني على أساس رغبتك.

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الجدول رقم (33) أن المتوسط العام الإجمالي لبعد "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 معظمها حسب الجدول رقم (32) في التعليم الجامعي، مع درجة جيدة من التجانس في آرائهم. ومع ذلك، فإن التحليل التصصيلي 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 للتريص المهني على أساس معدل عام مرتفع" هي أقل العبارات من حيث متوسط الاستجابات لبعد 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 محابي 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 للتريص المهني على أساس رغبتك" الأعلى اتساقاً، بينما كانت العبارة "تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للتريص 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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

2 التحليل الوصفي لبعد الوسائل (الملموسات)

يمكن التعرف على تقدير 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 للبعد الثاني (الوسائل (الملموسات))

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 (%)	
1	26.43	0.986	3.73	(16.3)57	(58.0)203	(12.6)44	(8.6)30	(4.6)16	6
2	45.32	1.278	2.82	(8.6)30	(29.4)103	(16.3)57	(26.9)94	(18.9)66	7
4	46.79	1.282	2.74	(8.0)28	(27.1)95	(16.6)58	(27.1)95	(21.1)74	8
3	45.07	1.253	2.78	(6.6)23	(30.3)106	(17.7)62	(25.7)90	(19.7)69	9
5	45.98	1.145	2.49	(2.3)8	(21.4)75	(24.3)85	(27.4)96	(24.6)86	10
	34.07	0.99166	2.9126						المتوسط العام للبعد الثاني

عبارات البعد الثاني:

6. تتوفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها على المرافق المدعمة للتعليم المحاسبي (مكتبات قاعات بحث...).
7. تتوفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها حواسيب لدعم عملية التعليم المحاسبي.
8. تتوفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها على شبكة إنترنت لدعم التعليم المحاسبي.
9. تتوفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها معدات العرض والتقطيم الحديثة لدعم التعليم المحاسبي.
10. تتوفر 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 لبعد "الوسائل (الملموسات)" بلغ (2.9126)، وهو متوسط يقع ضمن فئة المحايدة "المتوسطة"، وبانحراف 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 للبعد 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 لبعد "الوسائل (الملموسات)" كأحد أبعاد التعليم المحاسبي العام والذي بلغ (2.49)،

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 تقدير 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)

الترتيب	معامل الاختلاف	انحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة (5) ت (%)	موافق (4) ت (%)	محايد (3) ت (%)	غير موافق بشدة (2) ت (%)	غير موافق بشدة (1) ت (%)	رقم العبارة
1	9.38	0.392	4.18	(18.3)64	(81.4)285	(0.3)1	-	-	11
30	28.94	0.683	2.36	(1.7)6	(3.7)13	(26.6)93	(65.1)228	(2.9)10	12
2	18.71	0.741	3.96	(16.3)57	(70.9)248	(7.1)25	(4.0)14	(1.7)6	13
6	21.81	0.833	3.82	(14.0)49	(64.6)226	(12.9)45	(6.3)22	(2.3)8	14
4	21.55	0.836	3.88	(17.4)61	(63.4)222	(11.4)40	(5.4)19	(2.3)8	15
9	23.82	0.891	3.74	(14.9)52	(57.4)201	(16.6)58	(9.1)32	(2.0)7	16
22	27.43	0.971	3.54	(10.0)35	(54.3)190	(19.7)69	(11.7)41	(4.3)15	17
8	21.59	0.812	3.76	(11.4)40	(63.4)222	(16.9)59	(6.3)22	(2.0)7	18
28	33.36	1.071	3.21	(5.1)18	(45.1)158	(24.9)87	(15.4)54	(9.4)33	19
26	31.76	1.048	3.30	(6.9)24	(46.9)164	(22.0)77	(17.7)62	(6.6)23	20
3	19.82	0.773	3.90	(15.1)53	(68.0)238	(9.7)34	(5.7)20	(1.4)5	21
23	29.63	1.034	3.49	(12.3)43	(48.3)169	(20.6)72	(14.0)49	(4.9)17	22
20	27.07	0.969	3.58	(11.4)40	(54.0)189	(19.4)68	(11.1)39	(4.0)14	23
16	23.75	0.862	3.63	(8.3)29	(60.9)213	(20.0)70	(7.7)27	(3.1)11	24
12	23.55	0.869	3.69	(12.6)44	(55.1)193	(23.1)81	(6.6)23	(2.6)9	25
18	26.88	0.965	3.59	(11.7)41	(53.4)187	(20.9)73	(9.7)34	(4.3)15	26
24	31.30	1.061	3.39	(9.4)33	(46.9)164	(24.3)85	(11.7)41	(7.7)27	27
18	27.19	0.976	3.59	(14.0)49	(49.7)174	(21.1)74	(12.0)42	(3.1)11	28
10	25.88	0.960	3.71	(16.0)56	(56.0)196	(14.0)49	(11.1)39	(2.9)10	29
13	27.87	1.023	3.67	(15.7)55	(55.1)193	(15.7)55	(7.4)26	(6.0)21	30
7	24.18	0.914	3.78	(15.4)54	(62.0)217	(11.1)39	(8.3)29	(3.1)11	31
11	26.81	0.992	3.70	(19.7)69	(46.3)162	(21.4)75	(9.4)33	(3.1)11	32
14	25.15	0.918	3.65	(12.6)44	(54.0)189	(22.3)78	(7.7)27	(3.4)12	33
5	22.87	0.876	3.83	(17.1)60	(60.0)210	(14.0)49	(6.3)22	(2.6)9	34
14	26.49	0.967	3.65	(13.7)48	(55.4)194	(15.7)55	(12.0)42	(3.1)11	35
17	27.04	0.979	3.62	(13.7)48	(54.3)190	(14.9)52	(14.6)51	(2.6)9	36
25	32.11	1.079	3.36	(8.6)30	(49.1)172	(19.7)69	(14.9)52	(7.7)27	37
29	38.61	1.197	3.10	(9.4)33	(36.0)126	(22.9)80	(18.9)66	(12.9)45	38
21	28.21	1.007	3.57	(10.0)35	(60.0)210	(13.1)46	(11.1)39	(5.7)20	39
27	35.18	1.147	3.26	(9.7)34	(42.0)147	(23.1)81	(14.6)51	(10.6)37	40

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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:				
11. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال المحاسبة.	12. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال المحاسبة.	13. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال الإبلاغ المالي.	14. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال التمويل والإدارة.	15. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال التدقيق وخدمات التأكيد.
16. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال الضرائب.	17. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية.	18. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال القوانين واللوائح ذات الصلة.	19. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال تكنولوجيا الإعلام والاتصال.	20. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال الأعمال والبيئة التنظيمية.
21. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال الاقتصاد.	22. تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال إدارة الأعمال.	23. تتميز المعرف في مقررات التعليم المحاسبي الذي تلقيته بالمرنة والتحديث بما يتماشى والمستجدات في محيط المهنة.	24. تتمي طريقة تصميم المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقيته المهارات الفكرية القابلة للنقل.	25. تساعد طريقة تصميم المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقيته على تحفيز الطلبة لتحصيل المعلومات من مختلف مصادرها لإنجاز البحث المحاسبي.
26. يتم تنفيذ المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقيته بشكل يشجع العمل في شكل فريق، مما يعزز المهارات المهنية المرتبطة بالعلاقات الشخصية والاتصال.	27. يحتوي المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقيته على المهارات القابلة للنقل في اللغات، التي تؤدي الطالب عند انتقاله إلى ممارسة مهنة المحاسبة.	28. يسمح المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقيته بتنمية المهارات الشخصية بإظهار الالتزام بالتعلم مدى الحياة.	29. يسمح المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقيته بتنمية المهارات الشخصية لتحقيق الالتزامات المهنية المستقبلية للطالب.	30. يسمح المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقيته بتنمية المهارات التنظيمية التي تساعد الطالب على القيادة والالتزام والامتثال عند انتقاله إلى ممارسة مهنة المحاسبة.
31. يتضمن المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقيته 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 تلقيته.	33. المقررات المقدمة في التعليم المحاسبي الذي تلقيته مهيكلة ومحددة المسار.	34. يجمع التعليم المحاسبي الذي تلقيته بين التدريس والتعلم الذاتي للطالب.	35. يلتزم المدرسوون والطلبة، في التعليم المحاسبي الذي تلقيته، بإرشاد الطلبة أثناء تعلمهم بتقديم التوجيه والإشراف عند تقديم الدروس مما يجعل العملية التعليمية أكثر تفاعلا.
36. يتولى المدرسوون، في التعليم المحاسبي الذي تلقيته، إرشاد الطلبة أثناء تعلمهم بتقديم التوجيه والإشراف الذي يساعدهم على تطوير مهاراتهم وقدراتهم.	37. تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقيته، تدريبا في مجال المحاسبة باستخدام بيئة تحاكى بينة الممارسة.	38. تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقيته، تدريبا في مجال المحاسبة باستخدام التقنيات الحديثة في البيئة التكنولوجية.	39. تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقيته، تدريبا في مجال المحاسبة باستخدام دراسات الحالات (وضعيات محاسبية).	40. تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقيته، تدريبا في مجال المحاسبة باستخدام الوسائط كوسيلة للتعلم في مناهج التعليم المحاسبي.

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 تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف 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 تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال محاسبة التسيير" في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قيمته (3.96) وانحراف معياري قيمته

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

(0.741)، ثم عبارة "تحتوي المقررات التي تلقايتها في التعليم المحاسبي على المعرف 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 تنازلياً وفق الوسط الحسابي لاستجابات أفراد عينة الدراسة كالتالي:

- عبارة "يحتوي المقرر في التعليم المحاسبي الذي تلقايتها على المهارات القابلة للنقل في اللغات، التي تقييد 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 تلقايتها، 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 تلقايتها في التعليم المحاسبي على المعرف 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 تلقايتها، تدريباً في مجال المحاسبة باستخدام الوسائل 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 تلقايتها في التعليم المحاسبي على المعرف 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 تلقايتها، 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 تلقايتها في التعليم المحاسبي على المعرف 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 لتقدير 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 تواافق الآراء لمفردات العينة واتساق بين متوسطات الآراء حول عبارات البعد، وكانت عبارة "تحتوي المقررات التي تلقايتها في التعليم المحاسبي على المعرف القابلة للنقل في مجال المحاسبة" الأعلى اتساقا، بينما عبارة "تضمن التعليم المحاسبي الذي تلقايتها، تدريبا في مجال المحاسبة باستخدام التقنيات الحديثة في البيئة التكنولوجية" هي الأقل اتساقا ضمن بعد "المناهج".

4 التحليل الوصفي لبعد الكفاءات من هيئة التدريس

يمكن التعرف على تقدير 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)

الترتيب	معامل الاختلاف	انحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة (5) (%)	موافق (4) (%)	محايد (3) (%)	غير موافق بشدة (2) (%)	غير موافق بشدة (1) (%)	رقم العبرة
6	27.46	0.983	3.58	(10.3)36	(57.7)202	(17.7)62	(8.6)30	(5.7)20	41
1	23.74	0.933	3.93	(25.1)88	(54.6)191	(10.6)37	(7.1)25	(2.6)9	42
2	24.35	0.945	3.88	(23.1)81	(54.0)189	(13.7)48	(5.7)20	(3.4)12	43
3	23.32	0.898	3.85	(20.3)71	(55.7)195	(16.0)56	(5.1)18	(2.9)10	44
3	24.15	0.930	3.85	(22.6)79	(51.7)181	(17.1)60	(5.7)20	(2.9)10	45
5	25.93	0.949	3.66	(16.6)58	(46.6)163	(27.1)95	(6.0)21	(3.7)13	46
7	31.21	1.080	3.46	(13.4)47	(43.7)153	(26.6)93	(8.3)29	(8.0)28	47
	20.26	0.75902	3.7457						
				المتوسط العام للبعد الرابع					

عبارات البعد الرابع:

41. يتم توفير الاحتياجات من الأساتذة الأكفاء في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقايتها.
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 سلسة وواضحة.
44. يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم بالقدرة على تقديم حالات تسمم في تطبيق المفاهيم المحاسبية.
45. يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم بالالتزام بمعايير الأخلاق 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 تلقايتها.

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 نسبيا 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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

يبين التحليل التفصيلي للبعد من خلال عباراته الواقعه 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 بعد 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 تلقته" أقل عبارات بعد 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 تجانساً من حيث الإجابات بمعامل اختلاف قدره (31.21).

5 التحليل الوصفي لبعد تعاون الشركاء

يمكن التعرف على تقدير 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)

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
3	30.26	1.026	3.39	(10.3)36	(43.4)152	(27.4)96	(13.1)46	(5.7)20	48
4	31.31	1.052	3.36	(10.0)35	(44.6)156	(21.4)75	(19.1)67	(4.9)17	49
1	28.91	1.009	3.49	(12.9)45	(44.0)154	(26.3)92	(12.6)44	(4.3)15	50
2	28.32	0.980	3.46	(10.0)35	(47.7)167	(24.3)85	(14.3)50	(3.7)13	51
5	32.28	1.062	3.29	(9.1)32	(40.9)143	(26.3)92	(17.1)60	(6.6)23	52
	25.26	0.85799	3.3971						المتوسط العام للبعد الخامس

عبارات بعد الخامس:

48. يشارك المهنيون في إعداد وتقديم أعمال تدعم التعليم المحاسبي (محاضرات، ندوات، ورشات عمل...) على مستوى المؤسسة التعليمية التي ارتدتها.
49. يتشارك المهنيون وأساتذتك في التعليم المحاسبي في تشجيع دورات تدريبية لفائدةكم.
50. يساهم التعليم المحاسبي الذي تلقيته في أن يقدم إلى عالم الشراكة مخرجات تتناسب مع احتياجات سوق العمل المحاسبي.
51. يقدم التعليم المحاسبي الذي تلقيته 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 تلقيته دعماً من قبل مجتمع الأعمال.

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20

يتضح من الجدول رقم (37) أن المتوسط العام الإجمالي بعد "تعاون الشركاء" بلغ (3.3971)، وهو متوسط يقع ضمن الفئة المتوسطة ويقترب من فئة الموافقة المرتفعة ولكنه لا يرقى إليها، وبانحراف معياري منخفض نسبياً بلغ (0.85799). تشير هذه النتيجة الإجمالية إلى وجود اتجاه عام متوسط لدى الممارسين

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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" ويتصل الأمر بعبارة "يساهم التعليم المحاسبي الذي تلقته في أن يقدم إلى عالم الشراكة مخرجات تناسب احتياجات سوق" وعبارة "يقدم التعليم المحاسبي الذي تلقته تدريبا عمليا في ميدان المحاسبة بالاتفاق مع مجتمع الأعمال" بمتطلبات 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 تنازليا وفق الوسط الحسابي لاستجابات أفراد عينة الدراسة كالتالي:

- 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 لفائضكم" التي جاءت في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.36) وانحراف معياري (1.052) يعكس تشتت إجابات أفراد العينة؛
- وأخيرا جاءت عبارة "تلقي أفكار ومشاريع الطلبة في التعليم المحاسبي الذي تلقته دعما من قبل مجتمع الأعمال" في المرتبة الخامسة كأقل عبارات البعد من حيث درجة الموافقة ما يعكسه المتوسط الحسابي البالغ قيمته (3.29) وانحراف معياري قدره (1.062)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين محايده إلى موافق وتميل إلى أن تكون موافق.

وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (28.32) و (32.28) إلى تواافق الآراء لمفردات العينة واتساق بين متطلبات الآراء حول العبارات، وكانت عبارة "يقدم التعليم المحاسبي الذي تلقته تدريبا عمليا في ميدان المحاسبة بالاتفاق مع مجتمع الأعمال" الأعلى اتساقا، بينما عبارة "تلقي أفكار ومشاريع الطلبة في التعليم المحاسبي الذي تلقته دعما من قبل مجتمع الأعمال" هي الأقل اتساقا ضمن بعد "تعاون الشركاء".

6 التحليل الوصفي لبعد المساعدة (الاستشارة)

يمكن التعرف على تقدير توفر التعليم المحاسبي العام الذي تلقاه ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة على المساعدة حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (38): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد السادس (المساعدة (الاستشارة))

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
3	27.12	0.941	3.47	(8.0)28	(50.9)178	(24.9)87	(12.6)44	(3.7)13	53
1	25.80	0.934	3.62	(10.0)35	(60.0)210	(15.1)53	(11.4)40	(3.4)12	54
2	29.94	1.051	3.51	(13.1)46	(48.3)169	(21.1)74	(11.4)40	(6.0)21	55
5	30.00	0.989	3.30	(7.4)26	(41.7)146	(28.0)98	(18.9)66	(4.0)14	56
4	28.68	0.966	3.37	(6.0)21	(49.7)174	(24.0)84	(16.0)56	(4.3)15	57
	23.24	0.80245	3.4531						
				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. ينلقي الطالب اهتماما شخصيا 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 بعد "الممساعدة" 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 "الممساعدة" 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 "ينلقي الطالب اهتماما شخصيا في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه". وعبارة "هناك فهم لاحتياجات الطالب في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه" في المرتبة الثانية والثالثة بمتوسطات حسابية (3.47) و (3.51) على الترتيب وبانحرافات معيارية (1.051) و (0.941). بينما جاءت باقي عبارات بعد "الممساعدة" ضمن فئة المحايدة "المتوسطة" وبالتالي لم تبلغ فئة الموافقة، ويمكن تمييزها بترتيبها تنازليا وفق الوسط الحسابي لاستجابات أفراد عينة الدراسة كالتالي:

- 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 لتقدير 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 وانساق بين متوسطات الآراء حول العبارات، وكانت عبارة "هناك رغبة في مساعدة الطالب في التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه" الأعلى اتساقا، بينما عبارة " تعالج شكاوى الطالب ومشاكله في إطار التعليم المحاسبي الذي حصلت عليه" هي الأقل اتساقا ضمن بعد "المساندة".

7 التحليل الوصفي لبعد 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)

الترتيب	معامل الاختلاف	انحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة (5) ت (%)	موافق (4) ت (%)	محايد (3) ت (%)	غير موافق (2) ت (%)	غير موافق بشدة (1) ت (%)	رقم العبرة
3	23.92	0.873	3.65	(7.4)26	(65.1)228	(16.3)57	(7.1)25	(4.0)14	58
4	22.18	0.805	3.63	(7.1)25	(59.1)207	(25.4)89	(5.7)20	(2.6)9	59
1	21.99	0.807	3.67	(7.7)27	(62.6)219	(21.7)76	(5.1)18	(2.9)10	60
1	21.80	0.800	3.67	(6.6)23	(64.9)227	(20.6)72	(4.9)17	(3.1)11	61
5	23.58	0.842	3.57	(7.4)26	(55.1)193	(27.4)96	(7.1)25	(2.9)10	62
	18.38	0.66848	3.6371						
				المتوسط العام للبعد السابع					

عبارات البعد السابع:

58. يساهم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقته في تعزيز فهم الطلبة للمفاهيم الدراسية.
59. يتم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقته باعتماد التواصل ذو اتجاهين مما يسمح بتطوير المهارات.
60. يساهم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقته في تعزيز القيم الأخلاقية للطلبة.
61. يعكس التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقته المؤهلات المكتسبة من حيث القيمة.
62. يتم تغيير طرق التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقته 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 بعد "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 تلقته المؤهلات المكتسبة من حيث القيمة" و"يساهم التقييم في إطار

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

التعليم المحاسبي الذي تلقته في تعزيز القيم الأخلاقية للطلبة" قائمة عبارات بعد من حيث متوسط استجابات أفراد العينة بمتوسط قدره (3.67)، بينما جاءت عبارة "يتم تغيير طرق التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقته بالشكل الذي يعكس بشكل أفضل الكفاءة المكتسبة" في المرتبة الخامسة بأقل متوسط حسابي ضمن عبارات بعد بلغت قيمته (3.57).

وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين (21.80) و(23.92) إلى تواافق الآراء لمفردات العينة واتساق بين متوسطات الآراء حول عبارات بعد، وكانت عبارة "يعكس التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقته المؤهلات المكتسبة من حيث القيمة" الأعلى اتساقا، بينما عبارة "يساهم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقته في تعزيز فهم الطلبة للمفاهيم الدراسية" هي الأقل اتساقا 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 وتقدير 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)

ترتيب الآراء	معامل الاختلاف %	انحراف معياري	ووسط حسابي	المشاركون	المتغيرات	رقم
						بعد
	16.40	0.57147	3.4854	350	التعليم المحاسبي العام	
3	19.09	0.69267	3.6280	350	بعد معايير القبول في البرامج التعليمية المحاسبية	01
7	34.05	0.99166	2.9126	350	بعد الوسائل (الملموسات)	02
4	19.08	0.69150	3.6242	350	بعد المناهج	03
1	20.26	0.75902	3.7457	350	بعد الكفاءات من هيئة التدريس	04
6	25.26	0.85799	3.3971	350	بعد تعاون الشركاء	05
5	23.24	0.80245	3.4531	350	بعد المساندة (الاستشارة)	06
2	18.38	0.66848	3.6371	350	بعد التقييم والمراقبة	07

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 المجموعة "المرتفعة" وبانحراف معياري قدره (0.57147).
- جاءت متوسطات استجابات عينة الدراسة لأبعاد التعليم المحاسبي العام متقاربة، إلا أن استجابات بعد "الكفاءات من هيئة التدريس" كأحد أبعاد التعليم المحاسبي العام أعلى من المتوسط وتحتل المرتبة الأولى بين

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 "التقدير 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 لبعد "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 موافق إلى موافق وتميل إلى أن تكون محايدين.

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 لتقدير مدى توافر تلك الأبعاد لدى عينة الدراسة.

1 التحليل الوصفي لبعد الخبرة العملية

يمكن التعرف على تقدير 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	انحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة (5) ت (%)	موافق (4) ت (%)	محايد (3) ت (%)	غير موافق (2) ت (%)	غير موافق بشدة (1) ت (%)	رقم العبرة
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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

عبارات البعد الأول:

63. ترتبط الخبرة العملية في مرحلة ترخيص المهن ببرامج التعليم المحاسبي السابق.
64. تساعد الخبرة العملية في مرحلة ترخيص المهن المترخص على تطبيق خبراته ومعرفته عند ممارسة دوره المهني.
65. تحتوي الخبرة العملية أثناء فترة ترخيص المهن على أنشطة ذات صلة بتطوير الكفاءة المهنية للممارس.
66. الخبرة المهنية التي اكتسبتها كمهني مترخص مخططة من قبل المحاسبين المهنيين المشرفين.
67. أتاحت لك الخبرة العملية أثناء فترة ترخيص المهن فرصة إثبات اكتساب الكفاءة التقنية الازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة.
68. أتاحت لك الخبرة العملية أثناء فترة ترخيص المهن فرصة إثبات اكتساب المهارات المهنية الازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة.
69. أتاحت لك الخبرة العملية أثناء فترة ترخيص المهن فرصة إثبات اكتساب القيم والأخلاقيات والموافق المهنية الازمة 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 نسبياً 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 ترخيص المهن فرصة إثبات اكتساب المهارات المهنية الازمة 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 ترخيص المهن 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 ترخيص المهني المترخص على تطبيق خبراته ومعرفته عند ممارسة دوره المهني" الأعلى اتساقاً، بينما عبارة "الخبرة المهنية التي اكتسبتها كمهني مترخص مخططة من قبل المحاسبين المهنيين المشرفين" هي الأقل اتساقاً ضمن بعد "الخبرة العملية" وهو ما يعكس اختلاف التجارب بين ممارسي المهنة من أفراد العينة.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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)

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 (%)	
1	18.86	0.743	3.94	(17.7)62	(64.6)226	(13.4)47	(2.9)10	(1.4)5	70
5	23.03	0.875	3.80	(17.1)60	(56.3)197	(19.1)67	(4.6)16	(2.9)10	71
9	24.70	0.909	3.68	(12.9)45	(57.4)201	(16.3)57	(11.4)40	(2.0)7	72
3	21.41	0.835	3.90	(19.7)69	(60.0)210	(12.0)42	(7.1)25	(1.1)4	73
2	21.50	0.845	3.93	(20.6)72	(62.3)218	(7.7)27	(8.3)29	(1.1)4	74
3	22.15	0.864	3.90	(21.7)76	(56.9)199	(12.6)44	(7.7)27	(1.1)4	75
6	23.95	0.898	3.75	(19.7)69	(45.7)160	(25.7)90	(7.7)27	(1.1)4	76
8	22.26	0.828	3.72	(13.1)46	(55.1)193	(23.1)81	(7.4)26	(1.1)4	77
7	21.13	0.788	3.73	(12.9)45	(55.4)194	(24.0)84	(7.4)26	(0.3)1	78
10	23.34	0.852	3.65	(10.6)37	(57.7)202	(19.1)67	(11.7)41	(0.9)3	79
10	24.88	0.908	3.65	(12.6)44	(55.4)194	(18.3)64	(12.0)42	(1.7)6	80
13	25.51	0.916	3.59	(10.9)38	(54.3)190	(20.0)70	(12.9)45	(2.0)7	.82
12	22.73	0.823	3.62	(8.0)28	(57.7)202	(24.9)87	(7.1)25	(2.3)8	82
	17.87	0.67188	3.7593				المتوسط العام للبعد الثاني		

عبارات البعد الثاني:

70. يتمتع المهنيون المقيمين للمهام التي قمت بها كمترخيص مهني في إطار عملية تعلمك بمستوى قدرة يمكنهم من إجراء تقييم موثوق.
71. يتم اعتماد دراسة الحالات الشاملة في أنشطة التقييم الخاصة بالترخيص.
72. تم تقييم قدراتك على القيادة في مكان العمل في إطار الترخيص المهني.
73. غطت أنشطة التقييم في مرحلة ترخيصك المهني مجالات الكفاءة التقنية.
74. غطت أنشطة التقييم في مرحلة ترخيصك المهني مجالات المهارات المهنية.
75. غطت أنشطة التقييم في مرحلة ترخيصك المهني مجالات القيم والأخلاقيات والموافق المهنية.
76. تم التقييم المؤهل للمهنة على أساس وسائل متاحة لجميع المهنيين المترخصين بنفس القراءة مما يكسبه طابع العدالة.
77. تم توفير معلومات كافية حول تفاصيل أنشطة التقييم المؤهلة للمهنة للمترخصين بما يضمن شفافيتها.
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 بالكافية 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 نسبياً بلغ (0.67188).

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 كمتربيص مهني في إطار عملية تعلمك بمستوى قدرة يمكنهم من إجراء تقييم موثوق" في المرتبة الأولى بأعلى متوسط استجابات قدر ب (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 كمتربيص 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 وتقدير عينة الدراسة لدوره بعباراته 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)

ترتيب الآراء	معامل الاختلاف %	المتغيرات				رقم بعد
		انحراف معياري	وسط حسابي	المشاركون	التعليم المحاسبي المهني	
	14.19	0.55173	3.8886	350		
1	13.73	0.55177	4.0180	350	بعد الخبرة العملية	01
2	17.87	0.67188	3.7593	350	بعد التقييم	02

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 لتقدير 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 "التقدير" 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 إجمالا، وهو ما يبيّن أن آراء أفراد عينة الدراسة متواقة إلى حد كبير في آرائهما حول العبارات المشكلة للبعدين إجمالا.

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 وتقدير 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 لتقدير 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)

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
8	20.77	0.831	4.00	(25.4)89	(57.1)200	(11.1)39	(4.9)17	(1.4)5	83
4	19.17	0.790	4.12	(30.6)107	(57.4)201	(6.9)24	(4.0)14	(1.1)4	84
2	13.75	0.601	4.37	(42.9)150	(52.6)184	(3.7)13	(0.9)3	-	85
1	12.50	0.559	4.47	(50.0)175	(47.4)166	(2.3)8	(0.3)1	-	86
3	18.72	0.779	4.16	(33.1)116	(55.7)195	(6.3)22	(4.0)14	(0.9)3	87
5	19.18	0.779	4.06	(27.7)97	(55.7)195	(12.0)42	(4.0)14	(0.6)2	88
11	22.85	0.889	3.89	(24.6)86	(48.9)171	(18.9)66	(6.6)23	(1.1)4	89
9	22.87	0.899	3.93	(26.0)91	(49.7)174	(16.9)59	(5.7)20	(1.7)6	90
7	21.19	0.854	4.03	(30.6)107	(48.6)170	(15.1)53	(4.9)17	(0.9)3	91
12	21.93	0.851	3.88	(21.4)75	(53.7)188	(17.1)60	(6.9)24	(0.9)3	92
6	20.76	0.841	4.05	(31.1)109	(48.9)171	(14.9)52	(4.3)15	(0.9)3	93
9	22.87	0.899	3.93	(24.3)85	(54.3)190	(13.4)47	(5.7)20	(2.3)8	94
13	25.25	0.972	3.85	(22.9)80	(52.6)184	(14.9)52	(5.7)20	(4.0)14	95
14	25.97	0.948	3.65	(16.0)56	(47.7)167	(24.6)86	(8.9)31	(2.9)10	96
17	32.80	1.099	3.35	(13.1)46	(38.3)134	(25.4)89	(16.9)59	(6.3)22	97
16	30.06	1.028	3.42	(12.9)45	(39.1)137	(29.4)103	(14.0)49	(4.6)16	98
15	28.37	1.010	3.56	(13.1)46	(49.7)174	(22.0)77	(10.0)35	(5.1)18	99
	14.81	0.58139	3.9249						
									المتوسط العام للمتغير المستقل الثالث

عبارات المتغير المستقل الثالث:

83. أتبع برنامج تعليم مهني مستمر يساعد على تنمية معارفي وتطوير كفافي التقنية الازمة لأداء دورى في المهنة والحفاظ عليها. 84. أهتم واحرص على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر منتظم يساعد على فهم معايير المهنة الدولية والوطنية والإسلام 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. أحرز باستمرار على شهادات ثبتت 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. ألتقي إيلاغا بصورة منتظمة من قبل المنظمات المسؤولة عن المهنة في الجزائر بقيمة التعليم المهني المستمر. 95. تناح لي بصفتي مهنيا فرضا متوقعة للتطوير المهني المستمر. 96. أعمل كمهني مع الهيئات التنظيمية وغيرها من سلطات إصدار التراخيص من أجل تعزيز الوعي بمتطلبات التطوير المهني المستمر والإمتثال لها. 97. ألتقي كمهني طلبات من الجهات القائمة على المهنة بتقديم أدلة على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر بانتظام لغرض المراقبة. 98. ألتقي 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 لتقدير 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 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 كالتالي:
- عبارة "أتبع برنامج تعليم مهني مستمر يمكّنني 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 منظم 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 منظما يساعد على تنمية معارفي وتطوير كفافيتي التقنية الازمة لأداء دوري في المهنة والحفظ عليها" في المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي (4.00) وانحراف معياري (0.831)؛

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- عبارة "أتبع برنامج تعليم مهني يتيح لي الإمام المستمر بالقيم والمتطلبات الأخلاقية المهنية" وعبارة "أتقى 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 يتواافق بشكل وثيق مع دوري كمهني" في المرتبة الثانية عشرة بمتوسط حسابي (3.88) وانحراف معياري (0.851)؛
- عبارة "تتاح لي بصفتي مهنيا فرصا متنوعة للتطوير المهني المستمر." في المرتبة الثالثة عشرة بمتوسط حسابي (3.85) وانحراف معياري (0.972)؛
- عبارة "أعمل كمهني مع الجهات 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 "أتقى 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 "أتقى كمهني طلبات من الجهات القائمة على المهنة بتقديم أدلة على اتباع برنامج تعليم المهني المستمر 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 محاييد إلى موافق وتميل إلى أن تكون موافق.
 - وتشير قيم معامل الاختلاف التي تراوحت بين قيمتي (12.50) و (32.80) إلى وجود اتساق بين متطلبات الآراء حول العبارات، وهو ما يبين أن آراء أفراد عينة الدراسة متواقة إلى حد كبير في آرائهما حول العبارات المشكلة للمتغير المستقل "التعليم المحاسبي المهني المستمر" وكانت العبارة "أعمل على متابعة التطورات

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

والمستجدات في المهنة" هي الأعلى اتساقا، بينما عبارة "أتقى كمئني 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 ومتكلمة عن تقدير 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 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 تقدير 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 تجسّد 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 ترتكزت 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 وهمي أمران يعززان في السياق العملي. ولكن في الجهة المقابلة لاقى التقييم موافقة أدنى بالنسبة لخبرة العملية خاصة من حيث كفايتها وشفافيتها. 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 لتقدير 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 أساساً في بعد تعاون الشركاء الذي لم يرق إلى فئة الموافقة وأظهرت نتائجه 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 أساساً في ضعف احتواها للجوانب التي تدعم تطوير المهارات المهنية، كذلك تبين ضعف آليات التدريب التي تجلت في عدم محاكاة البيئة العملية وكذا في ضعف القاعدة التكنولوجية التعليمية.

ما 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 والموافق 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 كالتالي:

1 التحليل الوصفي لبعد الكفاءة التقنية

يمكن التعرف على تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة لكتفاعتهم التقنية حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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
	12.48	0.49738	3.9860	المتوسط العام للبعد الأول					

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 وفقاً للتشريع المحاسبي. 102. أقوم بتقدير 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 تقدير 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 المتتبعة في تدقيق القوائم المالية. 111. أحرص على تطبيق معايير التدقيق عند تدقيق القوائم المالية. 112. أحرص على تقدير الأخطاء المالية وأثرها على استراتيجية التدقيق. 113. أحرص على تطبيق الأساليب الكمية المستخدمة في تعاقدات التدقيق. 114. أحرص على تحديد أدلة التدقيق واستنتاج مدى كفايتها وملامتها. 115. أقوم بشرح العناصر الأساسية لالتزامات التأكيد وما يتصل بها من المعايير المطبقة للعملاء. 116. أقوم بشرح مبادئ الحكومة الجيدة للعملاء. 117. أحرص على تحليل مكونات إطار الحكومة للمؤسسة محل الخدمة. 118. أقوم بتحليل المخاطر والفرص للمؤسسة في إطار إدارة المخاطر. 119. أقوم بتحليل مكونات الرقابة الداخلية المرتبطة بالتقدير المالي. 120. أحرص على تحليل مدى كفاية النظم والعمليات والرقابة للوصول إلى المعلومات ومشاركتها. 121. أقوم بشرح القوانيں واللوائح التي تحكم أشكالاً مختلفة من البيانات للعملاء وتأثيرها على البيئة التي يعملا بها المحاسب المهني. 122. أطبق لوائح حماية البيانات والخصوصية للمعلومات ومشاركتها. 123. أقوم بشرح تأثير تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ودعمها 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. أثبتت قدرة في تقديم وصف للمبادئ الأساسية للاقتصاد الجزئي والكلي. 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 لكيفية 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"، وبانحراف 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 تبيّنه متوسطات الاستجابات لعبارة "أقوم بإعداد حسابات الضرائب المباشرة وغير المباشرة للأفراد والمؤسسات" وعبارة "أقوم بإعداد القوائم المالية وفقاً للتشريع المحاسبي" وعبارة "أقوم بتقدير التقارير والقوائم المالية والإفصاح المتعلق بها" حيث بلغت (4.26)، (4.23)، و(4.20)، 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 "أححرص على شرح الامتثال الضريبي ومتطلبات الإيداع للعملاء" بأعلى متوسط حسابي قيمته (4.20) ضمن العبارات الواقعة في منطقة الموافقة المرتفعة بينما جاءت عبارة "أححرص على تحليل مظاهر البيئة الدولية المؤثرة على الأعمال" بأقل متوسط حسابي قيمته (3.67) ضمن نفس التصنيف.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 اتساقا، بينما عبارة "أقوم بشرح مختلف هيكل السوق للعملاء" هي الأقل اتساقا ضمن بعد "الكفاءة التقنية".

2 التحليل الوصفي لبعد المهارات المهنية

يمكن التعرف على تقدير 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)

الترتيب	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة (5)	موافق (4)	محايد (3)	غير موافق (2)	غير موافق بشدة (1)	رقم العبرة
				ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	
16	19.72	0.775	3.93	(18.3)64	(63.7)223	(12.9)45	(3.4)12	(1.7)6	136
15	19.43	0.779	4.01	(23.7)83	(59.7)209	(11.7)41	(3.7)13	(1.1)4	137
13	16.57	0.671	4.05	(21.4)75	(64.9)227	(10.9)38	(2.6)9	(0.3)1	138
10	15.17	0.625	4.12	(22.3)78	(70.6)247	(4.0)14	(2.9)10	(0.3)1	139
7	16.33	0.676	4.14	(25.4)89	(66.9)234	(4.9)17	(1.7)6	(1.1)4	140
2	13.62	0.575	4.22	(27.4)96	(68.9)241	(2.0)7	(1.4)5	(0.3)1	141
7	15.55	0.644	4.14	(26.3)92	(64.0)224	(7.7)27	(1.7)6	(0.3)1	142
13	16.99	0.688	4.05	(21.1)74	(66.6)233	(8.6)30	(3.1)11	(0.6)2	143
2	15.00	0.633	4.22	(31.1)109	(61.7)216	(5.4)19	(1.4)5	(0.3)1	144
12	18.82	0.768	4.08	(28.0)98	(56.6)198	(12.0)42	(2.3)8	(1.1)4	145
5	15.16	0.637	4.20	(29.7)104	(62.3)218	(6.3)22	(1.4)5	(0.3)1	146
10	15.44	0.636	4.12	(24.6)86	(64.9)227	(8.9)31	(1.4)5	(0.3)1	147
9	14.96	0.618	4.13	(24.6)86	(65.1)228	(9.1)32	(0.9)3	(0.3)1	148
1	12.07	0.525	4.35	(37.7)132	(60.0)210	(2.3)8	(0.0)0	(0.0)0	149
4	13.63	0.574	4.21	(29.4)103	(62.6)219	(8.0)28	(0.0)0	(0.0)0	150
6	14.11	0.590	4.18	(26.9)94	(65.1)228	(7.4)26	(0.3)1	(0.3)1	151
	11.02	0.45553	4.1341			المتوسط العام للبعد الثاني			

عبارات البعد الثاني:

- أطبق مهارات التفكير النقدي لحل المشكلات واتخاذ القرارات.
- أقدم توصيات بحلول للمشاكل متعددة الأوجه وغير المهيكلة.
- أستجيب كمهني بفعالية لظروف المتغيرة أو المعلومات الجديدة.
- أظهر التعاون والعمل ضمن الفريق لتحقيق الأهداف.
- أتواصل بوضوح عند التقديم والمناقشة والتقرير في الإطار المهني.
- أطبق مهارات التفاوض للتوصل إلى الحلول والاتفاقيات.
- أطبق مهارات العرض والتأثير لتوفير الدعم والالتزام.
- أظهر التزاما بالتعلم مدى الحياة.
- أضع معايير شخصية للأداء والمراقبة من خلال النشاط التأمل وردود الآخرين.
- أحرص على إدارة الوقت والموارد لتحقيق الالتزامات المهنية.
- أقوم باستباق التحديات وتخطيط الحلول الممكنة.
- أطبق مهارة إدارة الأفراد وتغريض إنجاز الواجبات لإنجاز المهام في الأجل المحدد.
- أضطلع بواجباتي المهنية لوفاء بها في الأجل المحدد.
- أراجع أعمالي وأعمال الآخرين لتحديد مدى امتثالها لمعايير الجودة.
- أطبق مهارة إدراة الأفراد وتغريض إنجاز الواجبات لإنجاز المهام في الأجل المحدد.

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 نسبياً 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 التصيلي وقوع جميع متوسطات الاستجابة للعبارات ضمن فئة الموافقة، حيث نال أغلبها الموافقة "المرتفعة" مع ارتقاء بعضها إلى فئة الموافقة "المرتفعة جداً" وهو ما تبينه متوسطات الاستجابات لعبارة "أضطلع بواجباتي المهنية للوفاء بها في الآجال المحددة" وعبارة "أتوصل بوضوح عند التقديم والمناقشة والتقرير في الإطار المهني". وعبارة "أظهر التزاماً بالتعلم مدى الحياة" بالإضافة إلى عبارة "أراجع أعمالي وأعمال الآخرين لتحديد مدى امتثالها لمعايير الجودة" حيث بلغت (4.35)، (4.22)، (4.21)، و(4.20)، وبانحرافات معيارية قدرها (0.525)، (0.575)، (0.633)، (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 بتقدير 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 وانساق عالي بين متوسطات الآراء حول عبارات البعد، وكانت عبارة "أضطلع بواجباتي المهنية للوفاء بها في الآجال المحددة". الأعلى اتساقاً، بينما عبارة "أقوم بتقدير البيانات والمعلومات من مصادرها المتنوعة من خلال البحث والدمج والتحليل" هي الأقل اتساقاً ضمن بعد "المهارات المهنية".

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

3 التحليل الوصفي لبعد القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية

يمكن التعرف على تقدير ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد العينة للقيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية حسب إجاباتهم من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (48): نتائج الإحصاء الوصفي للبعد الثالث (القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية)

الترتيب	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	مواافق بشدة (5)	مواافق (4)	محايد (3)	غير موافق (2)	غير موافق بشدة (1)	رقم العبارة
				ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	ت (%)	
4	17.42	0.709	4.07	(26.0)91	(57.1)200	(15.7)55	(0.3)1	(0.9)3	152
6	18.03	0.732	4.06	(26.0)91	(56.3)197	(16.3)57	(0.3)1	(1.1)4	153
11	16.42	0.660	4.02	(20.9)73	(62.6)219	(14.6)51	(2.0)7	(0.0)0	154
12	17.17	0.685	3.99	(20.3)71	(61.4)215	(16.0)56	(2.0)7	(0.3)1	155
7	16.51	0.667	4.04	(21.7)76	(62.9)220	(13.4)47	(1.7)6	(0.3)1	156
7	16.19	0.654	4.04	(21.7)76	(62.3)218	(14.3)50	(1.7)6	(0.0)0	157
1	15.35	0.634	4.13	(26.3)92	(60.9)213	(12.0)42	(0.9)3	(0.0)0	158
2	15.01	0.617	4.11	(23.4)82	(66.0)231	(8.9)31	(1.7)6	(0.0)0	159
4	14.42	0.587	4.07	(20.3)71	(67.7)237	(11.1)39	(0.9)3	(0.0)0	160
7	16.14	0.652	4.04	(21.1)74	(64.0)224	(13.1)46	(1.4)5	(0.3)1	161
10	16.20	0.653	4.03	(20.6)72	(64.0)224	(13.7)48	(1.4)5	(0.3)1	162
3	15.77	0.645	4.09	(23.4)82	(64.3)225	(10.6)37	(1.4)5	(0.3)1	163
	13.50	0.54798	4.0586						المتوسط العام للبعد الثالث

عبارات بعد الثالث:

152. أقوم بتطبيق الفكر التساؤلي عند جمع وتقديم البيانات والمعلومات. 153. أقوم بتطبيق تقنيات لتقليل التحيز عند ممارسة مهنتي. 154. أقوم بتطبيق التفكير الناقد عند تحديد وتقدير المبادئ لتحديد مسار عمل مناسب. 155. أثبتت قدرة في تقديم شرح لطبيعة الأخلاقيات. 156.. أقوم بتحديد التهديدات التي تواجه الامتثال إلى المبادئ الأساسية للأخلاقيات. 157. أقوم بتقدير أهمية التهديدات التي تواجه الامتثال إلى المبادئ الأساسية للأخلاقيات والأخلاقيات 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. أثبتت قدرة في تقديم شرح لدور وأهمية الأخلاقيات داخل المهنة وضمن العلاقة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية. 161. أثبتت قدرة في تقديم شرح لدور وأهمية الأخلاقيات فيما يتعلق بالأعمال التجارية والحكومة الجيدة. 162. أقوم بتحليل العلاقة المترادفة بين الأخلاقيات والقانون والمصلحة العامة. 163. أقوم بتحليل عاقيب 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 والمواصفات المهنية" بلغ (4.0586)، وهو متوسط يقع ضمن فئة الموافقة "المرتفعة"، وبانحراف معياري منخفض نسبياً بلغ (0.54798). تشير هذه النتيجة الإيجابية إلى وجود اتجاه عام إيجابي لدى الممارسين من أفراد العينة نحو القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية التي يتمتعون بها كمهنيين، مع درجة جيدة من التجانس في آرائهم. ويكشف التحليل التفصيلي وقوع جميع متوسطات الاستجابة للعبارات ضمن فئة الموافقة "المرتفعة"، حيث جاءت عبارات "أطبق المبادئ الأساسية للأخلاقيات عند جمع، توليد، تخزين، الوصول إلى البيانات والمعلومات أو استخدامها"

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

أو مشاركتها" في المرتبة الأولى بمتوسط استجابات بلغ (4.13)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين 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 الامتحان 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 (0.685)، أي أن معظم الآراء تتراوح ما بين 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 الامتحان إلى المعايير" الأعلى اتساقا، بينما عبارة "أقوم بتطبيق تقنيات لقليل التحيز عند ممارسة مهنتي" هي الأقل اتساقا ضمن بعد "القيم والأخلاقيات والموافق 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					
01	بعد الكفاءة التقنية	350	3.9860	0.49738	12.48	3
02	بعد المهارات المهنية	350	4.1341	0.45553	11.02	1
03	بعد القيم والأخلاقيات والموافق 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

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 والموافقات 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 تقدير الممارسين المهنيين للتعليم المحاسبي وكفاءتهم المهنية. سيتم من خلال هذا التحليل التحقق إحصائياً مما إذا كانت آراء العينة تتجه بشكل إيجابي (تقدير مرتفع) وذي دلالة إحصائية. وفيما يلي نص الفرضية وفرضياتها الفرعية:

- **الفرضية الرئيسية الأولى:** يتميز تقدير 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 لكتفاعتهم المهنية (أبعادها: التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والموافقات 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 لتقدير 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 المتبعة عنها:

- الفرضية (1-1-1): يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي العام لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم.
- الفرضية (1-1-2): يتميز التقييم العام للتعليم المحاسبي المهني لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بمستوى مرتفع وإيجابي من وجهة نظرهم.
- الفرضية (1-1-3): 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 (H_0): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي (العام، المهني، والمستمر) لممارسي المهن المحاسبية لا يختلف عن المتوسط ($\mu = 3$).
1-1-1	الفرضية البديلة (H_1): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي (العام، المهني، والمستمر) لممارسي المهن أعلى من المتوسط ($\mu > 3$).
2-1-1	الفرضية الصفرية (H_0): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي العام لممارسي المهن المحاسبية لا يختلف عن المتوسط ($\mu = 3$).
2-1-1	الفرضية البديلة (H_1): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي العام لممارسي المهن أعلى من المتوسط ($\mu > 3$).
3-1-1	الفرضية الصفرية (H_0): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي المهني لممارسي المهن المحاسبية لا يختلف عن المتوسط ($\mu = 3$).
3-1-1	الفرضية البديلة (H_1): مستوى التقييم العام للتعليم المحاسبي المهني المستمر لممارسي المهن المحاسبية أعلى من المتوسط ($\mu > 3$).

المصدر: من إعداد الباحثة.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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

حجم التأثير (Cohen's d)	مستوى المعنوية	قيمة t	الفرق بين المتوسطين	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغير
0.8493	0.000	15.891	0.4854	0.57147	3.4854	التعليم المحاسبي العام
1.3634	0.000	30.132	0.8886	0.65173	3.8886	التعليم المحاسبي المهني
1.5908	0.000	29.761	0.9249	0.58139	3.9249	التعليم المحاسبي المهني المستمر
1.7875	0.000	33.443	0.7663	0.42869	3.7663	التعليم المحاسبي

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 لتقدير 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 ($Sig = 0.000$) 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 (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 "التعليم المحاسبي" ككل، بلغت قيمة حجم التأثير (1.7875) وبالرجوع إلى المعايير المعتمدة لتصنيف حجم التأثير (صغير ≈ 0.2 ، متوسط ≈ 0.5 ، كبير ≈ 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 نتائج إحصائية فقط، بل هو ذو أثر فعلي، ملموس وموجود في الواقع الميداني للبيئة المحاسبية الجزائرية، والنتائج تعكس 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 (الترخيص)" بحجم تأثير بلغ (1.3634)، و"التعليم المحاسبي المهني المستمر"

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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) قوي.

هذا التدرج في حجم التأثير يؤكد أيضاً نتائج 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 المتعددة.

بناء على ما سبق، تؤكد نتائج التحليل الإحصاء الاستدلالي لاختبار الفرضية الفرعية (1-1): والمتمثلة في وجود مستوى تقييم عالٍ وذي دلالة إحصائية وعملية للتعليم المحاسبي ما تم استنتاجه من التحليل الوصفي لآراء عينة الدراسة، ويوفر له أساساً استدلاليًا يسمح بعمميم النتيجة. فالقبول الإحصائي للفرضية لا يعكس مجرد متوسط حسابي مرتفع، بل يمثل دليلاً استدلاليًا على أن هذا الاتجاه الإيجابي القوي يعكس ظاهرة حقيقة موجودة 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 ($t=33.443$) مدرومة بشكل أساسي بالتقدير المرتفع جداً لمرحلتي "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 المستجيبين من الممارسين المهنيين بأن المراحل الأكثر ارتباطاً بالمارسة العملية والتطورات المهنية (الترخيص 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 الأخريين. 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 الأولى. وتمثل 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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

هذا التباين لا يضعف من صحة الفرضية، بل يثير تفسيرها، حيث يشير إلى أن قوة المسار التعليمي، من وجهة نظر الممارسين، لا تكمن في تجانس جودة مراحلها، بل في قدرة المراحل اللاحقة (الtribut المهنوي والتعليم المستمر) على تعويض القصور التطبيقية للمرحلة الجامعية.

ومنه يستخلص أن نتائج 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 للتميم، بل توضح أيضاً أن هذا التقييم مدفوع بالتقدير العالي للمراحل التطبيقية (الtribut المهنوي والتعلم المستمر)، مع وجود تحفظات تجاه المرحلة الأكademie. 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 لكفاءاتهم المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواقوف 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 ($3 = \mu$)).
- **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 ($3 > \mu$)).

الجدول رقم (52): نتائج اختبار (t) للكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

حجم التأثير (Cohen's d)	مستوى المعنوية	قيمة t	الفرق بين المتوسطين	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغير
1.9823	0.000	37.085	0.9860	0.49738	3.9860	البعد الأول: الكفاءة التقنية
2.4896	0.000	46.577	1.1341	0.45553	4.1341	البعد الثاني: المهارات المهنية
1.9318	0.000	36.140	1.0586	0.54798	4.0586	البعد الثالث: القيم والأخلاقيات والمواقوف
2.3473	0.000	43.917	1.0595	0.45136	4.0595	الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

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 لتقدير 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 والموافق 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 ($Sig = 0.000$) 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 لكتفافتهم المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والموافق 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 لتقدير 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 نتائج إحصائية، بل هي ظاهرة قوية وملوسة 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 والموافق المهنية" حجم تأثير بلغ (1.9318) وكلاهما يصنف 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 تقدير "بعد القيم والأخلاقيات والموافق المهنية" بالنسبة لبعد "الكفاءة التقنية"، لكن اختبار ^٤ ومعامل التأثير أظهرها أن بعد الكفاءة التقنية يمتلك فرقاً إحصائياً أكبر ومعامل تأثير أعلى. يدل الاختلاف الطفيف في الترتيب على أن تقدير أفراد العينة للكفاءة التقنية أكثر تجانساً، وأكثر أهمية من الناحية الإحصائية مقارنة ببعد "القيم والأخلاقيات والموافق المهنية".

في المقابل، يسجل بعد "المهارات المهنية" أعلى حجم تأثير مقارنة ببعدي "الكفاءة التقنية" و"القيم والأخلاقيات والموافق المهنية"، حيث بلغ (2.4896) وهي نتائج 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 تقديرهم الإجمالي لمستوى تمكنهم المهني. هذا التدرج في حجم التأثير يؤكد أن الثقة العالمية 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 إلى أساسياً خلال مرحلة الترخيص المهني والتعلم المستمر.

بناء على ما سبق، تؤكد النتائج الإحصائية لاختبار الفرضية وجود مستوى كفاءة مهنية مُدركة مرتفعة جداً وذي دلالة إحصائية وعملية. فالقبول الإحصائي للفرضية يمثل دليلاً استدللاً على أن هذه الثقة العالمية بالكفاءة هي اتجاه حقيقي يمكن تعميمه على كامل مجتمع ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. ويمكن تعميق فهم هذه النتائج من خلال ربطها بنتائج التحليل الوصفي التفصيلي للأبعاد الثلاثة:

- **تفسير التدرج في التقدير:** إن الدلالة الإحصائية العالمية جداً ($t=43.917$) مدرومة بالتقدير المرتفع لجميع مكونات الكفاءة، مع بروز خاص لبعد "المهارات المهنية" ($t=46.577$)، وهو جانب يصل إلى كبير خلال مرحلة الترخيص كما أظهر تحليل المتغيرات المستقلة. هذا الربط يؤكد أن الثقة العالمية 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 لتقدير 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 تقدير مركب يستند إلى درجات موافقة عالية ومتقدمة عبر جميع أبعاده المكونة: الكفاءة التقنية، والمهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والموافق المهنية.

يستخلص أنه بناء على قبول الفرضيتين الفرعتين (1-1) و(1-2)، 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؛ فالتقدير الإيجابي المرتفع لمراحل المسار التعليمي، خاصة المراحل التطبيقية المتمثلة في التدريس المهني والتعليم المستمر، ينعكس مباشرة في ثقة مهنية عالية لدى الممارسين بقدراتهم ومهاراتهم. وبذلك، تكون الدراسة قد أثبتت إحصائياً صحة الفرضية التي تتطرق 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، وال المتعلقة 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.

وينتسب إليها الفرضيات الفرعية التالية:

- **الفرضية الفرعية (2-1):** يوجد تأثير للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والموافق 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 والموافق المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
- **الفرضية الفرعية (2-3):** يوجد تأثير للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة المهنية (بأبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والموافق المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

ولاختبار الفرضيات، سيم إجراء تحليل الارتباط خطوة 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، س يتم اختبار كل فرضية من خلال اختبار جزئياتها (تأثير المستقل على كل بعد) وصولا إلى استنتاج بشأن الفرضية الكلية واحتبارها.

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 (أبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والموافق المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. تمت صياغتها وجزئياتها إحصائيا عند مستوى المعنوية (0.05) كالتالي:

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.
1-1-2	الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
2-1-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
2-1-2	الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
3-1-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
3-1-2	الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي العام على الرفع من المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

المصدر: من إعداد الباحثة.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

1.1 تحليل علاقة الارتباط

يتم إجراء تحليل الارتباط لسييرمان بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها، وذلك لمعرفة وجود علاقة دالة من عدمها، جاءت النتائج كالتالي:

الجدول رقم (54): معاملات الارتباط لسييرمان بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها

القيم والأخلاقيات والموافق المهنية	المهارات المهنية	الكفاءة التقنية	الكفاءة المهنية	Pearson Correlation	التعليم المحاسبي العام
0.214**	0.027	0.161**	0.155**	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 والموافق المهنية طبقاً لآراء العينة، وكانت أعلى قيمة ارتباط بين التعليم المحاسبي العام وبعد القيم والأخلاقيات والموافق 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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (55): جدول تجاري لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

وجزئياتها

المتغير/البعد	المجموع	مصدر الاختلاف	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F)	مستوى المعنوية
الكفاءة التقنية	2.243	الانحدار	2.243	1	2.243	9.282	0.002
	84.096	الأخطاء	84.096	348	0.242		
	86.339	المجموع	86.339	349			
المهارات المهنية	0.052	الانحدار	0.052	1	0.052	0.251	0.616
	72.368	الأخطاء	72.368	348	0.208		
	72.420	المجموع	72.420	349			
القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية	4.780	الانحدار	4.780	1	4.780	16.631	0.000
	100.019	الأخطاء	100.019	348	0.287		
	104.799	المجموع	104.799	349			
الكفاءة المهنية	1.701	الانحدار	1.701	1	1.701	8.530	0.004
	69.398	الأخطاء	69.398	348	0.199		
	71.099	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 والمواصفات المهنية من خلال قيمة "F" (9.282) و (16.631) على التوالي وقيم Sig (0.002)، (0.000)، وهو ما يعني وجود فروق معنوية بين المتغير المستقل (التعليم المحاسبي العام) وبعد الكفاءة التقنية وكذلك بعد القيم والأخلاقيات والمواصفات 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 كل يتضح معنوية نموذج الانحدار المقدر من خلال قيمة "F" (8.530)، وقيمة Sig (0.004)، عند مستوى معنوية (%5).

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (56): جدول تجميعي لمعاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية(2-1) وجزئياتها

مستوى المعنوية (Sig)	قيمة (T)	قيمة المعاملات المعيارية	قيمة المعاملات	المتغيرات	المتغير/البعد
0.000	21.503		3.497	الحد الثابت (B_0)	الكفاءة التقنية
0.002	3.047	0.161	0.140	التعليم المحاسبي العام (B_1)	
			0.161	معامل الارتباط (R)	
			0.026	معامل التحديد (R^2)	
0.000	26.909		4.059	الحد الثابت (B_0)	المهارات المهنية
0.616	0.501	0.027	0.021	التعليم المحاسبي العام (B_1)	
			0.027	معامل الارتباط (R)	
			0.001	معامل التحديد (R^2)	
0.000	18.859		3.345	الحد الثابت (B_0)	القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية
0.000	4.078	0.214	0.205	التعليم المحاسبي العام (B_1)	
			0.214	معامل الارتباط (R)	
			0.046	معامل التحديد (R^2)	
0.000	24.597		3.634	الحد الثابت (B_0)	الكفاءة المهنية
0.004	2.921	0.0155	0.122	التعليم المحاسبي العام (B_1)	
			0.155	معامل الارتباط (R)	
			0.024	معامل التحديد (R^2)	

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 التغيير في الكفاءة التقنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بنسبة (2.6%) فقط. ويفسر التغيير في القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية كبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بنسبة (4.6%) فقط. مما يدل على وجود العلاقة ولكن ضعفها من ناحية القوة التفسيرية في الحالتين. بلغت قيمة معامل الارتباط المتعلقة ببعد المهارات المهنية (0.027) كمؤشر على وجود علاقة ضعيفة جداً وتکاد تكون منعدمة بين التعليم المحاسبي العام كمتغير مستقل والمهارات المهنية كأحد أبعاد المتغير التابع (الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر). بلغت قيمة معامل التحديد (0.001) مما يدل على

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 ومعنى الحد الثابت من خلال قيم كل من "t" و "Sig" عند مستوى معنوية (5%) بالنسبة لبعدي الكفاءة التقنية، والقيم والأخلاقيات والموافقات 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 والموافقات المهنية.

بالنسبة للكفاءة المهنية ككل، يلاحظ معنوية معامل الانحدار ومعنى 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 عدم رفض 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) 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 الكفاءة التقنية كأحد أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي العام والقيم والأخلاقيات والموافقات المهنية كبعد من أبعاد

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 والموافق 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 (2-1) من خلال اختبار جزئياتها:

الجدول رقم (57) نتائج تحليل علاقة التأثير بين التعليم المحاسبي العام والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

نتيجة الفرضية	الفرضيات الجزئية للفرضية الفرعية (2-1)
قبول	1. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي العام على الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
رفض	2. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي العام على المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
قبول	3. يوجد تأثير للتعليم المحاسبي العام على القيم والأخلاقيات والموافق المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

المصدر: من إعداد الباحثة.

يتضح من خلال الجدول التالى 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 والموافق 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 الخطى 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:

- $(\text{الكفاءة التقنية}) = 3.497 + 0.140 * (\text{التعليم المحاسبي العام})$
- $(\text{المهارات المهنية}) = 4.059 + 0.021 * (\text{التعليم المحاسبي العام})$. النموذج غير معنوي.
- $(\text{القيم والأخلاقيات والموافق المهنية}) = 3.345 + 0.205 * (\text{التعليم المحاسبي العام})$

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 والمواصفات 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 للنتائج 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، وتحديداً كفاءة هيئة التدريس وجودة المناهج النظرية في تغطية المعرف الأساسية والأخلاقية. هذا الترابط يفسر منطقياً لماذا التأثير الإيجابي للتعليم العام يتركز بشكل أساسي على بعد "القيم والأخلاقيات والمواصفات 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 ل نقاط 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 للشراكة 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 تدريبيهم على التطبيقات التكنولوجية المستخدمة عملياً. وبما أن "المهارات المهنية" (مثل التواصل، والعمل الجماعي، وحل المشكلات العملية) تصل 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 (2-1) وفرضياتها الجزئية: (2-1₁) المتعلقة بالكفاءة التقنية و (2-1₂) المتعلقة بالقيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية، بينما يتم رفض الفرضية (2-1₂) المتعلقة بالمهارات

* نستخدم (Beta) المعيارية لأنها تقوم بتحويل جميع المتغيرات إلى نفس المقياس، مما يسمح بالمقارنة.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 والموافق المهنية)، ولكنه لا يمتد ليشمل تطوير المهارات المهنية.

هذه النتيجة تؤكد أن التعليم المحاسبي العام يمثل خطوة أولى ضرورية ولكنه غير كافٍ بمفرده، مما ينبع عنه نقص في الجانب التطبيقي والمهارات العملية يتطلب بالضرورة معالجة في المراحل اللاحقة (التريص 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 كاف.

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 (أبعادها: التقنية، المهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والموافق المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. تمت صياغتها وجزئياتها إحصائياً عند مستوى المعنوية (0.05) كالتالي:

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.
1-2-2	الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
2-2-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
1-2-2	الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من الكفاءة التقنية 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 والموافق المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
3-3-2	الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني على الرفع من القيم والأخلاقيات والموافق المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

المصدر: من إعداد الباحثة.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

1.2 تحليل علاقة الارتباط: يتم إجراء تحليل الارتباط لسبيerman بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها لمعرفة وجود علاقة دالة من عدمها، جاءت النتائج كالتالي:

الجدول رقم (59) عاملات الارتباط لسبيerman بين التعليم المحاسبي المهني والكفاءة المهنية لممارسي

المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها

القيم والأخلاقيات والموافق المهنية	المهارات المهنية	الكفاءة التقنية	الكفاءة المهنية	Pearson Correlation	التعليم المحاسبي المهني
0.336 ^{**}	0.340 ^{**}	0.392 ^{**}	0.394 ^{**}	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 والموافق 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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (60): جدول تجاري لتقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية (2-2)

وجزئياتها

المتغير/البعد	المجموع	مصدر الاختلاف	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F)	مستوى المعنوية
الكفاءة التقنية	13.285	الانحدار	13.285	1	13.285	63.283	0.000
	73.054	الأخطاء	0.210	348	0.210		
	86.339	المجموع	349		349		
المهارات المهنية	8.357	الانحدار	8.357	1	8.357	45.398	0.000
	64.063	الأخطاء	0.184	348	0.184		
	72.420	المجموع	349		349		
القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية	11.843	الانحدار	11.843	1	11.843	44.337	0.000
	92.956	الأخطاء	0.267	348	0.267		
	104.799	المجموع	349		349		
الكفاءة المهنية	11.060	الانحدار	11.060	1	11.060	64.108	0.000
	60.039	الأخطاء	0.173	348	0.173		
	71.099	المجموع	349		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 والمواصفات المهنية. المقدر من خلال قيمة "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 لتقدير 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 والمواصفات 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 التغيير 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 والمواصفات 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 والمواصفات المهنية بنسبة (11.3%)، وهو دليل على وجود علاقة متوسطة من ناحية القوة التفسيرية.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- معنوية معامل الانحدار ومعنى الحد الثابت من خلال قيم "t" وقيم (sig) عند مستوى معنوية (5%) بالنسبة لتأثير التعليم المحاسبي المهني على الكفاءة المهنية إجمالا. 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 ومعنى 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 والموافق 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 وفقا 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 عدم 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 وفقا 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 عدم 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 وفقا 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 عدم 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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- وجود علاقة تأثير معنوي بين التعليم المحاسبي المهني والقيم والأخلاقيات والموافق 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 الدالة أقل من مستوى المعنوية (5%) يتم رفض فرض عدم قبول الفرض البديل بوجود علاقة تأثير بين التعليم المحاسبي المهني والقيم والأخلاقيات والموافق 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 والموافق المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من خلال الجدول التخريصي 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.

2. تفسير اختبار الفرضية المتعلقة بتأثير التعليم المحاسبي المهني على الكفاءة المهنية وأبعادها

يمكن تقديم تفسير كالتالي:

- معادلة الانحدار الخطى 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:

$$\bullet \text{ (الكفاءة التقنية)} = 2.611 + 0.354 * (\text{التعليم المحاسبي المهني})$$

$$\bullet \text{ (المهارات المهنية)} = 3.043 + 0.280 * (\text{التعليم المحاسبي المهني})$$

$$\bullet \text{ (القيم والأخلاقيات والموافق المهنية)} = 2.760 + 0.334 * (\text{التعليم المحاسبي المهني})$$

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 لتقدير 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 وتأكد أن بيئة الترخيص المهني هي البيئة المتنى لتحسين المعرفة 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 العلمية التي يتمكن المهني المحتمل فيها من تطوير مهاراته لتوظيفها من خلال المهام المتعددة التي يكون مسؤولا عنها بصفته متربصا. ثم يأتي أخيرا التأثير على بعد "القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية" بمعامل معياري (0.336) ورغم ضعفه نسبيا إلا أنه ليس بعيد عن معامل التأثير الذي يخص بعد "المهارات المهنية" وهذا يشير إلى أن مواجهة المواصفات المهنية الحقيقة والتعامل مع معضلات أخلاقية واقعية خلال فترة الترخيص وكذا التزام المبادئ الأخلاقية والسلوك المهني لأداء الالتزامات الخاصة بالترخيص يساهم في ترسیخ 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 نتائج اختبار الفرضية وجود تأثير إيجابي ودال إحصائياً للتعليم المحاسبي المهني على الكفاءة المهنية، وهو تأثير متوازن في القوة وشامل لجميع أبعادها. هذه النتيجة تنسق تماماً مع التقييم الإيجابي المرتفع الذي حظيت به مرحلة الترخيص المهني في التحليل الوصفي، وتمنحه بعداً سبيلاً واضحاً.

• **تفسير التأثير الشامل:** على خلاف التعليم المحاسبي العام الذي كان تأثيره محدوداً ومقتصراً على جانبين فحسب، أظهر "التعليم المحاسبي المهني" تأثيراً أقوى وأشمل على جميع أبعاد الكفاءة المهنية. وهذا يتوافق مع أراء الممارسين من المهنيين في التحليل الوصفي على أن تقييم مرحلة الترخيص المهني كانت فعالة في تمكينهم من تطبيق المعرفة 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 وتطبيقاتها وكذا التعامل مع المشكلات العملية على استخدام المهارات ذات الصلة وتطويرها.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

• تفسير دور التعليم المحاسبي المهني كعلاج للصور في التعليم المحاسبي العام: إن وجود تأثير دال للتعليم المحاسبي المهني (التريص) على "المهارات المهنية"، وهو البعد الذي لم يتأثر بالتعليم المحاسبي العام، يمثل دليلاً إحصائياً قوياً على أن هذه المرحلة تؤدي دوراً استدراكيَاً وحيوياً. فالتحليل الوصفي أظهر أن الممارسين يعتبرون التريص المهني هو المرحلة التي تطورت فيها مهاراتهم العملية والتفاعلية. وهذا يفسر استنتاجياً لماذا ينجح التريص في سد الفجوة المتعلقة بالمهارات التي يخلفها التعليم الجامعي (مرحلة التعليم المحاسبي العام)، حيث يوفر السياق العملي المناسب لصدق هذه المهارات التي يصعب بناؤها في ظل منهج التعليم التقليدي الذي يميز التعليم المحاسبي العام لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

يستخلص، وبناءً 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 الأخلاقيات والموافق المهنية. يستنتج من ذلك أن "التعليم المحاسبي المهني (التريص)" له تأثير إيجابي دال إحصائياً على الكفاءة المهنية بجميع أبعادها. هذا التأثير الشامل (جميع الأبعاد) يؤكد أن مرحلة التريص لا تقتصر على صقل المعرفة النظرية المكتسبة في التعليم المحاسبي العام وتطبيقاتها، بل تتجه أيضاً في بناء "المهارات المهنية" التي كان التعليم المحاسبي العام قاصراً عن تطويرها.

هذه النتيجة تؤكد أن التريص يمثل مرحلة حيوية ومحورية في المسار التعليمي للممارسين المهنيين في الجزائر. فهو يؤدي دوراً استدراكيَاً من خلال سد الفجوة التطبيقية وتلك المتعلقة بالمهارات التي يخلفها التعليم المحاسبي العام، ويساهم في إعداد مهني متكملاً وجاهزاً لسوق العمل. ومن الناحية العملية، تعني هذه النتيجة أن جودة وفعالية برامج التريص 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 لتعزيز أثرها الإيجابي. وعليه، فإن هذه النتائج تؤكد على ضرورة النظر إلى مرحلة التريص 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 متكمالة.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 والمواصفات المهنية) لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. تمت صياغتها وجزئياتها إحصائيا عند مستوى المعنوية (0.05) كالتالي:

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.
1-3-2	الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
2-3-2	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
3-3-2	الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من الكفاءة التقنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.
3	الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتعليم المحاسبي المهني المستمر على الرفع من المهارات المهنية والمواقف 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.

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 كالتالي:

الجدول رقم (64): معاملات الارتباط لسبيرمان بين التعليم المحاسبي المهني المستمر والكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر بأبعادها

الكفاءة المهنية	المهارات التقنية	الكفاءة التقنية	المهارات المهنية	القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية	Pearson Correlation	التعليم المحاسبي المهني
					Sig. (2-tailed)	
0.255**	0.253**	0.450**	0.354**			
0.000	0.000	0.000	0.000			
350	350	350	350		N	

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 كالتالي: بعد الكفاءة التقنية، وبعد القيم والأخلاقيات والمواصفات 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 يؤكّد 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 تجاري لتقديرات تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط للفرضية (3-2)

وجزئياتها						
مستوى المعنوية	قيمة (F)	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر الاختلاف	المتغير/البعد
0.000	88.510	17.507	1	17.507	الانحدار	الكفاءة التقنية
		0.198	348	68.832	الأخطاء	
			349	86.339	المجموع	
0.000	23.803	4.636	1	4.636	الانحدار	المهارات المهنية
		0.195	348	67.784	الأخطاء	
			349	72.420	المجموع	
0.000	24.106	6.789	1	6.789	الانحدار	القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية
		0.282	348	98.010	الأخطاء	
			349	104.799	المجموع	
0.000	49.706	8.886	1	8.886	الانحدار	الكفاءة المهنية
		0.179	348	62.213	الأخطاء	
			349	71.099	المجموع	

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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

وقيمة Sig (0.000) (49.706) "F" (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 والمواصفات المهنية. المقدر من خلال قيم "F" البالغة (88.510)، (23.803)، (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 والمواصفات 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 لتقدير 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 والموافقات 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 والموافقات 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 والموافقات المهنية بنسبة (6.5%)، وهو في كلتا الحالتين دليل على وجود العلاقة ولكن ضعفها من ناحية القوة التفسيرية.

- معنوية معامل الانحدار ومعنى الحد الثابت من خلال قيم "t" وقيم (sig) عند مستوى معنوية (5%) بالنسبة لتأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على الكفاءة المهنية إجمالا. بلغت قيمة معامل الانحدار (0.274) وتدل هذه القيمة الموجبة على أن تغير قدره درجة واحدة في مستوى التعليم المحاسبي المهني المستمر ي العمل 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 ومعنى 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 والموافقات المهنية. وتدل هذه القيم الموجبة على أن تغير بالزيادة قدره وحدة واحدة في مستوى التعليم المحاسبي المهني ي العمل 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 وفقا 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 لتقدير 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 وبعد 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 وبعد 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 والموافق المهنية وبعد 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 والموافق 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 والموافق المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من خلال الجدول التاليفي 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 كالتالي:

- **معادلة الانحدار الخطى 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:

$$\bullet \text{ (الكفاءة التقنية)} = 2.474 + 0.385 * (\text{التعليم المحاسبي المهني المستمر})$$

$$\bullet \text{ (المهارات المهنية)} = 3.356 + 0.198 * (\text{التعليم المحاسبي المهني المستمر})$$

$$\bullet \text{ (القيم والأخلاقيات والموافق المهنية)} = 3.117 + 0.240 * (\text{التعليم المحاسبي المهني المستمر})$$

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. ويتبين 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 المعرفة 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 والموافق 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 والموافق المهنية أقل حجماً.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 تنسق تماماً مع التقييم الإيجابي المرتفع الذي حظي به هذا المحور في التحليل الوصفي، وتنحه بعدها سبيباً 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"الإمام 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 والموافق المهنية، والمهارات المهنية:** إن هذا التأثير الأضعف (رغم دلالته الإحصائية) يشير إلى أن أنشطة التعليم المستمر المتاحة أو التي يتبعها الممارسون هي في الغالب ذات طبيعة فنية وتقنية (نحوات 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 الترخيص ولا تحتاج لنفس درجة التحديث المستمر.
- **بناء على التحليل أعلاه، يتم قبول الفرضية الفرعية (2-3) وفرضياتها الجزئية (2-1) المتعلقة بالكفاءة التقنية، (2-2) المتعلقة بالمهارات المهنية، و(2-3) المتعلقة بالقيم والأخلاقيات والموافق 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 وقوى على تطوير وتحديث "الكفاءة التقنية". هذه النتيجة تؤكد أن التعليم المستمر يؤدي دوره الحيوي في الحفاظ على ملاءمة 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 كفائه وقدرته على تقديم خدمات ذات جودة عالية.** فهو يعمل كآلية تحديث ضرورية للمعرفة التقنية التي قد تقادم 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 لتقدير 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.

لفرض 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 Summary		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	التعليم المحاسبي المهني المستمر (B_3)

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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

تفسير النموذج ممثلا 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 وقوف 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.

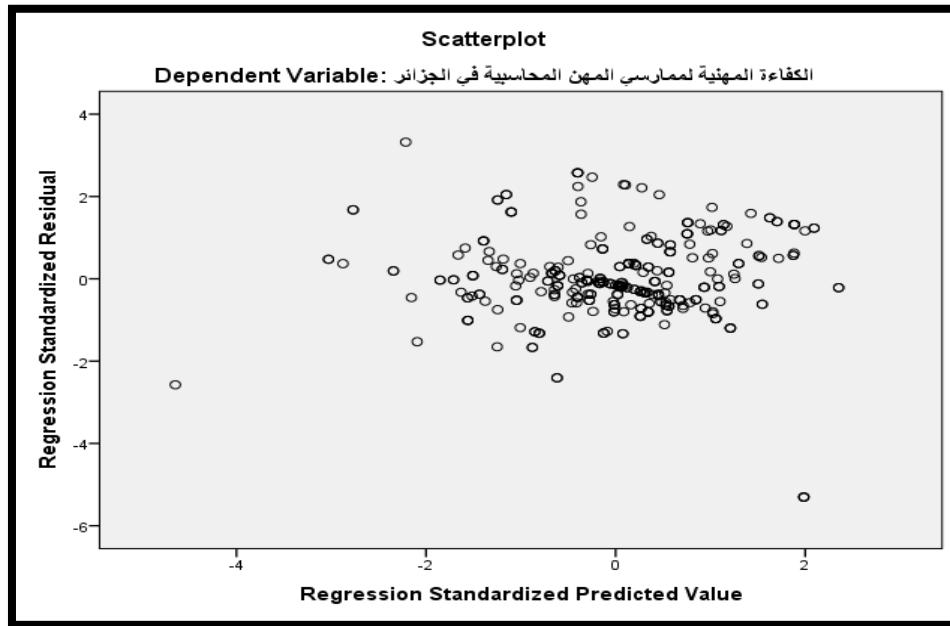
- بلغت قيمة "Durbin-Watson" (1.926) وهي قريبة من القيمة المثالية لغياب الارتباط الذاتي (2)، مما يدل على عدم وجود ارتباط ذاتي أي أن افتراض استقلالية الأخطاء في النموذج متحقق.

- 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، وإكمال التحقق من افتراضات الانحدار المتعدد الواردة في الجدول رقم (69)، يجرى اختبار تجانس التباين كالتالي:

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الشكل رقم (19): مخطط تشتت الباقي المعياري مقابل القيم المتوقعة للتحقق من افتراض تجанс التباين



المصدر: من إعداد الباحثة من واقع مخرجات برنامج SPSS V20.

يتضح من الشكل رقم (19) عدم وجود نمط واضح لتوزع النقاط (شكل مروحة أو منحنى) حيث أنها موزعة عشوائياً تقريباً حول خط الصفر، كما يتضح أن التشتت متقارب تقريباً 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 تجанс التباين في النموذج.

- أظهر اختبار القيم المتطرفة والمؤثرة من خلال إحصائية "Mahanobis" التي بلغت (26.032) وجود قيمة 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 حقيقة وليس 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 لتقدير 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 معنوي إحصائيا. 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 تأثيرا على الرفع من الكفاءة المهنية ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر وليه 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"

وينبع عنها الفرضيات الفرعية التالية:

- الفرضية الفرعية (3-1): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير النوع.
- الفرضية الفرعية (3-2): 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 (3-4): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير نوع الشهادة المؤهلة.
- الفرضية الفرعية (3-5): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير التخصص.
- الفرضية الفرعية (3-6): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير نوع مؤسسة التخرج.
- الفرضية الفرعية (3-7): توجد فروق في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير نوع الخبرة العملية المؤهلة.
- الفرضية الفرعية (3-8): توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الكفاءة المهنية تعزى لمتغير سنوات الخبرة المهنية.

لاختبار الفرضيات، تمت صياغتها إحصائيا عند مستوى دلالة (0.05) كالتالي:

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (69): الصياغة الإحصائية لفرعيات فرضية الفروق

رقم الفرضية	الصياغة الإحصائية
1-3	الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط مستوى الكفاءة المهنية للذكور ومتوسط مستوى الكفاءة المهنية للإناث
2-3	الفرضية البديلة (H_1): توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط مستوى الكفاءة المهنية للذكور ومتوسط مستوى الكفاءة المهنية للإناث
3-3	الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب المهنة الممارسة.
4-3	الفرضية البديلة (H_1): يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي مجموعتين على الأقل من مجموعات المهنة الممارسة.
5-3	الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب نوع الشهادة المؤهلة.
6-3	الفرضية البديلة (H_1): يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي مجموعتين على الأقل من مجموعات نوع الشهادة المؤهلة.
7-3	الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب نوع مؤسسة التخرج.
8-3	الفرضية البديلة (H_1): يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي مجموعتين على الأقل من مجموعات نوع مؤسسة التخرج.
	الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب نوع الخبرة العملية المؤهلة.
	الفرضية البديلة (H_1): يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي مجموعتين على الأقل من مجموعات نوع الخبرة العملية المؤهلة.
	الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مستوى الكفاءة المهنية للمجموعات المختلفة حسب سنوات الخبرة.
	الفرضية البديلة (H_1): 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" تبعاً للخصائص الديمografية للمستجيبين:

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

الجدول رقم (70): نتائج اختبار "t" و ANOVA للفروق في مستوى الكفاءة المهنية حسب المتغيرات الديمغرافية

المتغيرات	المجموعات	N	المتوسط الحسابي	الاختبار	القيمة	df	Sig	القرار
٣ نوع فروق	ذكر	313	4.0684	t-test	1.073(t)	348	0.284	لا توجد فروق
	أنثى	37	3.9842					
٤ المهنة الممارسة	محاسب معتمد	27	3.9416	ANOVA	0.812(F)	349	0.518	لا توجد فروق
	محافظ حسابات	23	4.0480					
	محاسب معتمد ومحافظ حسابات	241	4.0695					
	خبير محاسب	5	3.8671					
	محافظ حسابات وخبير محاسب	54	4.0969					
٥ نوع المنهج	شخص طبيعي	345	4.0619	t-test	4.975(t)	19.68	0.000	توجد فروق
	شخص معنوي	5	3.8972					
٦ شهادة التكوين	شهادة تكوين مهني	12	3.9859	t-test	-0.574(t)	348	0.566	لا توجد فروق
	شهادة جامعية	338	4.0622					
٧ المؤسسة التدريبية	مؤسسة تكوين مهني داخل الجزائر	12	3.9859	ANOVA	0.114(F)	349	0.952	لا توجد فروق
	مؤسسة جامعية داخل الجزائر	285	4.0633					
	مدرسة عليا داخل الجزائر	49	4.0554					
	مؤسسة خارج الجزائر	4	4.0642					
٨ نوع الخبرة	تدريب مهني لمدة سنتين	268	4.0844	t-test	1.873(t)	348	0.062	لا توجد فروق
	10 سنوات خبرة وتدريب مهني 6 أشهر	82	3.9782					
٩ نوع المنهج	أقل من 5 سنوات	47	4.0511	ANOVA	0.431(F)	349	0.731	لا توجد فروق
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	69	4.0245					
	من 10 إلى 15 سنة	75	4.0357					
	15 سنة فأكثر	159	4.0885					

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 لتقدير 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 عدم قبول 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 عدم 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 عدم 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 عدم 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 عدم 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 كالتالي:
- 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 والتكتوني للمحاسب المهني في الجزائر، بدءاً من الجامعة ومروراً بالترخيص 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، ويبعد أن المسار التعليمي ينجح في بناء هذه الكفاءات لدى الجنسين بدرجة متقاربة. وعليه، فإن هذه الخلاصة تعزز من موضوعية النتائج العامة للدراسة، حيث تؤكد أن التقييمات وال العلاقات التي تم تحليلها في الأجزاء السابقة هي نتاج التجربة التعليمية والمهنية المشتركة للممارسين، وليس متخيزة بفعل الاختلافات بين النوعين.

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- بالنسبة لمتغير المهمة 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 المهمة 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 توسيع 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، وتحديداً الترسان 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 خريجيها، ويتم توحيد لاحقاً من خلال مرحلة الترسان المهني الموحدة.
- بالنسبة لمتغير الخبرة العملية المؤهلة: تشير النتيجة الإجمالية إلى أن المسار الذي يسلكه المهني للوصول

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

إلى الاعتماد (ترخيص 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 تصل 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 الترخيص المهني) نجح في تزويد جميع المهنيين الجدد بأساس متين من الكفاءات يمكنهم من الانطلاق في حياتهم المهنية بثقة عالية، مما يجعل تقييمهم لكتفاعتهم متقارباً مع تقييم زملائهم ذوي الخبرة.

ويستخلص بناء على اختبارات ^a 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 الديمografية (النوع، المهنة الممارسة، نوع الشهادة، نوع مؤسسة التخرج، التخصص، الخبرة العملية المؤهلة، والخبرة المهنية). إلا أنه تم الكشف عن وجود فروق دالة إحصائياً بالنسبة لمتغير شكل ممارسة المهنة.

المطلب الرابع: مناقشة نتائج الدراسة

يهدف هذا المطلب إلى مناقشة نتائج الدراسة المتوصّل إليها من خلال التحليل الإحصائي، وربطها بفرضيات الدراسة، ومقارنتها بالنتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة، مع تقديم تفسير عملي للنتائج في ضوء ما يميز بيئه 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 تسبّب أبعاده نعرضها كالتالي:

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 للترخيص المهني على أساس رغبتك).

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 للترخيص 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 (مزيانى، 2018) حيث أكد ضعف انتقاء مدخلات التعليم المحاسبي الجامعى، وكذلك دراسة (عجيلة، 2019) حول ضعف سياسات القبول التي تعتمد其ا 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 لالتحاق بفصول المحاسبة في الجامعات التي لا تمتثل لقواعد معايير التعليم المحاسبي الدولية. وهذا أمر منطقي نتيجة تمايز بيئة الدراسة، لكنه يشير إلى ثبات النتائج المتعلقة بهذه الجزئية رغم فارق الزمن باعتبار عينة الدراسة تقدم تقييمها 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 (توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها على المراقب 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 ينبع 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 01-10 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 تلقىتها في التعليم المحاسبي على المعارف القابلة للنقل في مجال المحاسبة).

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (تحتوي المقررات التي تلقايتها في التعليم المحاسبي على المعرفة القابلة للنقل في مجال الإبلاغ المالي) الذي جاء ضمن حيز عدم القبول.

وتعكس نتائج البعد إجمالاً نقاط قوة تمثلت بشكل أساسي في تغطية متينة للمعرفة التقنية الأساسية كالمحاسبة والاقتصاد والقوانين إضافة إلى ترسیخ الجانب الأخلاقي، فيما توضح نقاط ضعف تشبّث مناهج التعليم المحاسبي العام الذي تلقاه ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر من أفراد عينة الدراسة، تمثلت أساساً في فجوة واضحة مع المتطلبات المعاصرة من إبلاغ مالي وتكنولوجيا وضعف التدريب. وتتوافق نتائج الدراسة في الحقيقة 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 ترسیخ 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 تلقايتها)، 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 تلقايتها في أن يقدم إلى عالم الشراكة مخرجات تناسب احتياجات سوق العمل المحاسبي).

- انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (تقى أفكار ومشاريع الطلبة في التعليم المحاسبي الذي تلقايتها دعماً 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 أساساً في ضعف الشراكة بين البيئة العملية من مهنيين ومجتمع أعمال وبين البيئة الأكademية، 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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

قائم على الكفاءات في التعليم المحاسبي يتطلب حوار وتنسيق مستفيضين بين مجموعات أصحاب المصلحة الرئيسية الأربع (الحكومة ومعلمي المحاسبة وأرباب العمل وهيئات المحاسبة المهنية).

6.1.1 بعد المساعدة (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 تلقيته المؤهلات المكتسبة من حيث القيمة).
- انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (يتم تغيير طرق التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقيته 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 كالتالي:

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 (أنا أتحت لك الخبرة العملية أثناء فترة تربصك المهني فرصة إثبات اكتساب المهارات المهنية الازمة 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 ترتكز 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 كمتربيص 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 تتمثل في موثوقية التقييم ضمن التعليم المحاسبي المهني بسبب توفر الكفاءة في المهنيين المشرفين على التقييم، وكذا صحته من حيث الظاهر والمحفوظ. فيما كشفت نقاط ضعف نسبية تتعلق على وجه الخصوص بشفافية التقييم من حيث نقص الإفصاح الكافي ذي العلاقة. وتفسر إيجابية تقييم بعد "التقييم" المتعلق بالتربيص المهني الذي اجتازه ممارسو المهن المحاسبية من أفراد العينة باعتماده القياس المباشر لتعلم المتربيص وفق طريقة المحفظة التي ترتكز على جمع أعمال المتربيص 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 كالتالي:

- ارتفاع متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أعمل على متابعة التطورات والمستجدات في المهنة).

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

- انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أثني كمئني 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 لمسؤولياتهم 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 يناسب 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 تшوب التعليم المحاسبي المهني المستمر تمثلت أساساً في عدم مطالبة الجهات الرسمية المهنيين بتقديم أدلة على اتباع التعليم المحاسبي المهني المستمر. فيما بُرِزَ غياب تسهيلات الوصول إلى برامج التعليم المحاسبي المهني المستمر وكذا ضعف الدعم الرسمي لأنشطة التعلم والتطوير التي يتبعها المهنيون كنقطة ضعف نسبية. هذا يشير إلى عدم تحمل الجهات المسؤولة عن المهنة لمسؤولياتها في التعليم المحاسبي المهني المستمر، وهو ما يناسب بالأساس إلى عدم إلزامية التعليم المحاسبي المهني المستمر في الجزائر والتي تعد من النواقص 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 والمواصفات 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 لتقدير 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 المعرفة التقنية في مجال الضرائب والتشريع المحاسبي وتحليل وتقدير البيانات المالية، وهذا ما يتفق مع دراسة (Saxunova, 2017) التي أظهرت أن المدقق الكفاءة وجب أن يكون محاسباً ذا خبرة استثنائية لديه معرفة في مجال الضرائب ومستوى جيد جداً 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 تطبيقاً في الكفاءة التقنية عن نتائج نفس الدراسة (Rufino et al., 2017) التي أظهرت حسب آراء المحاسبين المهنيين في الفلبين أن معرفة تكنولوجيا المعلومات تستخدم أحياناً أو نادراً 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 01-10 هي الكفاءات التقنية المحددة بشكل صريح.

فيما يمكن نسب السبب في الكفاءة الأقل تطبيقاً 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 الحقيقة 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 لوفاء بها في الآجال المحددة).

- انخفاض متوسط آراء ممارسي المهن المحاسبية حول عنصر (أقوم بتقدير 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 استخداماً كالتالي: الاضطلاع بالواجبات المهنية لوفاء بها في الآجال المحددة كمهارة تنظيمية، وهو ما يرجع بالأساس إلى طبيعة الالتزامات المهنية في الجزائر حيث تخضع لآجال قانونية تحكم التصريحات الاجتماعية والجباية وشبه الجباية وتجسيداً لتشريع واجبات المهنيين حيث تتمثل الواجبات المشتركة بين جميع أصناف ممارسي المهن المحاسبية في الالتزام بالعنابة في تنفيذ

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير 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 امتحالها لمعايير الجودة. وتحتختلف 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.

3.4.1 القيم والأخلاقيات والموافق 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 والموافق 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 وتقديما 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 أبريل 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 تحل 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 لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

المحاسبي المهني المستمر" بأعلى تقييم بمتوسط حسابي قيمته (3.9249)، يليه "التعليم المحاسبي المهني (الترخيص 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 يؤدّيها الترخيص 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 (الترخيص 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 نظرية المهنـيين ترتكز على الخبرة العملية ومتطلبات الأعمال.

2.1.2 مناقشة نتائج الفرضية الفرعية (1-2): مستوى تقييم الكفاءة المهنية: أثبتت نتائج 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 والموافق"، وذلك على عكس ترتيب اتجاهات الآراء الذي أظهرته النتائج الوصفية التي تقدم فيها بعد "القيم والأخلاقيات والموافق المهنية" على بعد "الكفاءة التقنية" وهذا يفسره قلة تشتت الآراء حول بعد "الكفاءة التقنية" بالنسبة لبعد "القيم والأخلاقيات والموافق المهنية". إن الترتيب الذي أظهرته نتائج اختبار الفرضيات الجزئية ليس عشوائياً، بل هو انعكاس مباشر لمسار التعليم الذي تم تقييمه في الفرضية السابقة. فالثقة الأولى في "المهارات المهنية" هي نتاج مباشر لمرحلة الترخيص المهني التي تصلق هذه المهارات من خلال الانخراط الفعلي في بيئة العمل. أما الترتيب اللاحق المتقارب لكل من "الكفاءة التقنية" و"القيم والأخلاقيات والموافق المهنية"، ورغم الثقة المرتفعة، فإنه يعكس الحاجة المستمرة لتحديث المعرفات المتعددة ذات العلاقة بالكفاءة التقنية، والتمسك بالقيم والأخلاقيات والموافق المهنية التي تبني بصفة كامنة نظرياً لكن تطبيقها عملياً يحتاج إلى التكيف مع المواقف والمشاكل المتعددة مما يبرز شيئاً من الاختلاف عكس الكفاءة التقنية الأكثر تجانساً.

وتنسق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة (Murphy, 2017) التي أكدت أن الممارسة المهنية تجعل المهنيين يشعرون بالهوية المهنية مما يؤثر على طريقة إدراكيهم أن الكفاءة هي القدرة على تلبية احتياجات

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

العملاء واتخاذ الأحكام المناسبة والتواصل حول الأمور التقنية لذلك يقومون بتقدير 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 يقيّمون مسار التعليم المحاسبي بشكل إيجابي، لكنهم يمنّون قيمة أكبر للمراحل التطبيقية التي تعالج القصور النظري للمرحلة الجامعية. وهذا ينعكس مباشرة على ثقتهم بكتابتهم، حيث يشعرون بتمكن أكبر في المهارات المهنية والكفاءة التقنية التي تصل إلى خلال الممارسة، مع إدراك دائم للحاجة إلى المحافظة على القيم الأخلاقية والموافق المهنية.

إن هذا الاستنتاج لا يمثل فقط إجابة على الفرضية الرئيسية الأولى، بل هو أيضًا تأكيد على صلاحية النموذج المفاهيمي للدراسة. فيما أن الدراسة قد أثبتت إحصائيًا 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 يقيّمون 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 لتقدير 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 دوراً مؤثراً ضعيفاً في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. فقد أظهر اختبار الفرضيات الجزئية، من خلال قبول الفرضيتين (2-1₁) و (2-1₃) ورفض الفرضية (2-1₂):

- تأثير التعليم المحاسبي العام على بعد القيم والأخلاقيات والموافق المهنية بعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الأولى.

- تأثير التعليم المحاسبي العام على بعد الكفاءة التقنية بعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر.

- عدم وجود تأثير معنوي للتعليم المحاسبي العام على المهارات المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، وتنقق الدراسة في هذه النتيجة مع دراسة (زميانى، 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 سابقًا المهنيون من أفراد عينة الدراسة، والتعليم الحديث نسبياً من حيث الفترة الزمنية الذي مثل موضوعاً 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 والموافق المهنية. وعليه، فإن مساعدة 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 نتائج 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 نتائج اختبار الفرضية الفرعية (2-2)، على عكس التأثير المحدود للتعليم العام، وجود تأثير إيجابي ودالًّا إحصائياً ومتوسط القوة للتعليم المحاسبي المهني (التربيص) على الكفاءة المهنية وأن هذا التأثير

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

شمل كافة أبعاد الكفاءة المهنية. حيث أظهر اختبار الفرضيات الجزئية (2-2₁)، (2-2₂)، و (3-2₂) وجود تأثير دال إحصائيا على جميع أبعاد الكفاءة المهنية: التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية:

- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي المهني على بعد الكفاءة التقنية وبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الأولى.
- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي العام على بعد المهارات المهنية وبعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الثانية.
- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي المهني على بعد القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية وبعد 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 والتطبيق. 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 نتائج اختبار الفرضية الفرعية (2-3) وجود تأثير إيجابي دال إحصائيا للتعليم المحاسبي المستمر على الكفاءة المهنية. وقد أكد اختبار الفرضيات الجزئية (1-3₂)، (2-3₂)، و (2-3₁) أن هذا التأثير يمتد ليشمل جميع أبعاد الكفاءة، وإن كان بدرجات مقاومة:

- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على بعد الكفاءة التقنية وبعد 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 لتقدير 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 تقادم بسرعة.

- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على بعد القيم والأخلاقيات والموافق المهنية بعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الثانية وشكل تأثيراً محدوداً.

- أظهرت الدراسة تأثير التعليم المحاسبي المهني المستمر على بعد المهارات المهنية بعد من أبعاد الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر حظي بالمرتبة الثالثة وشكل تأثيراً محدوداً.

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 والموافق المهنية" هي كفاءات تم بناؤها بشكل أساسي خلال مرحلة التريص، وتنظر لاحقاً من خلال الخبرة العملية، بينما يبقى تحديت "الكفاءة التقنية" هو الاحتياج الأكثر إلحاحاً الذي يسعون لتلبيةه 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 تحقيقاً 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 دوراً مؤثراً 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 والموافق المهنية وبعد المهارات المهنية ثانوياً لكنه قائماً.

4.2.2 مناقشة تأثير المتغيرات المستقلة مجتمعة على الكفاءة المهنية: أثبتت نتيجة اختبار الفرضية الثانية وجود تأثير إيجابي ودال إحصائياً 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 لتقدير 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).

وباللحظة 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 متغير التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر.

يمكن القول أن التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر يعتبران بمثابة المركبات الرئيسية للرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر ضمن النموذج الكلي حسب آراء أفراد العينة، لذلك فتركيز الجهد 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 والمواصفات 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 ثمانى فرضيات فرعية حسب المتغيرات الديمografية لعينة الدراسة، وقد أوضحت النتائج ما يأتي:

- لا توجد فروق في تقييم ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لكفاءتهم المهنية تعزى إلى المتغيرات الديمografية (النوع، المهنة الممارسة، الشهادة المؤهلة، التخصص، نوع مؤسسة التخرج، نوع الخبرة العملية المؤهلة، الخبرة المهنية)، أي أن المستجيبين من ممارسي المهن المحاسبية يملكون تقييمات ذاتيا متشابها حول

الفصل الرابع: دراسة ميدانية لتقدير دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

كفاءتهم المهنية تبعاً 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، IES4، وهي بذلك تعتبر معايير موحدة.

- توجد فروق في تقدير ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لكفاءتهم المهنية تعزى لمتغير شكل المهمة الممارسة، أي أن المستجيبين من ممارسي المهن المحاسبية يملكون تقديرات ذاتياً مختلفاً حول كفاءتهم المهنية تبعاً 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 مرتقى وإيجابي للتعليم المحاسبي مع أفضلية للمراحل المتقدمة منه والمتمثلة في التعليم المحاسبي المهني والتعليم المحاسبي المهني المستمر، كما توصلت إلى تقييم ذاتي مرتقى وإيجابي للكفاءة المهنية كمفهوم شامل يليبي تغيير 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 التصصيلي 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

تتجلى الكفاءة المهنية كأداة تنافسية تقوم في جوهرها على تعبئة ودمج المعرف والمهارات المهنية والقيم الأخلاقيات والمواقوف وتطبيقاتها لأداء الأدوار المهنية بما يتوافق مع تطلعات المهنة في خدمة المجتمع والتصريف 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 بدلاً 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 حلاً 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 إطاراً 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 01-10 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 استمار 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 المقترنات، 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 المتبعة في تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، وكذا تحديد مدى تغطية التعليم المحاسبي المهني في الجزائر في ضوء الإصلاح الذي جسده القانون 01-10 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 وتطبيقاً للمعايير الفنية، كذلك مراعاة الالتزام الأخلاقيات 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 الأخلاقيات والموافق المهنية.
- اقتصر المهارات المهنية المصرح بها في إطار التنظيم على التواصل الرسمي وذلك من خلال إعلام المتعاقدين بما له من علاقة بمهنته بالنسبة للخبير المحاسب، وبالنسبة لمحافظ الحسابات التواصل مع الجهات القضائية، لجنة مراقبة النوعية، حالات عرقلة مهمته، التواصل والحضور الفعال في الجمعية العامة، التدخل بشكل المهني 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 ومحفظ الحسابات تتمثل في متطلبات معرفية يتم إثباتها عن طريق مسابقة وتحضع للتقدير عن طريق الاختبارات.

- غياب برنامج تعليم محاسبي مهني واضح المعالم بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد، والاكتفاء بالخبرة العملية المثبتة عن طريق إجراء ترخيص 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 ومحفظ 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 تحديد الصريح لميادين الكفاءة الرئيسية. ويمكن تقسيم عرض النتائج حسب أبعاد الكفاءة كالتالي:

- ملامسة المقاييس المدرجة في التعليم المحاسبي المهني لمحفظ الحسابات والخبير المحاسب مجالات الكفاءة التقنية الرئيسية المحددة في معايير التعليم المحاسبي الدولية، مع التركيز على قوانين الأعمال واللوائح من حيث عدد المقاييس المدرجة.
- افتقار 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 مصح به من ميادين كفاءة مترجمة على شكل مقياس مقرر. وعدم ورود مقاييس خاصة بتطوير المهارات المهنية بشكل صريح مما يجعل تقييمها لاحقا صعبا.
- التركيز على المبادئ الأخلاقية والالتزام بالمصلحة العامة، وعدم ذكر الأهداف التعليمية المتعلقة بالقيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية.

- غياب كلي لتحديد مستويات الإتقان وهو الأمر الذي يفسره اعتماد النظام التعليمي المهني على المعدل المتحصل عليه في نهاية البرنامج، وبدل ذلك الاعتماد على تحديد معاملات مرتبطة بالمقاييس تبرز ترتيب المواضيع المعرفية بالنسبة للمهنيين المستقبليين حسب أهميتها، وبذلك ترتكز طرق التقييم على الاختبارات.

- غياب ذكر نتائج التعلم باعتبارها تحدد المحتوى وعمق المعرفة والفهم والتطبيق المطلوب في كل مجال

كفاءة محدد، واستبدالها بذكر أهداف بعض المقاييس فيما جاء أغلبها دون ضبط المفردات التي تعبّر عن الأهداف المتصلة به.

- تركيز الأهداف التعليمية المفصح عنها بشكل كبير على المعرفة يليها التطبيق فيما جاء الفهم والتقييم والتحليل وخلق القيمة بحسب ضعيفه.
- عدم إلزامية التعليم المهني المستمر وعدم تحديد استراتيجية مهنية واضحة بشأن تنظيمه.
- افقار 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 لكل من وجهة نظر ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر. إلا أن هذا التقييم الإجمالي لا يعكس تقييمًا متجانساً 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 (الترخيص)، بينما جاء التعليم المحاسبي العام في المرتبة الأخيرة. يعكس هذا التدرج رؤية واقعية لدى الممارسين، الذين يمنحون قيمة أعلى للمراحل التعليمية الأكثر ارتباطاً بالسياق العملي والتحديات المهنية المتعددة. فالمرحلة الأكademية التأسيسية، رغم ضرورتها، ينظر إليها على أنها الأبعد عن الواقع العملي، بينما تعتبر المراحل اللاحقة (الترخيص والتعليم المستمر) هي الآليات الفعلية التي تعمل على بناء الكفاءة وتطويرها بما يضمن ملائمتها للمستجدات. وعليه، فإن الرضا العام عن المسار التعليمي لا ينبع من قوة جميع مراحله، بل من قناعة الممارسين بأن المراحل التطبيقية تنجح في تعويض القصور الذي يوجد في المرحلة الأكademية 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 والمواصفات المهنية" في المرتبة الأخيرة، رغم ارتفاع مستوى أيضاً. هذا التدرج ليس عشوائياً، بل هو نتيجة منطقية لما تم الكشف عنه في تقييم مسار التعليم المحاسبى:
- ❖ 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 والمواصفات المهنية" ورغم الثقة العالية فإنه يعكس وعي المهنـيين بأن المعرفة الفنية واسعة ومتعددة باستمرار، وأنها تتطلب تحديناً دائماً، وهو ما يفسر تقييمهم المرتفع لأهمية التعليم المستمر كآلية أساسية لحفظ هذه الكفاءة. وكذلك التمسك بالقيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية التي يحتاج تطبيقها عملياً للتكييف 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 وتكاملـي عبر مراحل التعليم المختلفة، حيث تؤدي كل مرحلة دوراً محدداً في بناء جانب معين من جوانب الكفاءة.
- مراحل التعليم المحاسبى لها تأثير إيجابي على الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر، تقوده المراحل التطبيقية:
- أثبتت نتائج الدراسة أن للتعليم المحاسبى، في مجمله، تأثيراً إيجابياً وذات دلالة إحصائية على الكفاءة المهنية. حيث أثبتت أن المتغيرات المستقلة مجتمعة تقسر 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 وتعويضية بين هذه المراحل، حيث تؤدي كل مرحلة دوراً وظيفياً متمايـزاً. 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 ضعيفاً 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 بطبعتها الأكademية نجحت في نقل المعرفة النظرية وتأسيس الإطار الأخلاقي للمهنة، ولكنها تركت فجوة واضحة من حيث التطبيق والمهارات.
- ❖ التعليم المحاسبي المهني كمرحلة استدراكية وبنائية: يأتي دور التريص المهني ليعالج هذا القصور. فقد أثبتت النتائج أن تأثيره كان متوسط القوة وامتد ليشمل جميع أبعاد الكفاءة. فهو لا يكتفي بصفة وتعزيز الكفاءة التقنية والأخلاقية من خلال التطبيق العملي، بل نجح بشكل أساسي في بناء "المهارات المهنية" التي عجز التعليم العام عن تطويرها. وعليه، فإن التريص المهني يؤدي دوراً استدراكياً 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. بينما يضع التريص أساس الكفاءة العملية، يعمل التعليم المستمر على صيانة وتحديث هذه الكفاءة، خاصة في جانبها المعرفي الذي ينقاد 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 والمواصفات 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.

- 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 الديمografية. 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 المقترنات

بناء على النتائج التي تم التوصل إليها، تأتي مقترنات الدراسة كالتالي:

- 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 قرائتها، 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 لتقسيم 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 المعرف بالتطبيق باعتماد التدريب ومحاكاة السياق العملي وبناء شراكات حقيقة مع سوق العمل بالافتتاح على التعاون بين البيئة الأكademية والمهنية.
- إدراج مشروع محاكاة للسياق العملي قابل للتعوييم، يعمل على التطبيق الموازي وفي الوقت الحقيقي للمعرف 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 بالتسخير المدمج في كافة البرامج التعليمية المهنية لمهني المحاسبة بالشكل الذي يدعم التوجه الحالي والمستقبلى للمؤسسات الجزائرية.
- ضرورة تطوير برامج الترسن المهني لجعلها أكثر هيكلة وتنظيمًا، مع وضع أهداف ونتائج تعليمية واضحة وآليات إشراف ومتابعة دقيقة لتعظيم 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 ترتكز بشكل أكبر على "المهارات المهنية" و"القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية"، لضمان تطوير متوازن يشمل جميع أبعاد الكفاءة المهنية، بدلاً من التركيز الحصري على الجانب التقني. يأتي هذا المقترن خاصة في ظل انتشار المكاتب التي تقدم خدمات محاسبية موازية دون الانتماء المهني.
- تحسين الإفصاح المتعلق بمتطلبات الدخول إلى المهنة وكذا إجراءات الترسن المهني والتقييم، لتعزيز الخصائص النوعية للتقييم ومصداقية القرارات المتخذة من قبل الهيئات المشرفة على المهنة.
- اعتماد معايير التعليم المحاسبي الدولي كمرجعية للتطوير.

3 الآفاق المستقبلية

تعتبر نتائج هذه الدراسة ركيزة انطلاق لأبحاث مستقبلية مقتربة 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

- الأستدي، 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.
- القيسى، 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 كلية.
- بوسعيين، 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 هومه 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.

- مجدي عزيز، إ. (2009). *معجم مصطلحات ومفاهيم التعليم والتعلم* (ط2). القاهرة: عالم الكتب.
- مزياني، ن. ا. (2021). *الإطار الدولي للتدقيق المالي - الإطار المفاهيمي للتدقيق المالي -معايير التدقيق الدولية (ISA)*. الجزائر: نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع.
- هوم، 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
- 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.sndl1.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
- 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 Hounds Mills, 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.ctt19rmcq1.8>
- 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
- 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.sndl1.arn.dz/1-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
- 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
- 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
- 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
- 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
- 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_5aeca5f7f8b9a9f7d8b4613.html

2 الرسائل العلمية والأطروحة

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. 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 وفاعلية التعليم المحاسبي. مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، 2, 47-64.
- السوافيري، ف. ر. (2017). زيادة فاعلية التعليم المحاسبي من خلال تفعيل الأدوات المستحدثة للتعلم. مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، 1(1), 1-68.

- الفكي، ا. ا. (2014). تصور مقترن 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 والعملي للمحاسبين والمراجعين لزيادة الكفاءة المهنية في جمهورية مصر العربية. *المجلة المصرية للدراسات التجارية*, 16(5.6), 131-170.
- مزياني، 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/10.1215/0145532-2008-020>
- 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
- 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.
- Bohliger, 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
- 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/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
- 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 future 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., Thinnis, 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). *THE SEMANTIC 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 Compétence 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.
- Séverac, 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
- 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>

- 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.sndl1.arn.dz/10.1016/0361-3682\(86\)90036-X](https://doi.org/https://doi-org.sndl1.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 107-69 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 27-95 مؤرخ في 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996, Pub. L. No. 1995, (1995).
- قانون الإجراءات الجزائرية معدل وتمم، (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 أفريل 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 الترخيص 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 لامتحان 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 08-93 مؤرخ في 25 أبريل 1993، يعدل ويتم الأمر 59-75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، (1993)
- مرسوم تنفيذي رقم 11-24-11 مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 7، (2011)
- مرسوم تنفيذي رقم 11-25-11 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 11-26-11 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 11-27-11 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 11-393-11 مؤرخ في 24 نوفمبر 2011، يحدد شروط وكيفيات سير الترخيص المهني واستقبال ودفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المتربيسين، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 65 (2011)

قائمة المراجع

- مرسوم تنفيذي رقم 11-74 المؤرخ 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 المؤرخ في 21 يوليو 2012، يتضمن إنشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب وتنظيمه وسيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية (2012).
- مرسوم تنفيذي رقم 13-10 المؤرخ 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 المؤرخ في 23 أفريل 2013، يعدل ويتمم 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 المؤرخ في 6 جوان 2021، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 47، (2021).
- مرسوم تنفيذي رقم 96-136 المؤرخ 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 المؤرخ 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 ومهامات مندوبى الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية أو شبه العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 97، (1970).
- مرسوم رقم 80-53 المؤرخ في أول مارس 1980 يتضمن إحداث مفتشية عامة لمالية، 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).

- 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

للسنة 1999، العدد 32، (1999)

5 التقارير، الدراسات، والنشرات الصادرة عن الهيئات والمنظمات الدولية

1.5 باللغة العربية

- أمانة الأونكتاد. (2013). الأسس الجوهرية للإبلاغ العالمي 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). Professional 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
- 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
- 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/EXTCENTFINREPREF/Resources/cpd_21_01.pdf
- CFRR. (2018). *Continuing Professional Development Programs for Accountants: Implementation Guide*. World Bank Group. https://cfrr.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://cfrr.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-2txT18WTDHGC3xXDRnW.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
- 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>
- HRPA. (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
- 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
- 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
- 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>
- 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

- 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
- 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
 - 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
 - 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 أكتوبر 1955 سكيكدة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص محاسبة وتدقيق

استبيان بحث

الأخ الفاضل.... الأخ الفاضلة.... السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تشكل هذه الاستبيان جزءا من أطروحة دكتوراه بعنوان: "تقييم دور التعليم المحاسبي في الرفع من الكفاءة المهنية لمحارسي المهن المحاسبية في الجزائر- دراسة ميدانية". ولأنكم أحد الكفاءات المهنية، ننشرف بإياجابتكم على الاستبيان من خلال وضع العلامة (x) على الفقرة التي توافق تقييمكم لمساركم التعليمي المتخصص قبل وبعد ممارسة المهنة بدقة ومهنية عالية، خطوة لقياس متغيرات البحث قصد المساهمة في تقديم اقتراحات التقويم الموفقة 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 تتقاضلون به.
- الرجاء وضع العلامة (x) في المربع الذي يعبر عن إجابتك.

القسم الأول: البيانات الشخصية

1. النوع

ذكر أنثى

2. المهنة المحاسبية الممارسة (يمكنك اختيار أكثر من إجابة)

محاسب معتمد محافظ حسابات خبير محاسب

3. شكل ممارسة المهنة

شخص طبيعي شخص معنوي

5. نوع الشهادة المؤهلة للترشح للمهنة المحاسبية

شهادة تكوين مهني شهادة جامعية شهادة جامعية وشهادة تكوين مهني أخرى حدها لطفا

6. التخصص

7. نوع مؤسسة التخرج

مؤسسة تكوين مهني (داخل الجزائر) مؤسسة جامعية (داخل الجزائر) مدرسة عليا (داخل الجزائر)

أخرى حدها 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 حدها 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)	متأخر (3)	موافق (4)	موافق بشدة (5)	العبارة	الرقم	الإجابة
					تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للترخيص المهني على أساس معدل عام مرتفع.	1	نعم
					تحصلت على القبول في ميدان التعليم السابق للترخيص المهني على أساس رغبتك.	2	نعم
					تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للترخيص المهني على أساس معدلك العام.	3	نعم
					تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للترخيص المهني على أساس معدلك في مواد التخصص.	4	نعم
					تم توجيهك إلى تخصصك في التعليم المحاسبي السابق للترخيص المهني على أساس رغبتك.	5	نعم
					توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها على المراافق المدعمة للتعليم المحاسبي (مكتبات قاعات بحث....).	6	نعم
					توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها حواسيب لدعم عملية التعليم المحاسبي.	7	نعم
					توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها على شبكة إنترنت لدعم التعليم المحاسبي.	8	نعم
					توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها معدات العرض والتقديم الحديثة لدعم التعليم المحاسبي.	9	نعم
					توفر المؤسسة التعليمية التي ارتدتها قاعدة تكنولوجيا تحتية تسمح بالتعليم المحاسبي في البيئة الافتراضية.	10	نعم
تحتوي المقررات التي تلقيتها في التعليم المحاسبي على المعرفة القابلة للنقل في مجال:							
					المحاسبة.	11	
					الإبلاغ المالي.	12	
					محاسبة التسيير.	13	
					التمويل والإدارة.	14	

الملاحق

					الضرائب.	15	
					التدقيق وخدمات التأكيد.	16	
					الحكومة 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 تأثيرته بالمرونة والتحديث بما يتماشى والمستجدات في محيط المهنة.	23	
					تتمي طريقة تصميم المقرر في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته المهارات الفكرية القابلة للنقل.	24	
					تساعد طريقة تصميم المقرر في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته على تحفيز الطلبة لتحصيل المعلومات من مختلف مصادرها لإنجاز البحث المحاسبي.	25	
					يتم تنفيذ المقرر في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته بشكل يشجع العمل في شكل فريق، مما يعزز المهارات المهنية المرتبطة بالعلاقات الشخصية والاتصال.	26	
					يحتوي المقرر في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته على المهارات القابلة للنقل في اللغات، التي تقيد الطالب عند انتقاله إلى ممارسة مهنة المحاسبة.	27	
					يسهم المقرر في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته بتنمية المهارات الشخصية بإظهار الالتزام بالتعلم مدى الحياة.	28	
					يسهم المقرر في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته بتنمية المهارات الشخصية لتحقيق الالتزامات المهنية المستقبلية للطالب.	29	
					يسهم المقرر في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته بتنمية المهارات التنظيمية التي تساعد الطالب على القيادة والالتزام والامتثال عند انتقاله إلى ممارسة مهنة المحاسبة.	30	
					يتضمن المقرر في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته على المتطلبات الأخلاقية في مجال مهنة المحاسبة.	31	
					يتم ترسیخ القيم والأخلاقيات المهنية وعواقب السلوك غير الأخلاقي على الفرد والمهنة والمصلحة العامة في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته.	32	
					المقررات المقدمة في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته مهيكلة ومحددة المسار.	33	
					يجمع التعليم المحاسبي الذي تأثيرته بين التدريس والتعلم الذاتي للطالب.	34	
					يلتزم المدرسوون والطلبة، في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته، بشكل مشترك عند تقديم الدروس مما يجعل العملية التعليمية أكثر تفاعلاً.	35	
					يتولى المدرسوون، في التعليم المحاسبي الذي تأثيرته، إرشاد الطلبة أثناء تعلمهم بتقدير التوجيه والإشراف الذي يساعدهم على تطوير مهاراتهم وقدراتهم.	36	
					تضمن التعليم المحاسبي الذي تأثيرته، تدريباً في مجال المحاسبة باستخدام:		
					بيئة تحاكي بيئة الممارسة.	37	
					التقنيات الحديثة في البيئة التكنولوجية.	38	

الملاحق

39	دراسات الحالات (وضعيات محاسبية)	40	الوسائل كوسيلة للتعلم في مناهج التعليم المحاسبي.
41	يتم توفير الاحتياجات من الأساتذة الأكفاء في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقيته.	42	يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم بالخبرة الكافية.
43	يتمتع الأساتذة الذين تولوا التعليم المحاسبي الخاص بكم بـ:	44	القدرة على شرح المفاهيم المحاسبية المعقدة بطريقة بسيطة وواضحة.
45	القدرة على تقديم حالات تهم في تطبيق المفاهيم المحاسبية.	46	الالتزام بمعايير الأخلاقيات المهنية في مهنة التدريس.
47	يتم تحديث المعلومات المقدمة من قبل أساتذتكم في التعليم المحاسبي باستمرار.	48	يشارك أساتذة التعليم المحاسبي في دورات وندوات وورشات عمل لفائدة الطلاب في التعليم المحاسبي الذي تلقيته.
49	يشارك المهنيون في إعداد وتقديم أعمال دعم التعليم المحاسبي (محاضرات، ندوات، ورشات عمل...) على مستوى المؤسسة التعليمية التي ارتدتها.	50	يساهم التعليم المحاسبي الذي تلقيته في أن يقدم إلى عالم الشراكة مخرجات تناسب احتياجات سوق العمل المحاسبي.
51	يقدم التعليم المحاسبي الذي تلقيته تدريبا عمليا في ميدان المحاسبة بالاتفاق مع مجتمع الأعمال، مما مكنكم من تطبيق مهارات في البيئة العملية.	52	تلقى أفكار ومشاريع الطلبة في التعليم المحاسبي الذي تلقيته دعما 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 اهتماما شخصيا 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 تلقيته في تعزيز فهم الطلبة للمفاهيم الدراسية.

الملاحق

				يتم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقتهه باعتماد التواصل ذو اتجاهين مما يسمح بتطوير المهارات.	59	
				يساهم التقييم في إطار التعليم المحاسبي الذي تلقتهه المؤهلات المكتسبة من حيث للطلبة.	60	
				يعكس التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقتهه المؤهلات المكتسبة من حيث القيمة.	61	
				يتم تغيير طرق التقييم في التعليم المحاسبي الذي تلقتهه بالشكل الذي يعكس بشكل أفضل الكفاءة المكتسبة.	62	

المتغير المستقل الثاني: التعليم المحاسبي المهني (التدريب العملي: الترخيص)

العبارة	الرقم	العنوان
ترتبط الخبرة العملية في مرحلة ترخيص المهني ببرامج التعليم المحاسبي السابق.	63	
تساعد الخبرة العملية في مرحلة ترخيص المهني المتربص على تطبيق خبراته ومعرفته عند ممارسة دوره المهني.	64	
تحتوي الخبرة العملية أثناء فترة ترخيص المهني على أنشطة ذات صلة بتطوير الكفاءة المهنية للممارس.	65	
الخبرة المهنية التي اكتسبتها كمهني متربص مخططة من قبل المحاسبين المهنيين المشرفين.	66	
أناحت لك الخبرة العملية أثناء فترة ترخيص المهني فرصة إثبات اكتساب:		
الكفاءة التقنية اللازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة.	67	
المهارات المهنية اللازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة.	68	
القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية اللازمة لأداء دور في مهنة المحاسبة.	69	
يتمتع المهنيون المقيمين 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 بالترخيص.	71	
تم تقييم قدراتك على القيادة في مكان العمل في إطار الترخيص المهني.	72	
غطت أنشطة التقييم في مرحلة ترخيص المهني المجالات الآتية:		
الكفاءة التقنية.	73	
المهارات المهنية.	74	
القيم والأخلاقيات والمواصفات المهنية.	75	
تم التقييم المؤهل للمهنة على أساس وسائل مناحة لجميع المهنيين المتربصين بنفس القرر مما يكسبه طابع العدالة.	76	
تم توفير معلومات كافية حول تفاصيل أنشطة التقييم المؤهلة للمهنة للمترشحين بما يضمن شفافيته.	77	
تتوفر معلومات كافية حول توقيت التقييم المؤهل للمهنة.	78	
تتوفر معلومات معممة حول الكفاءة المهنية الواجب تقييمها.	79	

الملاحق

					توجد معايير واضحة في العمل يتم التقييم على أساسها.	80	
					يتم الإعلان عن المعلومات المتعلقة بسير التقييم وإدارته ونظام العلامات.	81	
					يتسق التقييم بالكافية لإثبات تحقيق الكفاءة المهنية المطلوبة.	82	

المتغير المستقل الثالث: التعليم المحاسبي المهني المستمر

العبارة							
العبارة							
أتبع برنامج تعليم مهني مستمر منتظم يساعد على تنمية معارفي وتطوير كفافيتي التقنية اللازمة لأداء دورني في المهنة والحفاظ عليها.	83						
أهتم واحرص على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر منتظم يساعد على فهم معايير المهنة الدولية والوطنية والإسلام بها.	84						
أحرص كمهني على الإمام الكافي والمستمر بالأنظمة والتشريعات القانونية السائدة.	85						
أعمل على متابعة التطورات والمستجدات في المهنة.	86						
أتبع برنامج تعليم مهني مستمر يمكنني من تحسين مهاراتي المهنية في استخدام التكنولوجيا للأغراض المهنية.	87						
أحرص كمهني على اتباع تعليم مهني مستمر لتنمية مهاراتي في اللغات الأجنبية والاتصال.	88						
أقدم كمهني دورات منتظمة تتبع لي التواصل مع المحيط العلمي والمهني.	89						
أتبع برنامج تعليم مهني يتيح لي الإمام المستمر بالقيم والمتطلبات الأخلاقية المهنية.	90						
أشارك في المحاضرات والندوات والمؤتمرات العلمية والمهنية المتخصصة.	91						
أحوز باستمرار على شهادات تثبت اتباعي لتعليم محاسبي مستمر الذي يتواافق بشكل وثيق مع دوري كمهني.	92						
ألتزم باستمرار بالإطار الرسمي الذي يدعم التعلم والتطوير المهني المستمر الذي توفره المهنة في الجزائر.	93						
ألتقي بإلاغا بصورة منتظمة من قبل المنظمات المسؤولة عن المهنة في الجزائر بقيمة التعليم المهني المستمر.	94						
تتاح لي بصفتي مهنيا فرصا متنوعة للتطوير المهني المستمر.	95						
أعمل كمهني مع الهيئات التنظيمية وغيرها من سلطات إصدار التراخيص من أجل تعزيز الوعي بمتطلبات التطوير المهني المستمر والامتثال لها.	96						
ألتقي كمهني طلبات من الجهات القائمة على المهنة بتقديم أدلة على اتباع برنامج تعليم مهني مستمر بانتظام لغرض المراقبة.	97						
ألتقي كمهني تسهيلات الوصول إلى برامج التعليم والتطوير التي يقدمها الآخرون بمن فيهم أرباب العمل.	98						
تحظى أنشطة التعلم والتطوير التي أتباعها كمهني في إطار التطوير المهني المستمر بالدعم من قبل الجهات المسؤولة عن المهنة.	99						

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	الرقم
					أقوم بتطبيق المبادئ المحاسبية على المعاملات والأحداث.	100
					أقوم بإعداد القوائم المالية وفقاً 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 المتتابعة في تنفيذ القوائم المالية.	110
					أحرص على تطبيق معايير التدقيق عند تنفيذ القوائم المالية.	111
					أحرص على تقييم الأخطاء المادية وأثرها على استراتيجية التدقيق.	112
					أحرص على تطبيق الأساليب الكمية المستخدمة في تعاقديات التدقيق.	113
					أحرص على تحديد أدلة التدقيق واستنتاج مدى كفايتها وملاءمتها.	114
					أقوم بشرح العناصر الأساسية لالتزامات التأكيد وما يتصل بها من معايير 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
					استخدم 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 للэкономيات الجزائرية والكلي.	129	
				أثبت قدرة في تقديم وصف لتأثير التغيرات في مؤشرات الاقتصاد الكلي على نشاط الأعمال.	130	
				أقام بشرح مختلف هيئات السوق للعملاء.	131	
				أثبت قدرة في تقديم شرح لغرض وأهمية المجالات الوظيفية والتشغيلية المختلفة داخل المؤسسة.	132	
				أقام بتحليل العوامل التي من الممكن أن تؤثر على استراتيجية المنظمة.	133	
				أقام بشرح العمليات التي يمكن استخدامها في وضع وتنفيذ استراتيجية المنظمة.	134	
				أقام بشرح لكيفية استخدام نظريات السلوك التنظيمي في رفع أداء الفرد وفريق العمل والمنظمة.	135	
				أقام بتقييم البيانات والمعلومات من مصادرها المتعددة من خلال البحث والدمج والتحليل.	136	
				أطبق مهارات التفكير الناقد لحل المشكلات واتخاذ القرارات.	137	
				أقام توصيات بحلول للمشاكل متعددة الأوجه وغير المهيكلة.	138	
				استجيب 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 للتوصيل إلى الحلول والاتفاقيات.	142	
				أطبق مهارات العرض والتأثير ل توفير الدعم والالتزام.	143	
				أظهر التزاماً بالتعلم مدى الحياة.	144	
				أضع معايير شخصية للأداء والمراقبة من خلال النشاط التأملي وردود الآخرين.	145	
				أحرص على إدارة الوقت والموارد لتحقيق الالتزامات المهنية.	146	
				أقام باستباق التحديات وتحطيم الحلول الممكنة.	147	
				أطبق فكراً منفتحاً على الفرص الجديدة.	148	
				أضطلع بواجباتي المهنية للوفاء بها في الآجال المحددة.	149	
				أراجع أعمالى وأعمال الآخرين لتحديد مدى امتثالها لمعايير الجودة.	150	
				أطبق مهارة إدارة الأفراد وتقويض إنجاز الواجبات لإنجاز المهام في الآجال المحددة.	151	
				أقام بتطبيق الفكر التساؤلي عند جمع وتقدير البيانات والمعلومات.	152	
				أقام بتطبيق تقنيات لقليل التحيز عند ممارسة مهنتي.	153	
				أقام بتطبيق التفكير الناقد عند تحديد وتقدير البذائع لتحديد مسار عمل مناسب.	154	
				أثبت قدرة في تقديم شرح لطبيعة الأخلاقيات.	155	
				أقام بتحديد التهديدات التي تواجه الامتثال إلى المبادئ الأساسية للأخلاقيات.	156	
				أقام 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

				أثبتت قدرة في تقديم شرح دور وأهمية الأخلاقيات داخل المهنة وضمن العلاقة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية.	160	
				أثبتت قدرة في تقديم شرح دور وأهمية الأخلاقيات فيما يتعلق بالأعمال التجارية والحكومة الجيدة.	161	
				أقامت بتحليل العلاقة المترابطة بين الأخلاقيات والقانون والمصلحة العامة.	162	
				أقامت 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 أكتوبر 1955 سكيكدة	مزياني نور الدين
الحاج لخضر باتنة	نجوى عبد الصمد
20 أكتوبر 1955 سكيكدة	بلقاسم كحولي أحلام
جامعة غرداية	عجيلة محمد
20 أكتوبر 1955 سكيكدة	بوغازي فريدة

ملحق (3): مخرجات برنامج SPSS

الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل الأول Descriptive Statistics

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)

الملاحق

الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل الثاني Descriptive Statistics

Std. Deviation	Mean	N	التعليم المحاسبي المهني (التدريب العملي، التربص)
,55173	3,8886	350	
,55177	4,0180	350	الخبرة العملية
,67188	3,7593	350	التقييم
		350	Valid N (listwise)

الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل الثالث Descriptive Statistics

Std. Deviation	Mean	N	التعليم المحاسبي المهني المستمر
,58139	3,9249	350	أتبع برنامج تعليم المهني مستمر منتظمًا يساعد على تنمية معارفه وتطوير كفاءاته التقنية الازمة لأداء دوره في المهنة والحفاظ عليها
,831	4,00	350	أهتم وأحرص على اتباع برنامج تعليم المهني مستمر منتظمًا يساعد على فهم معايير المهنة الدولية والوطنية والإسلام بها
,790	4,12	350	أحرص كمهني على الإلمام الكافي والمستمر بالأنظمة والتشريعات القانونية السائدة
,601	4,37	350	أعمل على متابعة التطورات والمستجدات في المهنة
,559	4,47	350	أتابع برنامج تعليم المهني مستمر يمكنني من تحسين مهاراتي المهنية في استخدام التكنولوجيا للأغراض المهنية
,779	4,16	350	أحرص كمهني على اتباع تعليم المهني مستمر لتنمية مهاراتي في اللغات الأجنبية والاتصال
,779	4,06	350	أقدم كمهني دورات منتظمة تتيح لي التواصل مع المحيط العلمي والمهني
,889	3,89	350	أتابع برنامج تعليم المهني يتيح لي الإلمام المستمر بالقيم والمتطلبات الأخلاقية المهنية.
,899	3,93	350	أشارك في المحاضرات والندوات والمؤتمرات العلمية والمهنية المتخصصة
,854	4,03	350	أحوز بمستمر على شهادات تثبت اتباعي لتعليم محاسبي مستمر الذي يتوافق بشكل وثيق مع دوره كمهني
,851	3,88	350	ألتزم بمستمر بال إطار الرسمي الذي يدعم التعلم والتطوير المهني المستمر الذي توفره المهنة في الجزائر
,841	4,05	350	ألتقي إبلاغاً بصورة منتظمة من قبل المنظمات المسؤولة عن المهنة في الجزائر بقيمة التعليم المهني المستمر
,899	3,93	350	تتاح لي بصفتي مهنياً فرصاً متنوعة للتطوير المهني المستمر
,972	3,85	350	أعمل كمهني مع الهيئات التنظيمية وغيرها من سلطات إصدار التراخيص من أجل تعزيز الوعي بمتطلبات التطوير المهني المستمر والامتثال لها.
,948	3,65	350	ألتقي كمهني طلبات من الجهات القائمة على المهنة بتقديم أدلة على اتباع برنامج تعليم المهني مستمر بانتظام لغرض المراقبة
1,099	3,35	350	ألتقي كمهني تسهيلات الوصول إلى برامج التعليم والتطوير التي يقدمها الآخرون بمن فيهم أرباب العمل
1,028	3,42	350	تحظى أنشطة التعلم والتطوير التي أتبعها كمهني في إطار التطوير المهني المستمر بالدعم من قبل الجهات المسؤولة عن المهنة.
1,010	3,56	350	
		350	Valid N (listwise)

الملاحق

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 والمواصفات المهنية
		350	Valid N (listwise)

اختبار "ت" لتقييم المتغيرات المستقلة

One-Sample Test

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

اختبار "ت" لتقييم مستوى الكفاءة المهنية

One-Sample Test

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
1,1820	1,0862	1,13411	,000	349	46,577
1,1162	1,0010	1,05857	,000	349	36,140

الملاحق

مصفوفة الارتباط بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع بابعداد Correlations

القيمة والأخلاقيات والمواصفات المهنية	المهارات المهنية	الكفاءة التقنية	الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر	التعليم المحاسبي المهني المستمر	التعليم المحاسبي المهني (التدريسي العلمي) (التربيص)	التعليم المحاسبي العام	
,214**	,027	,161**	,155**	,343**	,438**	1	Pearson Correlation التعليم
,000	,616	,002	,004	,000	,000		Sig. (2-tailed) المحاسبى العام
350	350	350	350	350	350	350	N
,336**	,340**	,392**	,394**	,282**	1	,438**	Pearson Correlation التعليم المحاسبي
,000	,000	,000	,000	,000		,000	Sig. (2-tailed) المهني (التدريسي)
350	350	350	350	350	350	350	N
,255**	,253**	,450**	,354**	1	,282**	,343**	Pearson Correlation التعليم المحاسبي
,000	,000	,000	,000		,000	,000	Sig. (2-tailed) المهني
350	350	350	350	350	350	350	N
,913**	,904**	,888**	1	,354**	,394**	,155**	Pearson Correlation الكفاءة المهنية لممارسي المهن
,000	,000	,000		,000	,000	,004	Sig. (2-tailed) المهني
350	350	350	350	350	350	350	N
,693**	,715**	1	,888**	,450**	,392**	,161**	Pearson Correlation الكفاءة التقنية
,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	,616	Sig. (2-tailed)
350	350	350	350	350	350	350	N
1	,754**	,693**	,913**	,255**	,336**	,214**	Pearson Correlation القيمة والأخلاقيات والمواصفات
	,000	,000	,000	,000	,000	,000	Sig. (2-tailed) المهنية
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 ^a	,024	,021	,44657

a. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي العام

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1,701	1,701	8,530	,004 ^b
	Residual	69,398	,199		
	Total	71,099			

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 ^a	,156	,153	,41536

a. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي المهني(التدريب العملي، التربص)

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11,060	11,060	64,108	,000 ^b
	Residual	60,039	,173		
	Total	71,099			

a. Dependent Variable: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

b. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي المهني(التدريب العملي، التربص)

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 ^a	,125	,122	,42282

a. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي المهني المستمر

الملاحق

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8,886	1	8,886	49,706
	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^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,476 ^a	,227	,220	,39858	1,926

a. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني (التدريب العملي، التربص)، التعليم المحاسبي المهني المستمر

b. Dependent Variable: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	16,131	3	5,377	33,847
	Residual	54,968	346	,159	
	Total	71,099	349		

a. Dependent Variable: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

b. Predictors: (Constant), التعليم المحاسبي العام، التعليم المحاسبي المهني (التدريب العملي، التربص)، التعليم المحاسبي المهني المستمر

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Beta	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error				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 1)	,292	,044	,357	6,711	,000	,788	1,268
(التربص)	,223	,040	,287	5,634	,000	,861	1,162
المستمر المهني المحاسبي التعليم							

a. Dependent Variable: الكفاءة المهنية لممارسي المهن المحاسبية في الجزائر

Residuals Statistics^a

	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: