

دور التعليم المحاسبي في تطوير الثقافة المحاسبية للايفاء بمتطلبات سوق العمل**The Role of Accounting Education in Developing the Accounting Culture to Meet the Labor Market Requirements****معلومات البحث:**

- تاريخ الاستلام: 17-01-2021
- تاريخ ارسال : 26-01-2021
- التعديلات
- تاريخ قبول: 28 - 01-2021
- النشر

الباحث حسين سلام محمد
جامعة النهريين / كلية اقتصاديات الاعمال
بغداد, العراق
Hussein Salam Mohammed
College of Business Economics/
Al-Nahrain University,
Baghdad, Iraq
aha33556677@gmail.com

م.د. علي قاسم حسن العبيدي
جامعة النهريين / كلية اقتصاديات الاعمال
بغداد, العراق
Dr..Ali Qasim Hasan Al-Obaidi
College of Business Economics/
Al-Nahrain University,
Baghdad, Iraq
alialobidi633@gmail.com

المستخلص

هدفت الدراسة الى دراسة وتشخيص طبيعة العلاقة مابين ممارسات التعليم المحاسبي وعملية تطوير مستوى الثقافة المحاسبية للمخرجات الجامعية. ولقد استندت الدراسة الى فرضية رئيسية مفادها ان وجود ممارسات تعليمية محاسبية متقدمة على المستوى النظري والعملي وتوفير كافة الامكانيات البشرية والمادية الكفيلة بتحقيق هذا الغرض يمكن ان يترتب عليه تحقيق جملة من النتائج الايجابية اهمها هو تدعيم سوق العمل المحلية بمجموعة من المحاسبين الذين يمتلكون اعلى مستوى ممكن من الثقافة المحاسبية والذين يمكن الاعتماد عليهم في انجاز الوظائف والمهام المحاسبية المكلفين بها بافضل صورة ممكنة. ولقد تم اشتقاق ثلاث فرضيات فرعية تؤكد على وجود علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري والعملي المطبقة في الجامعات والمؤسسات التعليمية وعملية تطوير ورفع مستوى الثقافة المحاسبية بالنسبة للمحاسبين. من اجل انجاز اهداف الدراسة واختبار صحة الفرضيات المتعلقة بها تم اختيار مجموعة من الاساتذة الجامعيين ذوي الاختصاص في العلوم المحاسبية العاملين في اقسام المحاسبة في الجامعات الحكومية العراقية للعام الدراسي (2020-2021) اضافة الى مجموعة من خريجي اقسام المحاسبة في الجامعات العراقية للاعوام الدراسة (2010 - 2020) وارباب العمل العاملين في مجموعة من المصارف الحكومية والاهلية في العراق لكي يمثلون عينة الدراسة من خلال تصميم ثلاث استبيانات موزعة لكل مجموعة منهم بالطريقة العشوائية الطبقية, ومن اجل تحليل البيانات التي تم جمعها وقياس المتغيرات ذات العلاقة تم استخدام وتبني مجموعة من الوسائل والاساليب الاحصائية ذات الصلة.

ولقد توصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات من اهمها ان ممارسات التعليم المحاسبي الحديثة ليست الوسيلة الوحيدة او المصدر الوحيد لتطوير مستوى الثقافة المحاسبية اذ توجد مصادر اخرى للثقافة المحاسبية منها الخبرة المتراكمة من ممارسة مهنة المحاسبة , الاعلام المحاسبي المتمثل بوسائل الاتصال والتواصل والنشرات الثقافية والدوريات والاصدارات العلمية الخاصة بالمجالس المحاسبية المهنية المسؤولة عن توصيل المفاهيم والافكار المحاسبية الى المجتمع بصورة عامة والمجتمع المحاسبي بصورة خاصة, رغم تعدد تلك المصادر اوصت الدراسة بشكل رئيسي بالتركيز على ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة باعتبارها المصدر الاساس والاكثر تاثير على مهنة المحاسبة والتي تتطلب توفر الكوادر المحاسبية الكفوة الكفيلة بتطبيقها وتفاعل الطلبة الجامعيين بصورة دقيقة معها, اضافة الى ذلك اوصت الدراسة بضرورة سعي الجامعات المحلية الى تحقيق مستوى مقبول من التوافق والتناغم بين المناهج والمقررات المطبقة في الاقسام المحاسبية العلمية والتشريعات والقواعد المحاسبية التي تصدرها المجالس المحاسبية المهنية من اجل المساهمة في تطوير مستوى الثقافة المحاسبية لمخرجات تلك الجامعات وفقا لمتطلبات ورغبات سوق العمل بافضل صورة ممكنة.

الكلمات المفتاحية: التعليم المحاسبي , معايير التعليم المحاسبي الدولية , مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية , الثقافة المحاسبية , الاتحاد الدولي للمحاسبين, القواعد والتشريعات المحاسبية , سوق العمل.

Abstract

The study aimed to study and diagnose the nature of the relationship between accounting education practices and the process of developing the level of accounting culture for universities output. The study was based on a main hypothesis that states the existence of advanced accounting educational practices at the theoretical & practical level and provision of all human ,

physical capabilities to achieve this purpose, may reflect in achieving a set of positive results, the most important of which is to support the local labor market with a group of accountants who possess the highest possible level of accounting culture and who can be relied upon to accomplish the accounting tasks and duties assigned to them in the best possible way. Three sub-hypotheses have been derived and formulated that emphasize, the existence of a moral correlation with statistically significant between advanced accounting education practices at the theoretical & practical levels applied in universities and the process of developing, raising the level of accounting culture for accountants. In order to accomplish the aims of the study and test the validity of the hypotheses related, a group of professors in accounting sciences serving in the accounting departments of Iraqi governmental universities for the academic year (2020-2021) , a group of graduates accounting departments of Iraqi universities for the academic years (2010-2020) and employers serving in a group of governmental and private banks in Iraq were selected to represent the study sample, by designing three questionnaires distributed to each group in a stratified random way , then in order to analyze the data collected and measure the relevant variables of the study, a set of relevant statistical methods and procedures was selected and adopted.

The study reached a set of conclusions and recommendations, the most important of which are that modern accounting education practices are not the only tools or source for developing the level of accounting culture, as there are other sources of accounting culture, including the accumulated experience of practicing the accounting profession, the accounting media represented by means of accounting communications, cultural publications, and scientific issued of accounting councils responsible for presenting accounting concepts and ideas to society in general and the accounting community in particular, despite the multiplicity of these sources, accounting education practices remain the main and most influential source for the accounting profession, which requires the availability of efficient staff of accounting to ensure accurate application and correct interaction by students, in addition the study recommended the necessity to achieving an acceptable level of compatibility between curriculum , procedures applied by scientific accounting departments and accounting legislation , rules issued by Professional accounting councils and boards in order to contribute in developing the level of accounting culture for universities output in accordance with the requirements of the labor market's needs and wishes in the best possible way.

keywords: Accounting Education, International Accounting Education Standards, International Accounting Education Standards Board, Accounting Culture, International Federation of Accountants, Accounting Rules And Legislation, Labor Market

i.v. ماهي الادوات والاجراءات التي تم اتباعها من اجل انجاز متطلبات الدراسة الحالية واختبار الفرضيات الخاصة بها؟

وبغية الإجابة عن الاسئلة المطروحة لا بد من توضيح الاتي :

أولاً - مشكلة البحث :

ان معظم الجامعات المحلية تمتلك القدرة على رفق قطاع الاعمال وبشكل مستمر بمجموعة من المحاسبين المهنيين , المشكلة تكمن هنا انه ليس جميع هؤلاء المحاسبين يمكن الاعتماد عليهم في انجاز المهام المالية والمحاسبية المكلفين بها من قبل الشركات في القطاع الحكومي او الخاص واعتبارهم مؤهلين بشكل كامل وسليم وخاصة تلك

المبحث الاول: المنهجية العلمية للبحث والدراسات السابقة

يسعى هذا المبحث الى تناول المنهجية التي ستتبع في إعداد الجانب النظري والتطبيقي من هذه الدراسة والتي يمكن صياغتها من خلال الاتي :

i. ماهي مكونات الإطار العام للدراسة الحالية ؟

ii. ما هي اسباب ومبررات اختيار الدراسة الحالية وموقعها من بين الدراسات السابقة ؟

iii. ماهي الاهداف التي تسعى الدراسة الحالية الى تحقيقها ؟

الفرضية الفرعية الثانية : توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي المطبقة في الجامعات والمؤسسات التعليمية وعملية تطوير ورفع مستوى الثقافة المحاسبية بالنسبة للمحاسبين.

الفرضية الفرعية الثالثة : توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مستوى الثقافة المحاسبية التي يمتلكها المحاسبين المؤهلين ومتطلبات ورغبات المالكين في سوق العمل.

ثالثاً - اهداف البحث :

في ضوء مشكلة وفرضية البحث , هناك مجموعة من الاهداف التي يسعى الي تحقيقها اهمها :

(1) تقديم اطار نظري متكامل يتناول مصطلح التعليم المحاسبي باعتبارها احد اهم ادوات التفوق الاستراتيجي في العمل المحاسبي وبيان اهم الوسائل - الطرق - المناهج المستخدمة لتلك العملية اضافة الى توضيح المعايير التي تحكم ممارسات التعليم المحاسبي والجهات المسؤولة عن اصدارها .

(2) التطرق الى واحد من اهم الاديبيات المحاسبية التي تزايد الاهتمام بها بشكل ملحوظ في الاونة الاخيرة وهي الثقافة المحاسبية باعتبارها وسيلة حاسمة تحدد نجاح او فشل معظم منظمات الاعمال بسبب ارتباطها المباشر بالمستوى الثقافي والفكري لاحد اهم الموارد البشرية ضمن تلك المنظمات المتمثلة بالمحاسبين .

(3) بيان وتشخيص طبيعة العلاقة التكاملية بين ممارسات التعليم المحاسبي والثقافة المحاسبية , وتحديد اهم النتائج الايجابية الممكن الحصول عليها من تلك العلاقة بضمنها تطوير النظام المحاسبي المتبع والتعرف على المستوى الثقافي بالنسبة للمحاسبين المسؤولين عن تشغيل هذا النظام وفقاً لمتطلبات سوق العمل.

(4) تقديم مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات التي يمكن ان تساهم في عملية تطوير ممارسات التعليم المحاسبي بالشكل الذي يعزز من مستوى الثقافة المحاسبية لمخرجات الجامعات العراقية.

رابعاً - اهمية البحث :

تتجسد اهمية البحث من اهمية المتغيرات التي يتناولها كونها مرتبطة بنجاح منظمات الاعمال ومجموعة واسعة من المستخدمين وهي :

▪ التعليم المحاسبي : مجموعة متكاملة من الوسائل والادوات والمنهجيات والمقررات والممارسات المتبعة داخل الجامعات والمعاهد التي تهدف الى توصيل سلسلة من الافكار والنظريات والمفاهيم في العلوم المحاسبية من اجل رفع وتطوير مستوى الثقافة المحاسبية بالنسبة لمخرجات تلك الجامعات.

▪ الثقافة المحاسبية : مجموعة مترابطة من المفاهيم - القواعد - الارشادات - والمعايير المحاسبية والتي تعتبر احد اهم عوامل نجاح الوحدات الاقتصادية بسبب ارتباطها

المهام التي تعتبر معقدة في بعض الجوانب يرجع ذلك الى وجود سلسلة من العقبات ساهمت في ظهور تلك المشكلة اهمها ضعف ممارسات التعليم المحاسبي بالنسبة لتلك الجامعات والاكتفاء بالممارسات التعليمية التقليدية مما له الاثر الكبير في تدني مستوى الثقافة المحاسبية لهؤلاء المحاسبين وانعكس بصورة سلبية على مستوى ادائهم ومهاراتهم وهذا بحد ذاته يمثل تحدي كبير امام عملية التقدم الاقتصادي للبلد. هذه الاسباب هي التي قادت الباحث الى القيام بدراسة تسعى الى معرفة طبيعة العلاقة بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري والعملي وعملية تطوير مستوى الثقافة المحاسبية بالنسبة للطلبة الخريجين ومن ثم محاولة الاستفادة من تلك العلاقة في وضع الحلول التي يمكن ان تساهم في تلبية متطلبات ورغبات المستخدمين بما فيهم ارباب العمل. وبناءً على ما تقدم يمكن صياغة مجموعة من التساؤلات التي تمثل بمجموعها مشكلة الدراسة:

▪ هل ان الجامعات المحلية في البلد تضع عملية تطوير التعليم المحاسبي من اولويات عملها وتعمل بصورة حثيثة ومتواصلة الى تحقيق مستوى مقبول من التماثل والتوافق مع الاساليب والمناهج والمعايير التعليمية المحاسبية المتبعة من قبل الجامعات في الدول المتقدمة ؟

▪ هل توجد علاقة بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة وعملية تطوير المستوى الثقافي للمحاسبين , بمعنى اخر هل تترك الجامعات المحلية في البلد ان تطوير ممارسات التعليم المحاسبي مرتبط بشكل كبير في عملية الحصول على محاسب مثقف وكفؤ يمتلك اعلى مستوى ممكن من الامام والمعرفة بالقواعد والممارسات والتشريعات والمفاهيم ضمن حقل المهنة بالشكل الذي يلبي متطلبات العديد من المستخدمين بما فيها الايفاء بمتطلبات سوق العمل وبشكل كبير ؟

ثانياً - فرضية البحث :

يستند البحث الى فرضية رئيسية مفادها :

" ان مهمة تطوير ممارسات التعليم المحاسبي بالنسبة للجامعات المحلية وتوفير كافة الامكانيات البشرية والمادية الكفيلة بتحقيق هذا الغرض يمكن ان يترتب عليه تحقيق جملة من النتائج الايجابية اهمها هو تدعيم سوق العمل المحلية بمجموعة من المحاسبين الذين يمتلكون اعلى مستوى ممكن من الثقافة المحاسبية والذين يمكن الاعتماد عليهم في انجاز الوظائف والمهام المحاسبية المكلفين بها بافضل صورة ممكنة "

لذلك ولمعرفة وتشخيص طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة يمكن اشتقاق الفرضيات الفرعية الثانوية من الفرضية الرئيسية للبحث وكالاتي :

الفرضية الفرعية الاولى : توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري المطبقة في الجامعات والمؤسسات التعليمية وعملية تطوير ورفع مستوى الثقافة المحاسبية بالنسبة للمحاسبين.

الحصول على الاجابات من الافراد المستجوبين تم تصميم ثلاثة استمارات استبيان من اجل تشخيص دور التعليم المحاسبي في تطوير الثقافة المحاسبية بافضل صورة ممكنة .

▪ الوسائل الإحصائية التي تم استخدامها في تحليل بيانات الدراسة الميدانية والتي تمثل الاتي:

(1) النسبة المئوية : هي طريقة للتعبير عن مظهر معين او حالة معينة في شكل عدد يمثل جزء من المائة
(2) الوسط الحسابي : يعتبر الوسط الحسابي أو المتوسط الحسابي من مقياس النزعة المركزية وهي المقاييس التي تعطي نظرة عن القيم، ومدى انحرافها أو بعدها عن القيمة الصحيحة.

(3) الانحراف المعياري : القيمة الأكثر استخداماً من بين مقاييس التشتت الإحصائي ويستخدم لقياس مدى التبعثر الإحصائي اي يستعمل لقياس تشتت القيم عن اوساطها الحسابية، كما أنه يدل على مدى امتداد مجالات القيم ضمن مجموعة البيانات الإحصائية ويتم استخدامه لقياس مدى تجانس إجابات الوحدات المبحوثة ولقياس الأهمية النسبية لعبارات محور الاستبانة.

(4) معامل الفا كرونباخ : هو مقياس الاتساق الداخلي، أي مدى ارتباط مجموعة من العناصر ارتباطاً وثيقاً، ومقياس ألفا كرونباخ هو طريقة بسيطة لقياس ما إذا كانت النتيجة موثوقة أم لا.

(5) الاختبار التائي لعينتين مستقلتين (Independent Samples T - test) هو أحد أهم الاختبارات الإحصائية وأكثرها استخداماً في الأبحاث والدراسات التي تهدف للكشف عن دلالة الفروق الإحصائية بين متوسطي عينتين.

(6) معادلة حدة الفقرة (معامل التمييز): تتضمن هذه المعادلة معرفة مدى صعوبة أو سهولة كل فقرة مقدمة للمستجوبين ومدى فعاليتها .

اما البرنامج المستخدم في تطبيق الوسائل الإحصائية اعلاه فقد استخدم الباحث برنامج SPSS على الحاسبة الالكترونية وهو يمثل اختصاراً لكلمة Statistical Package For the Social Sciences وهي تعني (الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية)، ويعتبر هذا البرنامج من أفضل البرامج المستخدمة في التحليل الإحصائي ويختص هذا البرنامج في عملية تحليل البيانات سواء كان تحليلاً وضعياً أو تحليلاً استنباطياً أو ما يعرف باختبارات الفروض.

سابعاً . منهج البحث :

لتحقيق اهداف البحث اتبع الباحث المنهج الاستنباطي لبناء وتحديد محاور وفصول الدراسة وصياغة الفرضيات الخاصة بها، المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة، والمنهج الوصفي التحليلي في تشخيص وعرض مساهمة التعليم المحاسبي (المتغير المستقل) في تطوير مستوى الثقافة المحاسبية (المتغير التابع) من خلال الدراسة

المباشر بالمستوى المفاهيمي والفكري للموارد البشرية داخل تلك الوحدات المتمثلة بالمحاسبين.

خامساً - حدود البحث:

من اجل معالجة مشكلة الدراسة واختبار الفرضية الرئيسية لها تم تحديد حدود الدراسة بالاتي :

▪ الحدود البشرية : تمثلت بمجموعة من الاساتذة الجامعيين ذوي الاختصاص في العلوم المحاسبية العاملين في اقسام المحاسبة في الجامعات العراقية الحكومية للعام الدراسي (2020-2021) ومن كلا الجنسين (ذكور واناث) . اضافة الى مجموعة من خريجي اقسام المحاسبة في الجامعات العراقية للاعوام الدراسة (2010 -2020) وارباب العمل العاملين في مجموعة من المصارف الحكومية والاهلية في العراق.

▪ الحدود الزمانية : امتدت الحدود الزمانية للبحث ابتداء من مرحلة اختيار العنوان وصياغة الاطار النظري والتطبيق الميداني للدراسة حوالي سنة وشهرين اي من 2019/11/1 لغاية 2020/12/31 بضمن الفترة هي فترة الحصول على الموافقات الرسمية واستكمال توزيع الاستبانة واستردادها من قبل المستجوبين وجمع البيانات وتحليلها على الرغم من الظروف التي رافقت فترة الدراسة والانقطاع الذي حصل ضمن الفترة بسبب جائحة كورونا.

▪ الحدود المكانية : تتحدد الدراسة مكانياً في الجامعات الحكومية العراقية ومجموعة من المصارف الحكومية والاهلية.

سادساً – ادوات البحث:

اعتمدت الدراسة على الادوات التالية لانجاز متطلبات الجانب النظري والعملية :

فيما يتعلق بالجانب النظري تم الاعتماد على الاتي :

- الكتب المنهجية باللغة العربية والانكليزية
- الرسائل والاطاريح الجامعية ذات العلاقة
- بتغييرات الدراسة على المستوى المحلي والدولي
- البحوث الاكاديمية المحلية والدولية المنشورة في المجالات العلمية والمؤتمرات الدولية
- اصدارات الجمعيات والمجالس المحاسبية المهنية الدولية من المعايير التعليمية المحاسبية
- شبكة المعلومات الدولية (الانترنت)

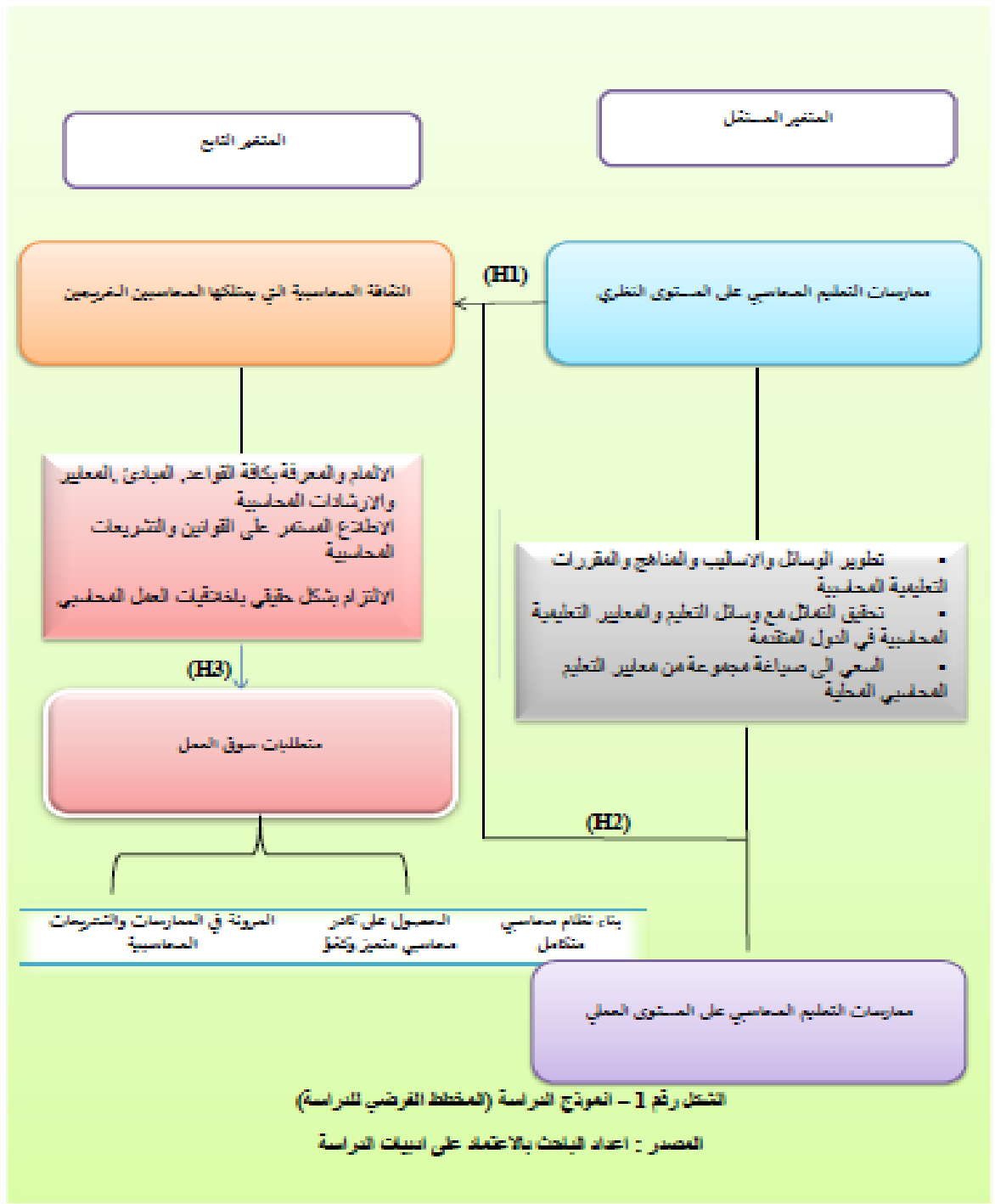
فيما يتعلق بالجانب التطبيقي للدراسة فقد تم الاعتماد على الادوات والوسائل التالية :

▪ الاستبانة : باعتبارها اداة اساسية متعلقة بموضوع الدراسة والتي من خلالها يتم اختبار فرضيات الدراسة كما تم الاستفادة من بعض الدراسات السابقة في عملية تصميم تلك الاستبانة من اجل تغطية جميع متغيرات الدراسة . اذ تتكون تلك الاستبانة من قسمين يتضمن القسم الاول البيانات الديموغرافية للافراد المستجوبين اما الجزء الثاني تتضمن مجموعة من الاسئلة المتعلقة بالمحاور الاساسية للدراسة وهي (التعليم المحاسبي ، الثقافة المحاسبية ومتطلبات ارباب العمل) ومن اجل الدقة في

يمثل مخطط افتراضي للدراسة يصف طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة (المتغير المستقل) المتمثل بممارسات التعليم المحاسبي على المستوى النظري والعملي، (والمتغير التابع) المتمثل بالثقافة المحاسبية للخريجين ومتطلبات ارباب العمل كما موضح ادناه :

التحليلية التي تم اجراءها على مجموعة من الاساتذة الجامعيين والطلبة الخريجي وارباب العمل اذ يعد هذا المنهج ملائماً للدراسات الاجتماعية فهو يقدم بيانات تفصيلية عن العلاقة بين متغيرات الدراسة واسبابها , ثم المنهج الاستقرائي لاختبار صحة الفرضيات ومناقشة النتائج المترتبة على تلك العلاقة سواء كانت ايجابية او سلبية.

ثامناً – نموذج البحث :



اما فيما يتعلق بالدراسات السابقة ذات الصلة بمتغيرات الدراسة فانه يمكن تلخيصها من خلال الجدول الاتي :

الجدول رقم (1) الدراسات السابقة المتعلقة بمتغيرات البحث		
ت	نوع الدراسة	تفاصيل الدراسة
(1)	الدراسات العربية	دراسة الاسمري ,هاجر (2018م) بعنوان (دور التعليم المحاسبي في ترسيخ أخلاقيات مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية) دراسة تحليلية , من وجهة نظر موظفي الادارة المالية في شركة خالد بن عفير, بحث منشور في مجلة الطريق التربوي والعلوم الاجتماعية, المجلد 5 , العدد 25, ص. 53-83.
(2)	الدراسات العربية	دراسة .محمد , موفق عبد الحسين واخرون , (2017م) بعنوان " اثر الالتزام بمعايير التعليم المحاسبي الدولية في تحسين كفاءة مخرجات المنظومة التعليمية في العراق " دراسة تحليلية , بحث مقدم في المؤتمر العلمي الدولي التاسع (المؤتمر العلمي الثاني عشر) .
(3)	الدراسات العربية	زريقات , قاسم محمد , (2014) , واقع برامج التعليم المحاسبي في الجامعات الاردنية وتوافقها مع متطلبات المعيار 3 من المعايير الدولية للتعليم المحاسبي. المجلة العربية للمحاسبة , المجلد 17 العدد 2 , ص 103-124.
(4)	الدراسات العربية	دراسة بوعززية , هجيرة , (2017م), واقع التعليم المحاسبي في الجامعات الجزائرية في ظل التوجه نحو تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) , رسالة ماجستير غير منشورة / دراسة إستبائية في جامعة الجيلاي بونعامة-الجزائر.
(5)	الدراسات العربية	دراسة علي مامي (2020), مدى توافق التكوين المحاسبي في الجزائر مع متطلبات المعايير الدولية للتعليم المحاسبي (IES) , بحث منشورة في مجلة الدراسات الاقتصادية , جامعة الجلفة , المجلد 18 العدد الاول , ص 171 – 186.
(6)	الدراسات العربية	دراسة زكري , محمد ابو القاسم , (2013) , التحديات والمشاكل المعاصرة التي تواجه الجودة الشاملة للتعليم المحاسبي , المؤتمر الخامس , المنظمة العربية لضمان الجودة في التعليم , تونس , ص 7-8.
(7)	الدراسات الاجنبية	Lee. D Parker & others, (2011) , <u>The Relationship between academic accounting research and professional practice</u> , Accounting, Auditing & Accountability Journal Vol. 24 No.1, P: 06
(8)	الدراسات الاجنبية	Di Giorgio, L. et. al, (2010), <u>Knowledge Management and Accountant Education</u> ", Journal of accounting and management sciences. Volume (3), issue (5).
(9)	الدراسات الاجنبية	Abayadeera, N., & Watty, K. (2016). <u>Generic skills in accounting education in a developing country: exploratory evidence from Sri Lanka</u> . Asian Review of Accounting, 24(2), p149 – 153.
(10)	الدراسات الاجنبية	Marko, j. et. al,(2017) , <u>Marking business partners: A case study on how management Accounting culture was changed</u> , European Accounting review, 16(1). , P. 19-26.

مساهمة الدراسة الحالية بالنسبة للدراسات السابقة :-

من خلال الاطلاع على اهم الدراسات العربية و الاجنبية ذات العلاقة بمتغيرات الدراسة يمكن توضيح مساهمة الدراسة الحالية التي انجزها الباحث بالاتي:-

1- ان الدراسة الحالية ساهمت في بناء اطار نظري تناول مفهوم التعليم المحاسبي وفق متطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولية كما انها تناولت اهم مكونات ومصادر الثقافة المحاسبي بصورة اكثر شمولية.

2- ساهمت الدراسة في بيان طبيعة العلاقة بين ممارسات التعليم المحاسبي (النظرية و العملية) وعملية تطوير مستوى الثقافة المحاسبية لمخرجات الجامعات و الاستفادة من تلك العلاقة في تحقيق مجموعة من الاهداف الكفيلة بنجاح منظمات الاعمال.

3- استهدفت الدراسة مجموعة من الاساتذة الجامعيين من اجل تشخيص متطلبات التعليم المحاسبي الحديث ومجموعة من خريجي الاقسام المحاسبية من اجل تشخيص وتقييم مستوى الثقافة المحاسبية بالنسبة لهم ومجموعة من ارباب

العمل باعتبارهم يمثلون عينة الدراسة من اجل تحديد اهم متطلباتهم المتمثلة بالمحاسب المثقف من خلال تقديم مجموعة من الادوات الكفيلة بتحقيق هذا الغرض .

4- ساهمت هذه الدراسة في تشخيص اهم جوانب القصور في ممارسات التعليم المحاسبي المتبعة في الجامعات المحلية واهم الوسائل و الطرق الكفيلة بتطوير تلك الممارسات بالشكل الذي يعزز من عملية رفع مستوى الثقافي لمخرجات تلك الجامعات المتمثلة بالمحاسبين الخريجين وهذا يمثل اهم متطلبات سوق العمل في الالونة الاخيرة.

5- اثبتت الدراسة بان اخلاقيات مهنة المحاسبة لايمكن تعزيزها الامن خلال وجود ممارسات علمية محاسبية حديثة تساهم في الحصول على كوادر محاسبية كفؤ تمتلك اعلى مستوى من الامام بالقوانين و التشريعات المحاسبية على المستوى الاكاديمي و المهني .

6- اثبتت الدراسة بان المناهج و المقررات العلمية المحاسبية المتبعة من قبل الجامعات المحلية غير قابلة للمقارنة مع تلك المطبقة في الدول المتقدمة بسبب غياب عنصر التوافق و الانسجام و تقادم المناهج ووجود فجوة كبير في المقارنة ناجمة عن مجموعة من الظروف و المتغيرات الاقتصادية و التكنولوجية بالنسبة لبلد الدراسة .

المبحث الثاني : الاطار المفاهيمي للدراسة

اولاً. مفهوم واهمية التعليم المحاسبي:-

او بأنة " عملية تغيير وتحسين في سلوك المتعلم الثابته نسبياً و الناتج عن الاستمرار بالتدريب والعتاء حيث يحصل المتعلمون من التعليم على معلومات وخبرات او مهارات من شأنها تغيير سلوكهم وتحسين خبراتهم الى الافضل وتنمية العقول لتطوير قدرتهم على الحكم المستقل." (مامي، 2020 : ص175).

في ضوء المفهوم العام لمصطلح التعليم يلخص الباحث اراء مجموعة من الباحثين الذين تناولوا مفهوم التعليم المحاسبي من خلال الجدول ادناه :

ان اصل كلمة او مصطلح التعليم في علم اللغة هو من فعل علم ،وعلم الشيء تعليماً اذ يمكن تعريف مصطلح التعليم بصورة عامة بأنه " عملية منظمة يمارسها المعلم في ايصال ونقل ما في ذهنه من معلومات ومعارف الى الطلاب الذين يكونون بحاجه الى هذه المعلومات والمعارف وذلك لتأهيل قدراتهم وتنمية خبراتهم في العمل او المهنة " . (أحمد، 2008 : ص5).

جدول رقم (2) (مفهوم التعليم المحاسبي)

ت	التعريف	الباحث	السنة والصفحة
(1)	"هو عملية مهنية و منظمة تقوم على اساس تكوين واطافة المعرفة المحاسبية العلمية اللازمة الى المتعلم التي تجعل منه مؤهلاً لممارسة مهنة المحاسبة وتقع مهمة هذه العملية على عاتق عدة جهات اولها مؤسسات التعليم العالي "	ابو عزرية	2017 : ص 7
(2)	" عباره عن مجموعة من المعارف والمهارات والقواعد و القدرات المحاسبية التي تعتمد عليها الجامعات والمعاهد في الجانب المحاسبي من خلال مجموعة من البرامج والطرق والوسائل المناسبة مع مراعات التطورات التي تحصل في البيئه الاجتماعية وفقاً لمتطلبات سوق العمل " .	Al-Obaidi, & Salman	2020 : ص 275
(3)	"هو عبارة عن فرع من فروع التعليم يحتل مساحة واسعة في الجامعات الاكاديمية ولها اهمية كبيره وخصوصاً في مهنة المحاسبة و الانشطة والممارسات المحاسبية بالنسبة لمنظمات الاعمال و سوق العمل في المجتمعات " .	قطناني و عويس	2017 : ص 4
(4)	"مجموعة من المنافع التي تقدمها المؤسسات العلمية الى المخرجات المميزة المتمثلة بالمحاسبين التي تستقطبها من التعليم الثانوي وتختص بتنميتهم وتطوير معارفهم و مهاراتهم مع المراعات و الاخذ بنظر الاعتبار التغيرات الخارجية التي تحدث مع مرور الزمن في البيئه ومن ثم تلبية متطلبات سوق العمل " .	الفكي	2014 : ص 110

المتخصصة - ممارسات متكاملة وشاملة - فرع من فروع التعليم الاكاديمي - اداء اكااديمي ومؤسسي).

وفقاً لهذا التنوع والتعدد في تعريف مصطلح التعليم المحاسبي يعتقد الباحث بأن هذا المصطلح يمكن تعريفه

لذلك من خلال ما تقدم من تعريف يرى الباحث بان مصطلح التعليم المحاسبي ماهو الا (مجال معرفي واسع - عملية مهنية منظمة ونشاطات مميزة - مجموعة مترابطة من المعارف والمهارات والقواعد - الوسيلة العلمية

خلال تزويد المحاسبين العاملين في منظمات الاعمال باخر المستجدات والتطورات التي تصاحب المهنة.

■ ان تطوير مناهج التعليم المحاسبي المتبعة في الجامعات والمعاهد المحلية من خلال توفير البنى التحتية والكوادر التدريسية المتقدمة بما يتناسب مع التطورات التي تحصل جامعات الدول المتقدمة سوف تساهم في تشجيع عملية تطوير الدراسات العليا في الحقل المحاسبي بالنسبة لتلك الجامعات وتحديد متطلبات منظمات الاعمال من البرامج والدورات المحاسبية المتقدمة.

■ انها تساهم في تطوير المعارف المحاسبية لدى المالكين واصحاب العمل من خلال التعامل مع مجموعة واسعة من المحاسبين في سوق العمل بالشكل الذي يعزز من عملية توفير فرص العمل لشريحة كبيرة من مخرجات الجامعات والمؤسسات التعليمية المماثلة الذين يمكن الاعتماد عليهم في انجاز سلسلة من المهام والواجبات المحاسبية.

ان أي نظام مهما كان حجمه ونوعه يتكون من ثلاث مكونات رئيسية لا يستطيع العمل بدونها وهي (المدخلات والعمليات والمخرجات) وفي سياق متصل فان التعليم المحاسبي يعتبر نظاما كاملا وشاملا يتكون من عناصر متماسكة مع بعضها حيث يعتبر هذا النظام جزء من منظومة متكاملة وهي التعليم. (قطناني وعويس، 2017: ص5)

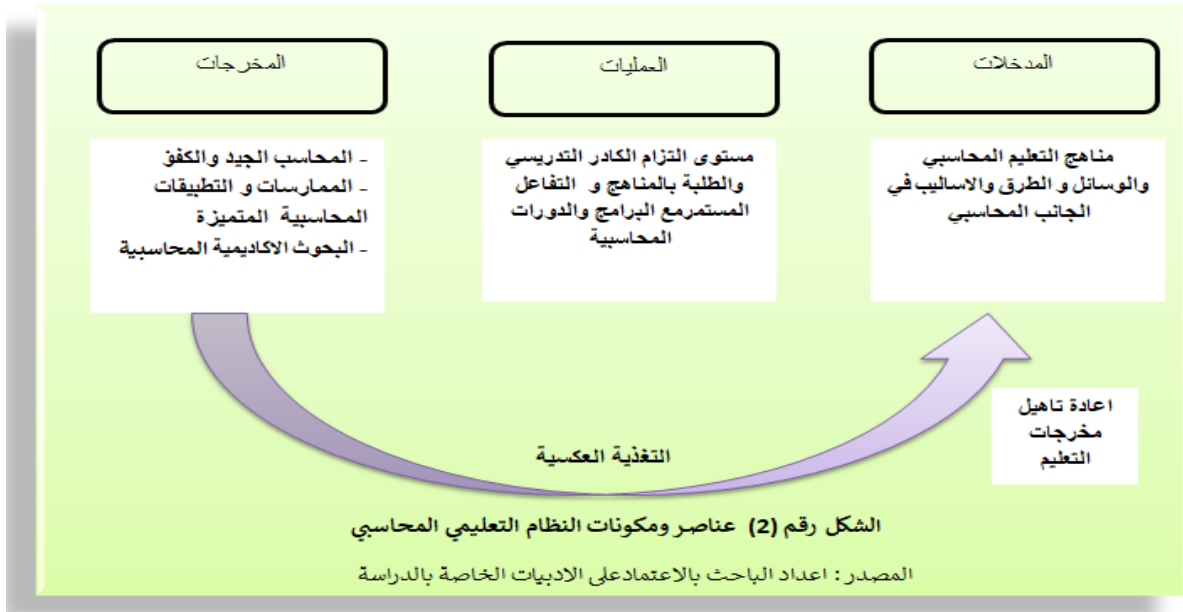
والشكل ادناة يبين عناصر ومكونات نظام التعليم المحاسبي ، وكما يأتي

بصوره اكثر دقة وواقعية بانه (مجموعة شاملة ومتكاملة من الادوات والطرق والوسائل والاساليب و المناهج والمقررات التي تستخدمها الجامعات والمؤسسات الاكاديمية والجمعيات المحاسبية المهنية على المستوى المحلي والدولي من اجل اىصال سلسلة من المعارف و المفاهيم المحاسبية الى الجهات المستفيدة بالشكل الذي يساهم في الحصول على مخرجات تعليمية ذات مستوى متميز تلبي متطلبات واحتياجات السوق و تحقق الهدف المطلوب من مهنة المحاسبة).

في الواقع العملي ووفقاً للدراسات المحاسبية الحديثة يعتبر موضوع التعليم المحاسبي من المواضيع التي احتلت اهمية كبيرة الى جانب حقول التعليم الاخرى من خلال الجهود التي بذلتها الجمعيات المحاسبية المختلفة بما فيها الاتحاد الدولي للمحاسبين في تطوير عملية التعليم المحاسبي وبشكل مستمر من خلال اصدار سلسلة من المعايير التي تحقق هذا الغرض ، اذ يمكن تلخيص اهمية الممارسات التعليمية المحاسبية بالاتي : (الحمداني ، 2018 : ص44) ; (محمود ، 2018 : ص45) :

■ انها تمثل مجال حيوي للبحوث العلمية والميدانية ، يساعد على رفع و الاهتمام بجودة الاداء المحاسبي لمنظمات الاعمال والحصول على مخرجات متطورة من الناحية المهنية وتتمتع باعلى مستوى من المهارات المحاسبية تلبي متطلبات الاسواق العالمية .

■ انها تساهم في دعم وتشجيع عملية صياغة معايير التعليم المحاسبي المحلية بما يتلائم مع نظيرتها في دول العالم المتقدمة ، كذلك التطوير المستمر لمهنة المحاسبة من



على الرغم من النتائج الايجابية التي يمكن ان تحصل عليها معظم الجهات المستفيدة من ممارسة التعليم المحاسبي على المستوى النظري والعملي؛ لايمكن القول

بان تلك المهمة هي سهلة وتحقق كل الاهداف المرجوه منها بسبب وجود سلسلة من المشاكل التي ترافق عملية

تطبيقها من أهمها:- (الفرا، 2018، ص: 95-99)؛ (مطر ونور، 2015، ص: 33)

■ التباين الواضح في مناهج التعليم المحاسبي المتبعة داخل العراق وغياب مبدأ الاتساق في تطبيق تلك المناهج بشكل سليم، كما أن المقررات والمناهج المحاسبية المطبقة في الجامعات المحلية غير كافية ولا تحقق الغرض المطلوب منها.

■ التركيز على الممارسات التعليمية المحاسبية التقليدية دون التوجه الحقيقي للممارسات الحديثة وهذا ماتم ملاحظته في البيئة العراقية إذ أن بعض الجامعات تعتمد على اساليب التدريس التقليدية بصورة تتعارض مع التطورات الحديثة التي حصلت في العلوم المختلفة بما فيها علم المحاسبة.

■ عدم توفير الدعم الكافي من قبل الجهات المختصة في توفير الادبيات المحاسبية الحديثة بالنسبة للمكتبات ودور المراجعة ضمن الجامعات ودور النشر المختلفة اضافة الى القصور الواضح في النشاطات البحثية من خلال محدودية المجالات والدوريات المحاسبية المحلية وعدم تلبيتها متطلبات النشر في المجلات العالمية.

■ عدم الموائمة بين مدخلات التعليم المحاسبي المتمثلة بطلبة قسم المحاسبة وبين الكوادر التدريسية المسؤولة عن العملية التعليمية بالنسبة لهؤلاء الطلبة اضافة الى تباين الدور الحقيقي والفعال للمراكز البحثية في الجانب المحاسبي في تقديم الاراء او الاستشارات المحاسبية الكفيلة بتطوير عملية التعليم المحاسبي داخل البلد والقصور الواضح في نشاطات الندوات والحلقات النقاشية في الجانب المحاسبي ولما لها من دور حقيقي في رفع مستوى الثقافة المحاسبية .

ثانياً - معايير التعليم المحاسبي الدولية :-

بسبب الدور الكبير الذي تؤديه ممارسات التعليم المحاسبي في تطوير مخرجات الجامعات والمؤسسات التعليمية ورفع المستوى المعرفي للمحاسبين الخريجين لا بد من وجود مجموعة من المعايير التي تحكم تلك الممارسات وتوفر قاعدة مترابطة من المفاهيم التي يمكن الاسترشاد بها من قبل الجهات المسؤولة عن تطبيق تلك الممارسات . في الواقع العملي من اجل تعزيز دور تلك المعايير بالنسبة للجهات المتخصصة بالتعليم المحاسبي يجب ان تمتلك تلك المعايير مستوى مقبول من الاعتراف على الصعيد الدولي كما انها يجب ان تتوافق مع التشريعات والقوانين السائدة داخل البلد الذي ساهم في تبنى تلك المعايير وهذا ما تسعى اليه معظم الجهات التي تستند الى تلك المعايير كاساس في تلبية متطلبات مهنة المحاسبة الحديثة.

اذ يمكن تعريف معايير التعليم المحاسبي بانها " الطرق والاساليب الجوهرية التي تعزز التطبيق المحاسبي وتوفر ارشادات بناءً على دراسات دقيقة لأفضل التطبيقات العملية وأكثر طرائق التعليم المحاسبي فاعلية وذلك عن طريق تحديد العناصر الاساسية التي يتوقع ان تتضمنها

برامج التعليم المحاسبي والتدريب لما قبل وبعد التأهيل".

(Lee. D. Parker & Others, 2011: p.6)

اما ناظم فقد اشارة اليها "بانها دليل ارشادي يتضمن مجموعة من التوجيهات تصف الممارسات المقبولة عموماً لعملية التعليم والتأهيل اللازمة لإعداد محاسبين مؤهلين، والتي تتمتع باعتراف وقبول دولي لكونها صادرة من مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي (IEASB) والتابع للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)". (جبار، 2014، ص: 13).

ومن خلال التعاريف اعلاه يتضح بان معايير التعليم المحاسبي تعتبر مجموعة مترابطة ومنكاملة من القواعد والارشادات التي يمكن الاستعانة بها لتسهيل عملية تطبيق وتطوير المناهج والمقررات التعليمية المحاسبية وتقليل درجة التفاوت بين الممارسات التعليمية النظرية والعملية لمهنة المحاسبة .

في الواقع العلمي، يمكن القول بان مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي (IAESB) التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين يعتبر الجهة المسؤولة عن إصدار وتطوير معايير التعليم المحاسبي الدولية، فضلاً عن تطوير التعليم المهني المستمر لأعضاء مهنة المحاسبة.

حيث عرف هذا المجلس بأنه "عبارة عن منظمة مستقلة ضمن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IAESB) يعمل على تطوير وتحسين معايير التعليم المحاسبي من خلال التركيز على متطلبات المحاسبين لمواصلة التعليم و التطور واصدار البيانات التي تعزز من ممارسة التعليم المحاسبي". (مزياتي، 2018، ص: 491)

اذ يتكون هذا المجلس من (18) عضواً من مختلف انحاء العالم، اخذين بنظر الاعتبار تنوع اللغات والثقافات وتنوع النظم القانونية والتعليمية والاجتماعية الى جانب تنوع الأدوار التي يؤديها المحاسبين.

لقد ساهم هذا المجلس منذ تاسيسه ولحد الان في تحديد ورسم الاطار المفاهيمي الخاص بمعايير التعليم المحاسبي الدولي الذي يتكون من ثلاث مستويات رئيسية وهي (المستوى الاول الغرض والنطاق، المستوى الثاني المفاهيم التعليمية والمستوى الثالث المتمثل بمعايير التعليم المحاسبي الدولية). اذ يسعى هذا الاطار المفاهيمي الى توفير مجموعة شاملة من الارشادات والقواعد المحاسبية التي تسعى الى تعزيز كفاءة وفاعلية المعايير المحاسبية وضمان الشفافية والدقة والوضوح والاتساق في تطبيق تلك المعايير الى اقصى حد ممكن، كما يُعد هذا الاطار مفيداً للأطراف المهتمة بمهنة المحاسبة والمتمثلة بالاتي، (IAESB 2019 : p.10):

- الجامعات والمؤسسات التعليمية التي لها دوراً في تقديم وتقييم وتطوير برامج التعليم المحاسبي .
- الهيئات التنظيمية والرقابية المسؤولة عن الاشراف على مهنة المحاسبة داخل البلد.
- السلطات الحكومية المسؤولة عن المتطلبات القانونية والتشريعية المتعلقة بمهنة المحاسبة .

- المحاسبين المهنيين و المحاسبين المبتدئين الذين يديرون عملية تعليمهم وتطويرهم بأنفسهم.
- المجالس المحاسبية المهنية الدولية والمحلية المسؤولة عن إصدار الارشادات والقواعد المحاسبية .
- أي أطراف معنية أخرى تبدي اهتمامها بعمل مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي ومنهجه في إعداد الكتب والمطبوعات حول التعليم المحاسبي.

بالإضافة الى تلك الادوار, ساهم هذا المجلس في اصدار نشرات وكتيبات ومطبوعات تساعد على فهم وتتبع الموضوعات المختلفة التي تضمنتها المعايير . والجدول ادناه يلخص اهم معايير التعليم المحاسبي الدولية التي تم اصدارها من قبل المجلس لغاية عام 2017 والمدرجة ضمن المستوى الثالث للاطار المفاهيمي، وكما يلي :-

الجدول رقم (3) معايير التعليم المحاسبي الدولية المعتمدة لغاية عام 2017		
رقم المعيار	عنوان المعيار قبل التعديل	عنوان المعيار بعد التعديل
المعيار رقم (1) IAES	متطلبات الدخول في برامج التعليم المحاسبي	متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم المحاسبية
المعيار رقم (2) IAES	مكونات برنامج التعليم المحاسبي المهني	الكفاءة الفنية
المعيار رقم (3) IAES	المهارات المهنية و التعليم العام	التطوير المهني الاول المهارات المهنية و التعليم العام
المعيار رقم (4) IAES	القيم الاخلاقية والاتجاه المهنية	التطوير المهني الاول القيم الاخلاقية و الاتجاه المهنية
المعيار رقم (5) IAES	الخبره العملية	الخبرة العملية
المعيار رقم (6) IAES	تقييم القدرات والكفاءة العملية	تقييم الكفاءة المهنية
المعيار رقم (7) IAES	التطوير المهني المستمر	التطور المهني المستمر- التعليم مدى الحياة و التطوير المهني المستمر للكفاءة
المعيار رقم (8) IAES	متطلبات الكفاءة للمدقق المهني	التطوير المهني للشركات المسؤولة عن متطلبات الكفاءة لاختصاصي التدقيق للقوائم المالية

اضافة الى مساهمتها في تعزيز ثقة المستخدمين في مهنة المحاسبة.

يرى الباحث بانه عملية صياغة المعايير التعليمية لمهنة المحاسبة ليست بالأمر اليسير، وهذا ما تم اثباته من خلال دور الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) منذ تاسيسه في العام 1973 ببذل الجهود وتنسيقها وتوجيهها لإصدار معايير تعليمية ومهنية واخلاقية لمهنة المحاسبة والتدقيق، عن طريق التعاون المشترك مع المعاهد والجمعيات الأعضاء والمنظمات الإقليمية لهيئات المحاسبة والتدقيق والمنظمات العالمية الأخرى , بمعنى ان تلك العملية تتطلب تحقيق التوافق والانسجام ما بين عنصرين رئيسيين وهما الجمعيات والمجالس المحاسبية المهنية المسؤولة عن صياغة تلك المعايير والجامعات والمؤسسات التعليمية المسؤولة عن تطبيقها من اجل ان ينعكس هذا التوافق على مخرجات تلك الجامعات والحصول على محاسبين باعلى مستوى ممكن من الكفاءة على المستوى الاكاديمي والمهني.

وفي هذا السياق يمكن القول بان معايير التعليم المحاسبي الدولي ماهي الا نتاج تفاعلات معقدة للعوامل الاقتصادية والتاريخية والاجتماعية والتنظيمية، اذ من غير المحتمل ان يتشابه هذا المزيج في دولتين لذلك فان الاختلاف امر

مما تقدم يمكن تلخيص اهمية ودورمعايير التعليم المحاسبي الدولية بالاتي : (الفي، 2014 : ص118) ; (بوعزيرة، 2017: ص11-12)

✓ انها تمثل الأساس في الدخول إلى عالم الممارسة المهنية للمحاسبين، فهي تؤكد على مستوى مناسب من التعليم لاكتساب المعارف والخبرات المحاسبية المطلوبة.

✓ انها تساهم في خدمة المجتمع المحاسبي وتعزيز موضوعية المخرجات المحاسبية لكونها تشكل إطاراً يحكم عملية التعليم المحاسبي، من خلال هذا الاطار يمكن قياس موضوعية مخرجات التعليم المحاسبي ومن ثم الحصول على الاعتراف والقبول على المستوى الدولي بالنسبة لتلك المخرجات, كونها لاتمثل إرشادات فقط بل تعتبر مقاييس دولية لممارسات التعليم المحاسبي الجيدة تحظى بالقبول الدولي والتي يمكن الاستفادة منها عند تدقيق أداء المؤسسات المعنية بالتعليم المحاسبي.

✓ انها توفير مؤشرات تعليمية مميزة تعكس التطبيق والممارسة الجيدة لمهنة المحاسبة يمكن الرجوع إليها لقياس مدى التزام المؤسسات التعليمية بمتطلبات الإتحاد الدولي للمحاسبين كما انها تُعد المرجع الدولي في مجال تقييم الاحتياجات من القدرات المحاسبية،

اثرت على عملية بناء و صياغة تلك المعايير مابين البلدان.

● صعوبة ترجمة المعايير التعليمية المحاسبية و المشاكل المرتبطة بها : من المتعارف ان المعايير التعليمية المحاسبية الدولية تصدر باللغة الانجليزية وبمصطلحات محاسبية تخصصية وتكمن الصعوبة هنا ان ترجمة تلك المعايير إلى مقابل المصطلح المحلي باللغة الوطنية قد لا يعكس مضمونة نفس المعنى المقصود في المعايير الدولية وبالتالي تفقد عملية الترجمة فاعليتها وتؤثر بصورة سلبية على المعيار الخاضع للترجمة.

● البرامج التدريبية في الحقل المحاسبي : اذ يرى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ومعظم الدراسات التي انجزت في هذا المجال بان إن الغرض من التدريب المحاسبي هو لمساعدة الطلاب على تطبيق المعارف والمهارات التي تعلموها في البرامج التعليمية وتطوير قابليتهم بهذا المجال، وبما يعزز من فرص حصولهم على وظائف دائمة. اضافة الى انه يؤدي إلى تحسين الأداء الأكاديمي للطلبة الجامعيين.

يعتقد الباحث من ما سبق ان من اهم العوامل التي يمكن ان تؤثر على عملية صياغة معايير التعليم المحاسبي الدولية هو مستوى التطور الاقتصادي للبلد المطبق لتلك المعايير ومدى توافر الموارد المالية الكافية بصياغة تلك المعايير اضافة الى درجة التقدم العلمي بالنسبة للجامعات الاكاديمية المسؤولة عن تبني تلك المعايير ومدى ادراك الكادر التعليمي المحاسبي لاهمية تلك المعايير في تطوير المحاسبين بشكل مستمر ومستوى تفاعل الطلبة الجامعيين معها.

ثالثاً . مفهوم الثقافة المحاسبية :-

بما ان الثقافات تختلف ما بين الشعوب فان الثقافة المحاسبية بدورها تختلف من بلد الى اخر وفقاً لطبيعة ذلك البلد وكذلك وفقاً لطبيعة النظام الاقتصادي المطبق ضمن ذلك البلد. يمكن عذ الثقافة المحاسبية من الثقافات التخصصية التي تحكم سلوك الكادر المحاسبي في المنظمة أو الوحدة الاقتصادية، والتي يشترك فيها كل عناصر المجتمع المحاسبي.

اذ يمكن تعريف مصطلح الثقافة المحاسبية بانها " ذلك المصطلح الواسع الذي يتضمن المعرفة المحاسبية والمعتقدات والاخلاقيات والقوانين والمهارات المحاسبية المطلوبة من قبل المحاسب، ومستعملي المعلومات المحاسبية في المجتمع المحاسبي". Peter M., 2016: (p. 2)

في المقابل هناك من يرى بان الثقافة المحاسبية بانها تمثل "المحاسبة التخصصية التي تحكم سلوك المحاسبين داخل الوحدة الاقتصادية وهذه الثقافة تعكس حصيلة الممارسات و الاعراف المحاسبية التي يمتلكها المحاسبين العاملين في تلك الوحدات الاقتصادية". (Willett R., 2004:)

p.125

وارد , لذلك يمكن تحديد اهم العوامل التي تؤثر على عملية صياغة معايير التعليم المحاسبي بين البلدان بالاتي : (Abayadeera, N., & Watty, K., 2016: p. 150-151).

● وجود مجالس محاسبية مهنية : ان وجود مجالس وجمعيات محاسبة مهنية فعالة داخل البلد يساعد على تطوير معايير وممارسات محاسبية تعليمية، كما انها ترصد جوانب الالتزام بمتطلبات هذه المعايير وتتحمّل تلك المجالس مسؤولية التأكد من أن المحاسبين المؤهلين يتمتعون بالكفاءة الاكاديمية لان المناهج الدراسية مهما كانت رصينة فانها لن تستطيع أن تغطي جميع المتغيرات والتطورات الحاصلة في بيئة الاعمال.

● مستوى التقدم الاقتصادي والتكنولوجي للبلد: ان تعقد بيئة الأعمال، تقدم التكنولوجيا، انتشار التجارة الالكترونية، توقعات المستخدمين، زيادة التنظيم والرقابة، العولمة، التغيرات المجتمعية بالنسبة للبلدان المتقدمة تختلف عن نظيرتها في البلدان النامية , اذ يلاحظ بان الاحتمال ضئيل في وجود عدد كبير من المحاسبين الذين يزاولون المهنة ويعملون بنفس الوقت على مواكبة التطوير المستمر في تلك المتغيرات وانعكاسها على تطوير المهنة في تلك البلدان وهذا العامل يؤثر بشكل كبير على عملية صياغة المعايير المحاسبية بشكل عام والتعليمية بشكل خاص.

● مستوى التعقيد في طبيعة المعايير التعليمية المطلوب صياغتها : وخاصة تلك المعايير المرتبطة بمستوى الكفاءة المهنية والفنية والقيم الاخلاقية والخبرة العملية للمحاسبين والتي تعتبر معقدة بالاضافة الى المعايير المرتبطة في الاحكام والشك المهني لمهنة المحاسبة.

● النظام الضريبي والقوانين والتشريعات الضريبية المطبقة : في بعض الحالات قد يكون للنظام الضريبي وما يرافقه من تشريعات وقوانين ضريبية اثر لا يستهان به على تطوير معايير التعليم المحاسبي لارتباطه بالمقررات والمناهج التعليمية الخاصة بالمحاسبة الضريبية.

● الاسواق المالية ومستوى التقدم الحاصل فيها : ان الحاجة إلى جذب المستثمرين الأجانب تستدعي ان يكون في البلدان المستثمر فيها اسواق مالية نشيطة ونظام محاسبي مقبول لتقديم المعلومات المحاسبية وهذا يتطلب وجود ممارسات تعليمية محاسبية تدعم عملية بناء هذا النظام المحاسبي المطبق من خلال صياغة معايير تعليمية تتمتع باعلى مستوى من الدقة .

● النظام السياسي ومستوى التدخل الحكومي : ان اختلاف النظم السياسية بين البلدان انعكس على جميع مفاصل المجتمع بصورة عامة والمجتمع المحاسبي بصورة خاصة وبشكل اساسي في عملية صياغة المعايير المحاسبية والتي بضمنها معايير التعليم المحاسبي الدولية, ايضا ان تدخل الحكومة في توفر الدعم المالي او المشورة المهنية او الضغوط المتزايدة منها في بعض الحالات

الجامعات والمعاهد الأكاديمية والمهنية انتقلت المهارات والثقافات المحاسبية إلى الأجيال التي تمارس المحاسبة في الوقت الحاضر وساهمت في إعداد المحاسبين المؤهلين بالمهارات المحاسبية الأساسية. في الواقع العملي وبالرجوع إلى دور الجامعات الأكاديمية لا تزال الطرائق التقليدية هي الأكثر شيوعاً لتدريس المواد المحاسبية في الدول النامية، وهذه الممارسات التقليدية لا تراعي الترابط فيما بينها، وقد يكون من عوامل الشعور بتدني المعرفة المحاسبية في عالمنا هي البرامج والمقررات المنهجية بالجامعات والتي تتمسك بالطرائق التقليدية، وفي هذا الصدد قد بينت عدد من الدراسات التي أجريت لتقييم دور البرامج التعليمية في بناء المهارات المحاسبية المشتقة من الأبحاث والتقارير التي قامت بها جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) لتقييم ممارسات التعليم المحاسبي في الدول النامية وقد اثارته إحدى دراسات جمعية المحاسبة الأمريكية شكوكا حول أساليب التعليم المحاسبي في تلك البلدان ومدى موائمتها للممارسات المحاسبية، ودعت إلى ضرورة اهتمام الجامعات بأساليب التعليم الحديثة وزيادة التركيز على القدرات والمهارات الأكاديمية المتقدمة.

■ الأعلام في الآونة الأخيرة ساهم الإعلام في نشر وإيصال الثقافة المحاسبية، في المجتمع بشكل عام والمجتمع المحاسبي بشكل خاص، كذلك المطبوعات والدوريات المحاسبية التي تصدر عن الجمعيات المهنية والمجالس المحاسبية إضافة إلى بعض القنوات التي تنشر الثقافة الاقتصادية ومن ضمنها الثقافة المحاسبية، والتي تمول من قبل أسواق راس المال والبورصات لحاجة هذه الأسواق لتوجيه أفكار المستثمرين لمشاريع معينة.

■ المنظمة تعد المعتقدات والقيم والأنظمة الاجتماعية والسياسية واللوائح الداخلية لكل مجتمع من المصادر الأساس التي تنبع منها الثقافة المنظمة بصفة عامة والثقافة المحاسبية بصورة خاصة، وتنتشر الثقافة المنظمة بين العاملين من خلال وسائل وقنوات متعددة.

في المقابل هناك من يرى بان مصادر الثقافة المحاسبية على مستوى مهنة المحاسبة تتمثل في الاتي (Peter : M.,2016: P. 4)

- الجامعات والمعاهد المتخصصة بتدريس وأعداد المحاسبين وتدريبهم لممارسة المهنة.
- الجمعيات والمنظمات المهنية المحاسبية الدولية والمحلية المسؤولة عن اصدار التشريعات والقواعد المحاسبية.
- مهنة المحاسبة والمحاسبين أنفسهم من خلال تعلمهم واكتسابهم الخبرة المحاسبية المتراكمة على المستوى الأكاديمي والمهني.
- الكتب والدوريات والاصدارات المحاسبية.
- والشكل ادناه يوضح اهم مصادر اهم مصادر الثقافة المحاسبية :-

مما تقدم من تعاريف فان الباحث يعرف الثقافة المحاسبية بانها "مجموعة متكاملة من القواعد والمعايير والمفاهيم والاعراف و الممارسات المحاسبية التي تدعم المهام والواجبات المحاسبية والتي تمتاز بانها مختلفة ومتباينة من بلد لآخر بسبب اختلاف الثقافات والعادات لتلك الشعوب وبسبب تاثيرها بسلسلة من العوامل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة داخل البلد".

اذ يلاحظ من خلال تحليل مفهوم الثقافة المحاسبية بان هذا المصطلح يختلف عن الثقافة المنظمة هو ان الاخير يتعلق بالعادات التنظيمية والقيم الادارية والفلسفة المنظمة والممارسات ذات الصلة بالعمليات الادارية اما الثقافة المحاسبية هي نظام شامل يعبر عن مجموعة من الافتراضات والمعايير والقواعد والممارسات التي تحكم العمل المحاسبي بالنسبة لمنظمات الاعمال وتؤثر وتتأثر بالمهنة والعوامل البيئية المحيطة بها. كذلك من خلال العديد من الدراسات التي انجزت في هذا المجال اثبتت ان بسبب التغيرات في البيئة الاجتماعية والدولية المحيطة بمنظمات الاعمال التي تشهد حالة من عدم الاستقرار الفت هذه التغيرات بظلالها على طبيعة الثقافة السائدة في المجتمع بصورة عامة والثقافة المحاسبية بصورة خاصة على سبيل المثال تبني تكنولوجيا المعلومات في الممارسات والتطبيقات المحاسبية ماهي الا حصيلة تآثر مهنة المحاسبة في بيئة الاعمال المحيطة بها، كذلك التغيرات والتعديلات المستمرة في عملية صياغة واصدار المعايير المحاسبية بسبب سلسلة من المتطلبات التي تفرضها الجهات المستفيدة، ايضاً التعديلات في هيكل القوائم والكشوفات المالية التي يتم انجازها بصورة مستمرة.

(Satoshi S., 2010: p.240)

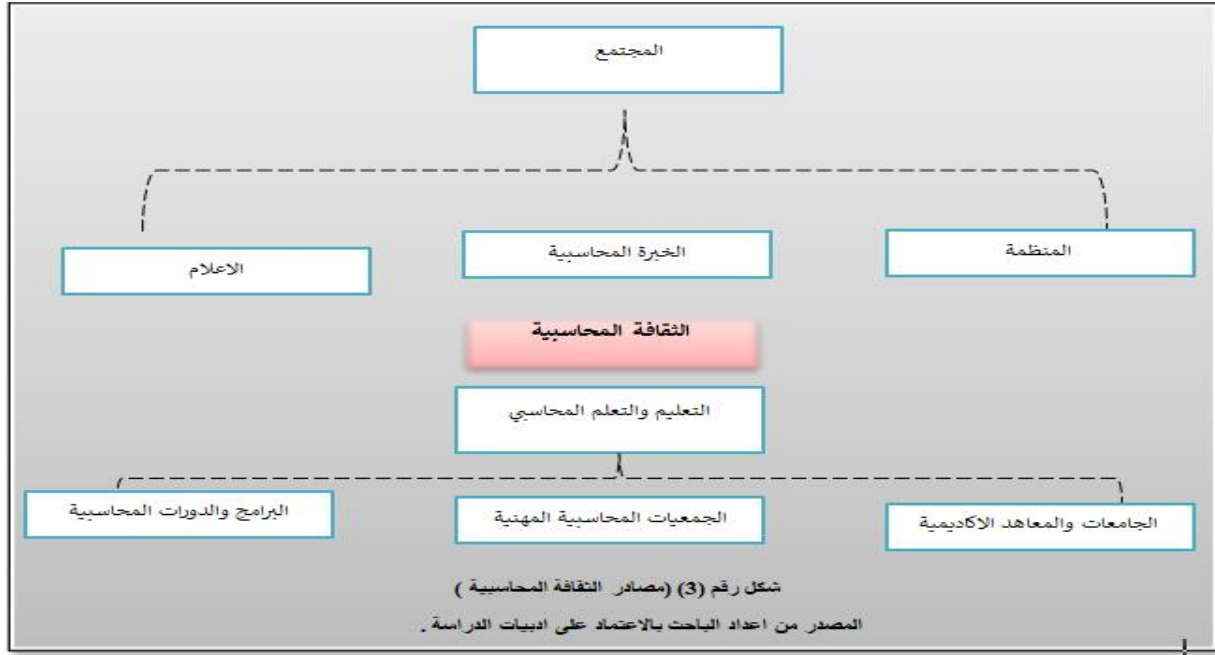
لذلك يمكن تحديد اهم مصادر الثقافة المحاسبية بالاتي :
(Jan M.,2018: P.19); (سويدان،2008: ص 3)

(Satoshi S., 2010: p.236);

■ المجتمع المجتمع هو المصدر الأساس لكل الثقافات ومن ضمنها الثقافة المحاسبية، وبما إن الثقافة المحاسبية هي مكتسبة ومتعلمة ومتوارثة بين الأجيال، فهذه الثقافة وصلت إلينا من خلال التجارب السابقة بما حصل فيها من تطور وتغيير تبعاً لتغير أساليب الإدارة والممارسات المحاسبية المختلفة.

■ الخبرة المحاسبية سابقاً كانت الخبرة المحاسبية يمتلكها شخص لا يملك مؤهلات عالية ويكفي أن يعرف القراءة والكتابة ويجمع الأرقام، واليوم يتطلب من المحاسب أن يكون شريكاً في القرار مع الإدارة ولا يمكن الاعتماد على محاسب ثقافته المحاسبية مكتسبة من خلال الخبرة دون تطوير هذه الخبرة وإغنائها بعالم المعرفة والتقنيات التي يمر بها عالم الاعمال اليوم.

■ التعليم والتعلم المصدر الرئيسي الذي يوفر وينقل الثقافة المحاسبية ضمن المجتمع الواسع هو التعليم، إذ عن طريق وسائل ومناهج التعليم المتبعة من قبل



أولاً – وصف وتشخيص عينة البحث :

اختبرت عينة البحث بالطريقة الطبقيّة العشوائية حيث تم اختيار عينة البحث من الأساتذة المتخصصين في المحاسبة ومن الطلبة الخريجين من اقسام المحاسبة ومن ارباب العمل , وقد تم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية بشكل عام للحصول علي قرارات عامة عن خصائص وملامح تركيبة عينة البحث وتوزيعها. حيث قام الباحث بتوزيع (320) استمارة استبانة على المستهدفين ، واستجاب كل المستهدفين بنسبة 100%. لذلك ومن اجل التوصل الى نتائج دقيقة قدر الإمكان حرص الباحث على تنوع عينة الدراسة وفيما يلي وصفاً مفصلاً لأفراد تلك العينة وكما في الجدول الاتي :

اذ يرى الباحث من خلال الشكل اعلاة انه على الرغم من تعدد مصادر الثقافة المحاسبية يبقى عنصر التعليم المحاسبي هو العنصر الاكثر اهمية في تدعيم مصادر الثقافة المحاسبية من خلال دورة المؤثر في تطوير مخرجات الجامعات الاكاديمية وتخرج مجموعة من المحاسبين المؤهلين باعلى مستوى ممكن من المعرفة المحاسبية وهذا يمثل اهم متطلبات سوق العمل الحديث بسبب الافتقار الواضح لتلك المعارف المحاسبية.

المبحث الثالث: دراسة وتحليل نتائج مساهمة التعليم المحاسبي في تطوير مستوى الثقافة المحاسبية وفق متطلبات ارباب العمل

جدول رقم (4) وصف عينة البحث						
ت	المتغير	فئات المتغير	العدد	النسبة المئوية %	المجموع	النسبة المئوية
1.	العمر	اقل من 30 سنة	172	53.75	320	100%
		من 31 سنة الى 40 سنة	128	40		
		من 41 سنة الى 50 سنة	11	3.43		
		51 سنة فاكثر	9	2.81		
2.	سنوات الخبرة	اقل من 5 سنوات	124	38.75	320	100%
		من 6 الى 10 سنوات	155	48.43		
		من 11 الى 20 سنة	28	8.75		
		21 سنة فاكثر	13	4.06		
3.	المؤهل العلمي	بكالوريوس	288	90	320	100%
		دبلوم عالي	15	4.68		
		ماجستير	17	5.31		
		دكتورة	-	-		

100%	320	56.87	182	المحاسبة	التخصص العلمي	4.
		29.06	93	ادارة الاعمال		
		1.25	4	الاقتصاد		
		12.81	41	العلوم المالية والمصرفية		
100%	320	5	16	زمالة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين	المؤهل المهني	5.
		-	-	زمالة جمعية المحاسبين القانونيين		
		-	-	زمالة جمعية المحاسبين البريطاني		
		-	-	اخرى		

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبانة للعام 2020

2 : نتائج ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي

وكانت نتائج المجال الثاني (ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي) كما في الجدول (6) الاتي :

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة
1	0,95	2,89	Y ₁
15	1,05	2,41	Y ₂
7	1,12	2,70	Y ₃
12	1,09	2,51	Y ₄
8	1,13	2,67	Y ₅
2	0,98	2,86	X ₆
14	1,02	2,45	Y ₇
9	1,17	2,64	Y ₈
3	1,21	2,82	Y ₉
4	1,16	2,80	Y ₁₀
5	1,03	2,77	Y ₁₁
10	1,16	2,58	Y ₁₂
13	1,03	2,48	Y ₁₃
11	1,15	2,53	Y ₁₄
6	1,02	2,73	Y ₁₅

3 : نتائج الثقافة المحاسبية

كانت نتائج الاستبيان الثاني (الثقافة المحاسبية التي يمتلكها المحاسبون) كما في الجدول (7) الاتي

لتحليل بيانات فقرات الاستبيان قام الباحث بحساب المتوسط الحسابي لكل فقرة من فقرات الاستبيان وحساب انحرافها المعياري ومن ثم ترتيبها وفق تسلسلها وكما يأتي:

1 : نتائج ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري

كانت نتائج المجال الاول (ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري) كما في الجدول (5) الاتي :

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	ت
5	1,16	2,73	X ₁	1
11	1,27	2,53	X ₂	2
13	1,01	2,48	X ₃	3
6	1,21	2,69	X ₄	4
12	1,08	2,50	X ₅	5
14	1,18	2,43	X ₆	6
7	1,26	2,64	X ₇	7
1	1,06	2,92	X ₈	8
2	1,12	2,87	X ₉	9
8	1,28	2,61	X ₁₀	10
9	1,07	2,59	X ₁₁	11
3	1,26	2,83	X ₁₂	12
10	1,18	2,56	X ₁₃	13
15	1,17	2,40	X ₁₄	14
4	1,41	2,78	X ₁₅	15

جدول رقم (8): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لدرجات العينة في استبيان (رغبات المالكين في سوق العمل)			
الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة
1	1,12	2,90	Q ₁
9	1,09	2,60	Q ₂
12	1,16	2,48	Q ₃
2	1,06	2,85	Q ₄
3	1,21	2,80	Q ₅
13	1,08	2,41	Q ₆
4	1,02	2,77	Q ₇
1	1,00	2,90	Q ₈
5	1,21	2,74	Q ₉
6	1,06	2,71	Q ₁₀
10	1,09	2,56	Q ₁₁
7	1,12	2,69	Q ₁₂
11	1,08	2,51	Q ₁₃
14	1,03	2,38	Q ₁₄
8	1,08	2,64	Q ₁₅

جدول رقم (7): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لدرجات العينة في استبيان (الثقافة المحاسبية التي يمتلكها المحاسبون)			
الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة
8	1,04	2,56	Z ₁
9	1,17	2,53	Z ₂
1	1,06	2,82	Z ₃
2	1,20	2,79	Z ₄
10	1,02	2,51	Z ₅
3	1,23	2,77	Z ₆
11	1,08	2,47	Z ₇
4	1,04	2,70	Z ₈
12	1,21	2,43	Z ₉
5	1,52	2,66	Z ₁₀
13	1,42	2,40	Z ₁₁
3	1,02	2,77	Z ₁₂
1	1,23	2,82	Z ₁₃
7	1,06	2,57	Z ₁₄
6	1,09	2,62	Z ₁₅

ثانياً : اختبار فرضيات الدراسة :

1. اختبار الفرضية الفرعية الاولى :

الفرضية الفرعية الاولى : توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري المطبقة في الجامعات والمؤسسات التعليمية وعملية تطوير ورفع مستوى الثقافة المحاسبية بالنسبة للمحاسبين.

من اجل الكشف عن العلاقة الارتباطية بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين استخدم الباحث معامل ارتباط بيرسون للكشف عن اتجاه وقوة العلاقة .

اذ ظهر ان قيمة معامل ارتباط بيرسون تساوي (0,73) , وهذا يدل على وجود علاقة ارتباطية ايجابية (طردية) بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين , وللتأكد من الدلالة المعنوية لمعامل الارتباط فقد استخدم الباحث معادلة الاختبار التائي للكشف عن هذه الدلالة وكما في الجدول (9) الاتي :

جدول رقم (9): الدلالة المعنوية لمعامل الارتباط بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين				
المتغير	قيمة معامل الارتباط	القيمة التائية المقابلة	القيمة التائية الجدولية	الدلالة
ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري	0,73	10,574	1,98	دالة
مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين				

4: نتائج رغبات المالكين (ارباب العمل)

كانت نتائج الاستبيان الثالث (رغبات المالكين في سوق العمل) كما في الجدول (8) الاتي :

من أجل الكشف عن العلاقة الارتباطية بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين استخدم الباحث معامل ارتباط بيرسون للكشف عن اتجاه وقوة العلاقة .

اذ ظهر ان قيمة معامل ارتباط بيرسون تساوي (0,81) , وهذا يدل على وجود علاقة ارتباطية ايجابية (طردية) بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين , وللتأكد من الدلالة المعنوية لمعامل الارتباط فقد استخدم الباحث معادلة الاختبار التائي للكشف عن هذه الدلالة وكما في الجدول (10) الاتي

جدول رقم (10): الدلالة المعنوية لمعامل الارتباط بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين				
المتغير	قيمة معامل الارتباط	القيمة التائية المقابلة	القيمة التائية الجدولية	الدلالة
ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي	0,81	13,674	1,98	دالة
مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين				

العمل استخدم الباحث معامل ارتباط بيرسون للكشف عن اتجاه وقوة العلاقة .

اذ ظهر ان قيمة معامل ارتباط بيرسون تساوي (0,85) , وهذا يدل على وجود علاقة ارتباطية ايجابية (طردية) بين رفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين ومتطلبات ورغبات المالكين في سوق العمل, وللتأكد من الدلالة المعنوية لمعامل الارتباط فقد استخدم الباحث معادلة الاختبار التائي للكشف عن هذه الدلالة وكما في الجدول (11) الاتي :

جدول رقم (11): الدلالة المعنوية لمعامل الارتباط بين مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين ومتطلبات ورغبات المالكين في سوق العمل				
المتغير	قيمة معامل الارتباط	القيمة التائية المقابلة	القيمة التائية الجدولية	الدلالة
مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين	0,85	15,974	1,98	دالة
متطلبات ورغبات المالكين في سوق العمل للمحاسبين				

تبين من خلال تحليل فقرات الاستبانة بان فقرة (لا يمكن رفع مستوى اخلاقيات مهنة المحاسبة دون الرجوع الى رفع مستوى التعليم المحاسبي داخل الجامعات والمعاهد العراقية) قد حصلت على المرتبة الاولى بمتوسط حسابي (2,92) , ويمكن تفسير هذه النتيجة الى ان مهارات واخلاقيات مهنة المحاسبة لا يمكن اكتسابها او اتقانها الا عن طريق تعليم متقدم متطور عن طريق مناهج حديثة تستند الى احدث النظريات والمفاهيم المتعلقة بمهنة المحاسبة , وهذا يعني الارتقاء بمستوى التعليم المحاسبي من حيث المناهج وطرائق التدريس واساليب التوصيل.

من الجدول اعلاه فان النتائج المتحققة تدل على وجود علاقة ارتباطية ايجابية ودالة احصائياً بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين

2- اختبار الفرضية الفرعية الثانية :

الفرضية الفرعية الثانية : توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي المطبقة في الجامعات والمؤسسات التعليمية وعملية تطوير ورفع مستوى الثقافة المحاسبية بالنسبة للمحاسبين.

من الجدول اعلاه فان النتائج المتحققة تدل على وجود علاقة ارتباطية ايجابية ودالة احصائياً بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين .

3- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة :

الفرضية الفرعية الثالثة : توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مستوى الثقافة المحاسبية التي يمتلكها المحاسبين المؤهلين ومتطلبات ورغبات المالكين في سوق العمل.

من أجل الكشف عن العلاقة الارتباطية بين مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين ومتطلبات ورغبات المالكين في سوق

من الجدول اعلاه فان النتائج المتحققة تدل على وجود علاقة ارتباطية ايجابية ودالة احصائياً بين مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين ومتطلبات ورغبات المالكين في سوق العمل.

مناقشة وتفسير النتائج

من خلال ما تقدم اعلاه يمكن للباحث تفسير نتائج البحث وكما يأتي :

▪ تفسير نتائج (ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري)

كما حصلت فقرة (الوسائل والطرق التعليمية المحاسبية المتبعة في الجامعات العراقية تواكب نظيرتها في الدول المتقدمة) على المرتبة الاخيرة بمتوسط حسابي (2,41) اذ يتفق جميع المستجوبين بان هناك فجوة كبيرة في الطرق والوسائل التعليمية المتبعة في العراق مع نظيرتها في الدول المتقدمة بسبب الظروف الاقتصادية التي يمر بها البلد وانعكاسها على العملية التعليمية بشكل عام والعملية التعليمية المحاسبية بشكل خاص.

تفسير نتائج (الثقافة المحاسبية التي يمتلكها المحاسبون)

حصلت الفقرتين (ان قياس مستوى ثقافة المحاسب المؤهل يعتمد بالدرجة الأساس على فهم طبيعة عمل النظام المحاسبي المطبق داخل البلد من قبل ذلك المحاسب) و (ان الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة اثناء ممارسة مهنة المحاسبة يعتبر مؤشراً لقياس مستوى ثقافة المحاسب المؤهل) على المرتبة الاولى بمتوسط حسابي (2,82) , اذ يتفق المستجوبون بان اخلاقيات مهنة المحاسبة تعتبر اساس تفوق العمل المحاسبي وهي ثمرة عمل المحاسب الذي يمتلك مستوى ثقافي محاسبي متميز بالمقارنة مع الاخرين, حصلت الفقرة (ان المناهج الاكاديمية في العلوم المحاسبية غير كافية لقياس درجة ومستوى ثقافة المحاسب المؤهل دون ان يتبعها ممارسة عملية وواقعية للتطبيقات المحاسبية داخل منظمات الاعمال العراقية) على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (2,79) , ويمكن تفسير هذه النتيجة الى ان مفهوم الثقافة بشكل عام والثقافة المحاسبية بشكل خاص ترتبط بعملية تفاعلية وتكاملية شاملة من المفاهيم النظرية والتطبيقات العملية في العلوم المحاسبية .

حصلت الفقرتين (ان الدورات والندوات التي تعقد في الحقل المحاسبي داخل الجامعات ساهمت بشكل كبير في رفع مستوى ثقافة المحاسبين الخريجين) و (لا يمكن للتعليم المحاسبي الالكتروني أن يساهم بصورة كبيرة في تطوير المستوى الثقافي للطلبة بمعزل عن التعليم المحاسبي التقليدي والذي يعتبر الأساس في ارساء قواعد العملية التعليمية السليمة) على المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (2,77) , ويمكن تفسير هذه النتيجة الى ان الدورات والندوات التي تعقدتها الجامعات وخاصة في العراق لها اثر ايجابي كبير في رفع مستوى الثقافة المحاسبية , وذلك لان هذه الدورات والندوات تدار من قبل اساتذة متخصصين ومن ذوي الكفاءة في التخصص الدقيق, وخاصة في الوقت الحالي لان هذه الندوات والدورات اصبحت تعتمد الالقاء الالكتروني التي تتجاوز مرحلة الزمان والمكان, كذلك يمكن القول بانه رغم الدور الكبير للتعليم المحاسبي الالكتروني في توصيل اكبر قدر ممكن من المعرفة المحاسبية بالنسبة للطلاب الجامعيين بغض النظر عن الظروف الزمانية والمكانية الا انه لا يمكن تجاهل دور التعليم المحاسبي التقليدي بسبب مساهمته في تعزيز

وحصلت الفقرة (تسعى الجامعات العراقية الى الاستفادة من الأفكار والطاقت الابداعية في الحقل المحاسبي في تطوير مناهج التعليم المحاسبي لديها) على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (2,87) بسبب ارتباطها بعملية تحديث وتطوير المقررات المحاسبية للجامعات العراقية , وحصلت الفقرة (تسعى جميع الاقسام العلمية في المحاسبة داخل الجامعات العراقية الى تحقيق التوافق بينها في تطبيق مناهج التعليم المحاسبي ومفردات المقررات المحاسبية) على المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (2,83) , وهذا يمثل احد اهم المشاكل التي تسعى الجامعات العراقية الى التغلب عليها وهو التوحيد في تطبيق المناهج المحاسبية لكافة المراحل الجامعية في الاقسام المحاسبية.

كذلك حصلت الفقرة (تمتلك الجامعات العراقية كل الامكانيات البشرية والمادية الكفيلة بتطبيق التعليم المحاسبي الالكتروني في الوقت الحالي) على المرتبة الاخيرة , يمكن تبرير تلك النتيجة بسبب العقبات التي رافقت عملية تطبيق التعليم الالكتروني في السنة الماضية بسبب جائحة كورونا والاعتماد على هذا التطبيق بشكل اساسي والانتقال اليه بصورة متسارعة بالمقارنة مع الممارسات التعليمية المحاسبية التقليدية المتعارف عليها.

تفسير نتائج (ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي)

حصلت الفقرة (ان التطبيق السليم لمناهج التعليم المحاسبي يترتب عليه ممارسات محاسبية عملية باعلى مستوى ممكن من الدقة) على المرتبة الاولى بمتوسط حسابي (2,89) وهذا مؤشر ايجابي يدل على اتفاق جميع المستجوبين من الكادر المحاسبي للجامعات العراقية على دور التعليم المحاسبي في تطوير مهنة المحاسبة على المستوى المحلي داخل العراق.

حصلت الفقرة (أن وجود سلطات رقابية محاسبية داخل البلد يمكن أن يساهم في مراقبة السلوك المهني للمحاسبين بالشكل الذي يعزز من مفاهيم الثقافة المحاسبية بالنسبة لهم) على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (2,86) , ويمكن تفسير هذه النتيجة بسبب اهمية دور الجهات الرقابية المحاسبية داخل البلد في متابعة تطبيق قواعد السلوك المهني بالنسبة للكادر المحاسبي داخل البلد وانعكاسه على جودة العمل المحاسبي بالنسبة لمنظمات الاعمال.

حصلت الفقرة (أن وجود نظام معلومات محاسبي متكامل للسيطرة على كافة العمليات المالية وغير المالية للشركة ما هو الا حصيللة جهود الجامعات في تعزيز السوق بمجموعة من المحاسبين الذين يتولون عملية صيانة وتشغيل هذا النظام بشكل مستمر) على المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (2,82) , اذ ان النظام المحاسبي الفعال يعتبر سر نجاح العديد من منظمات الاعمال الدولية في السيطرة على الموارد المتاحة ومتابعة الالتزامات المترتبة عليها وهذا ما تسعى اليه معظم منظمات الاعمال في الونة الاخيرة.

الثقافة المحاسبية بالشكل الذي يلبي متطلبات سوق العمل) على المرتبة الأخيرة , بسبب ان معظم المؤشرات تدل على ان نشاطات التوأمة في العراق مابين الجامعات المحلية والعالمية ضئيل جدا بل يكاد ان يكون معدوم بسبب عدم توفر الدعم المالي الكفيل بتحقيق هذا الغرض .

■ **تفسير العلاقة بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين**

وجد ان قيمة معامل ارتباط بيرسون تساوي (0,73) , وهذا يدل على وجود علاقة ارتباطية ايجابية (طردية) بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين , ويمكن تفسير هذه النتيجة الى ان الثقافة المحاسبية تتضمن ثلاثة مجالات هي المجال المعرفي او العلمي , والمجال الوجداني او الانفعالي والمجال المهاري , ويمكن القول ان المجال المعرفي هو اساس هذه المجالات وعليه تبنى المجالات الاخرى , فلا وجود للاتجاهات او الميول بدون معرفية او دراية مسبقة .

■ **تفسير العلاقة بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين**

وجد ان قيمة معامل ارتباط بيرسون تساوي (0,81) , وهذا يدل على وجود علاقة ارتباطية ايجابية (طردية) بين ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى العملي ورفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين , ويمكن تفسير هذه النتيجة الى ان الجزء العملي او التطبيقي هو جزء مهم و اساسي في تعزيز الثقافة بشكل عام , والثقافة المحاسبية بشكل خاص , اذ ان الممارسة العملية والتطبيقية لعلم المحاسبة هو من اسس ودلائل الثقافة المحاسبية الجيدة والتميزة.

■ **تفسير العلاقة بين مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين ورغبات المالكين في سوق العمل**

اذ ظهر ان قيمة معامل ارتباط بيرسون تساوي (0,85) , وهذا يدل على وجود علاقة ارتباطية ايجابية (طردية) بين رفع مستوى الثقافة المحاسبية للمحاسبين ومتطلبات ورغبات المالكين في سوق العمل , فالمحاسب الذي يمتلك ثقافة عالية المستوى في مجال التخصص له قدرة كبيرة على تلبية متطلبات ارباب العمل في السوق نظرا لاطلاعه الكبير ومعرفته الواسعة في التعامل مع التطبيقات والبرامج المحاسبية ومعالجة المشاكل الناتجة عن الممارسات المحاسبية المعقدة بالشكل الذي يحقق اعلى مستى من الدقة في العمل المحاسبي.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

اولاً – الاستنتاجات :

بعد الانتهاء من صياغة وتحليل الاطار المفاهيمي المتعلق بمتغيرات الدراسة ومن خلال دراسة وتشخيص

المستوى الثقافي لطلبة الاقسام المحاسبية ولعقود زمنية طويلة.

■ حصلت الفقرة (أن تبنى تطبيقات التعليم المحاسبي الالكتروني في الاونة الأخيرة ساهم في رفع المستوى الثقافي للطلبة وخاصة في مجال التعامل والتوسع في العلوم المحاسبية) على المرتبة الأخيرة, يعتقد الباحث ان السبب في تلك النتيجة ورغم ايجابيات تبنى التعليم الالكتروني في السنة الماضية يرجع الى الانتقال المتسارع لتلك الممارسة دون اجراء دراسات شاملة وعقد الدورات والندوات الكافية والكفيلة بتطبيقها بالشكل المطلوب والسليم.

■ **تفسير نتائج (رغبات المالكين في سوق العمل)**

■ حصلت الفقرتين (ان المالكين في السوق يبحثون دائما عن المحاسب المثقف الذي يمتلك اكبر اطلاع على الممارسات المحاسبية العملية المختلفة) و (ان من اهم متطلبات المالكين في سوق العمل الحصول على محاسب يلتزم باخلاقيات مهنة المحاسبة من اجل تجنب المشاكل التي تتعلق بالممارسات المحاسبية الاحتمالية) على المرتبة الاولى بمتوسط حسابي (2,90) , ويمكن تفسير هذه النتيجة الى ان تركيز واهتمام المالكين وارباب العمل في السوق يتمحور في جانبين مهمين لدى المحاسبين هما الممارسة العملية والكفاءة والاتقان من جهة , والالتزام باخلاقيات مهنة المحاسبة من جهة اخرى , والتي تعكس بمجملها جوهر العمل المحاسبي.

■ حصلت الفقرة (ان البرامج والمناهج المحاسبية المطبقة داخل الجامعات المحلية تساهم في تلبية متطلبات سوق العمل بشكل كبير) على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (2,85) , اذ من خلال تلك البرامج والمناهج يمكن تطوير قدرات ومهارات المحاسبين المؤهلين وهذا يعتبر من اهم متطلبات الحصول على المحاسب المثقف والكفؤ.

■ حصلت الفقرة (ان الكوادر المحاسبية داخل الجامعات تمتلك الرؤية المستقبلية عن اهم متطلبات ورغبات المالكين عند اعداد مجموعة من المحاسبين الخريجين) على المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (2,80) , ويمكن تفسير هذه النتيجة الى ان الكوادر التدريسية والهيئات التعليمية في الجامعات العراقية اصبحت مهتمة بالانفتاح المعرفي والعلمي على البرامج التعليمية العالمية والمناهج الدراسية الحديثة في مجال التخصص والاطلاع على احدث البحوث والدراسات في مجال التخصص بفعل مواقع التواصل الاجتماعي وحضور المؤتمرات والندوات التي تقام في الجامعات العالمية , في المقابل وعلى المستوى المحلي يمكن القول بان معظم الندوات التي عقدت في الاقسام المحاسبية في الاونة الأخيرة ركزت بشكل رئيسي على متطلبات واهداف سوق العمل في ظل بيئة الاعمال المتقدمة .

■ حصلت الفقرة (أن تبنى نشاطات التوأمة مع الجامعات والمعاهد داخل وخارج البلد وخاصة فيما يتعلق بالتخصصات المحاسبية والتدقيقية ساهم في تطوير مستوى

المطابقة مع متطلبات الاتحاد الدولي للمحاسبين والجمعيات التعليمية المحاسبية الأخرى.

5. ان من اهم المشاكل والعقبات التي ترافق عملية تطبيق الممارسات التعليمية المحاسبية الحديثة هو القصور الواضح من قبل الجامعات العراقية في عقد الورش والندوات التي تسهل من تطبيق تلك الممارسات بالإضافة الى ضعف دور المراكز البحثية في الجانب المحاسبي في تقديم الاراء والاستشارات المحاسبية الكفيلة بتسهيل عملية تطبيق تلك الممارسات من اجل ضمان تجنب حدوث اي اداء سلبي قد يحدث سواء من قبل الكوادر التدريسية او الاقسام العلمية ذات العلاقة بتلك الممارسات التعليمية.

6. على الرغم من الانتقادات التي وجهت الى المدخل التقليدي للتعليم المحاسبي من قبل العديد من الباحثين الا ان عملية تطوير ممارسات التعليم المحاسبي تتطلب تحقيق الانسجام والتكامل بين ذلك المدخل والمدخل الحديث بمعنى ان نجاح العملية التعليمية تتطلب ان ينتقل الطالب في العلوم المحاسبية من مرحلة الثقافة المحاسبية الروتينية المتمثلة بالتسجيل والتلقي في تلقي العلوم والمعارف المحاسبية الى مرحلة الثقافة المحاسبية الحديثة المتمثلة في البحث الذاتي والمشاركة الشخصية وبذل العناية المهنية والتعلم المستمر والتفاعل مع التطور التكنولوجية المستمرة واكتساب المهارات المحاسبية المتميزة مثل مهارة التحليل والتنبؤ والتعاون المشترك مع الجمعيات والمنظمات المحاسبية المهنية لاكتساب تلك المعارف المحاسبية .

7. يمكن الاستفادة من الاطار المفاهيمي للتعليم المحاسبي الذي ساهم في صياغته مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي ليس فقط من اجل تلبية متطلبات الجهات التنظيمية والهيئات التعليمية للمحاسبة بل يمكن اعتباره دليل ارشادي تصف الممارسات التعليمية المحاسبية المقبولة في عملية تطوير وتأهيل المحاسبين وتضمين متطلبات معينة يجب توفرها في المحاسبين من اجل الحكم على مستوى الثقافة المحاسبية التي يمتلكونها.

8. ان احد اهم مشاكل ضعف ممارسات التعليم المحاسبي على المستوى المحلي هو غياب هيكل واطار متماسك ومكامل لمعايير التعليم المحاسبي تتسم بالدقة والوضوح هذا بالإضافة الى عدم الالتزام الكامل بمعايير التعليم المحاسبي الدولي وبروز مشكلة ترجمة بعض تلك المعايير الدولية الى اللغة المحلية كون ان عملية الترجمة قد لا تعكس نفس المحتوى والمعنى الصحيح للمعيار المحاسبي التعليمي الدولي الذي تتم ترجمته.

9. ان اهم العوامل التي يمكن ان تؤثر على عملية صياغة معايير التعليم المحاسبي المحلية تتمثل في مستوى التقدم الاقتصادي للبلد وتوفر الموارد المالية الكفيلة بتحقيق هذا الغرض بالإضافة الى مستوى البنى التحتية ودرجة التقدم العلمي بالنسبة للجامعات التي تسعى الى تطبيق

الدور العملي لممارسات التعليم المحاسبي في تطوير الثقافة المحاسبية تم التوصل الى النتائج الآتية :

1. ان ممارسات التعليم المحاسبي يمكن النظر اليها باعتبارها نظام شامل ومكامل يتكون من ثلاث عناصر رئيسية وهي المدخلات المتمثلة بالمناهج والطرق والاساليب المحاسبية والعمليات المتمثلة بمستوى التزام الكوادر التدريسية بتلك المناهج ودرجة تطبيقها وتفاعل الطلبة معها والمخرجات المتمثلة بالخريجين الجامعيين من المحاسبين وان نجاح هذا النظام يتطلب تفاعل تلك العناصر مع بعضها البعض والاخذ بنظر الاعتبار البيئة التي يعمل فيها النظام باعتباره العنصر الرئيسي المؤثر على تلك الممارسات اضافة الى امكانية الاعتماد على عنصر التغذية الراجعة عند حصول اي ضعف او خلل في تطبيق تلك الممارسات التعليمية او عدم تحقق النتائج المطلوبة منها.

2. ان مهمة تطوير ممارسات التعليم المحاسبي على المستوى النظري والعملي داخل البلد بما يتوافق من نظيرتها في الدول المتقدمة يجب ان لا تقتصر على دور الجامعات والمعاهد الحكومية فقط بل يجب ان يكون هناك تعاون وتظافر للجهود العلمية مع المجالس والهيئات المحاسبية المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة في البلد من اجل تحقيق اعلى مستوى من الانسجام والتوافق بين الطرفين اضافة الى تشكيل لجان علمية تشمل مجموعة من الكوادر التدريسية المتميزة في الاقسام العلمية المحاسبية من اجل تشخيص جوانب الخلل والقصور في الممارسات التعليمية والعمل على تقديم الارشادات الكفيلة بمعالجتها على المستوى النظري والعملي والتأكد من ان اهداف التعليم المحاسبي قد تم تحقيقها بافضل مخرجات تعليمية.

3. ان التطورات التكنولوجية التي حدثت مؤخرًا القت بظلالها على جميع ابعاد بيئة الاعمال الحديثة بما فيها البيئة المحاسبية والزمت المجتمع المحاسبي بضرورة تطوير مهارات وقدرات الكادر المحاسبي لديها بالشكل الذي يمكنهم من مواكبة تلك التطورات بافضل صورة ممكنة وهذا يرتبط بصورة مباشرة بعملية تطوير مستوى الثقافة المحاسبية لمخرجات الجامعات باعتبارها الجوهر الفكري للمحاسبين.

4. ان عملية صياغة معايير تعليمية محاسبية على المستوى المحلي تتطلب التوافق والتناغم مع القوانين والتشريعات المحاسبية داخل البلد كونها تعتبر من اهم العوامل التي تؤثر على عملية صياغة تلك المعايير وان تحظى بمستوى مقبول من الاعتراف والتأييد على المستوى الدولي من قبل مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي كذلك من قبل الهيئات التي تتولى الاشراف على مهنة المحاسبة في البلد كما يجب اعتماد تلك المعايير بمثابة مؤشرات مهمة يمكن الاستناد اليها لاغراض التحقق من

والعلوم التي تعتمد على الجانب المهاري الذي يتطلب توظيف المفاهيم النظرية بصورة عملية إضافة الى ان عملية تطوير الثقافة بصورة عامة والثقافة المحاسبية بصورة خاصة ماهي الا حصلة علاقة تكاملية وتفاعلية بين المفاهيم النظرية والعملية.

14. تبين من النتائج التي تم التوصل اليها بان الاعتماد على التعليم المحاسبي الالكتروني بصورة مستقلة في عملية تطوير المستوى الثقافي المحاسبي للطلبة الجامعيين دون اقتنائها بالتعليم المحاسبي التقليدي لايطابق النتائج المرغوب فيها والدليل على ذلك هو ان تفاعل الطلبة الجامعيين مع التعليم المحاسبي الالكتروني في الاونة كانت ضعيفة وليس بالمستوى المطلوب بسبب الانتقال المفاجئ لتلك التطبيقات ونقص الخبرة والكفاءة المطلوبة للتعامل معها بالإضافة الى تجاهل دور الممارسات التعليمية التقليدية التي كانت ولعقود طويلة من الزمن المحور الرئيسي لنشر الثقافة والمعرفة المحاسبية للطلبة الجامعيين والتي تعتمد الحضور الفعلي لهؤلاء الطلبة بالشكل الذي يسهل من عملية تطبيق ومتابعة الممارسات العملية لمهنة المحاسبة.

ثانيا: التوصيات :

بعد الانتهاء من عرض وتشخيص الاستنتاجات التي تم التوصل اليها من الدراسة يوصي الباحث بالاتي :

1. ان عملية تطوير ممارسات التعليم المحاسبي على المستوى النظري والعملية يجب ان لا تقتصر على توفير البنى التحتية المتقدمة والمناهج والوسائل التعليمية المحاسبية الحديثة بل تتطلب توفر الموارد البشرية الكفوة المتمثلة بالكادر التدريسي المتميز الذي يساهم في تطبيق تلك الوسائل والمناهج التعليمية وتنمية قدرات الطلبة الجامعيين وتحفيزهم من اجل التفاعل العلمي مع تلك المناهج باتجاه هدف نشر المعرفة المحاسبية ورفع المستوى الثقافي لهم.
2. ضرورة ان تضع جميع المؤسسات التعليمية المحاسبية في البلد بما فيها الجامعات والمعاهد الحكومية عملية تلبية متطلبات ورغبات ارباب العمل في السوق من اولويات اهدافها عند الشروع بممارسة الأنشطة التعليمية المحاسبية من اجل ان تمتد فائدة تلك الممارسات التعليمية لتشمل جميع فئات المجتمع وان لا تقتصر على فئات المجتمع المحاسبي خاصة وان احد اهم متطلبات سوق العمل في الاونة الاخيرة يتمثل في الحصول على محاسب مبدع وكفؤ.
3. ينبغي ان يكون هناك تعاون وتنسيق عالي المستوى بين الجامعات والمعاهد الحكومية مع المجالس والهيئات المحاسبية المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة في البلد من اجل تحقيق اعلى مستوى من الانسجام والتناغم مابين عملية اصدار القواعد والتشريعات المحاسبية المحلية وتطبيق المناهج والمقررات التعليمية المحاسبية المتبعة في الجامعات المتقدمة وضمان عدم حدوث اي تعارض يمكن ان

تلك المعايير ومستوى قبول تلك المعايير من قبل المجتمع المحاسبي على المستوى المحلي والدولي.

10. لايمكن القول بان التعليم المحاسبي هو الوسيلة الوحيدة او المصدر الوحيد لتطوير مستوى الثقافة المحاسبية اذ توجد مصادر اخرى للثقافة المحاسبية منها الخبرة المتراكمة من ممارسة مهنة المحاسبة , الاعلام المحاسبي المتمثل بوسائل الاتصال والتواصل والنشرات الثقافية والمنشورات والاصدارات العلمية الخاصة بالمجالس المحاسبية المسؤولة عن توصيل المفاهيم والافكار المحاسبية الى المجتمع بصورة عامة والمجتمع المحاسبي بصورة خاصة, رغم تعدد تلك المصادر يبقى التعليم المحاسبي المصدر الرئيسي والاكثر تاثير بالنسبة لتطوير الثقافة المحاسبية لمخرجات الجامعات.

11. اثبتت الدراسة العملية التي انجزها الباحث بانة لايمكن رفع مستوى اخلاقيات مهنة المحاسبة التي تعتبر من اهم مؤشرات الثقافة المحاسبية بالاعتماد على التشريعات والقواعد المحاسبية المحلية حصرا دون الرجوع الى تطوير ممارسات التعليم المحاسبي على المستوى النظري والعملية . كما اثبتت الدراسة بان عملية استثمار وتنمية وتطوير الافكار والطاقت الابداعية التي يمتلكها الكادر المحاسبي المتميز داخل الجامعات العراقية تعتبر من اهم وسائل تطوير وتحديث ممارسات التعليم المحاسبي النظرية والعملية وخاصة لتلك الجامعات التي تسعى الى بلوغ مستويات متقدمة في الجودة والاعتمادية.

12. اثبتت الدراسات العملية التي انجزها الباحث بان احد اهم مشاكل ومعوقات تطوير ممارسات التعليم المحاسبي داخل البلد تتمثل في صعوبة تحقيق مبادا التوحيد والتوافق في تطبيق جميع المناهج والمقررات المحاسبية ولكافة المراحل بين الجامعات المحلية كما تبين من النتائج ان الجامعات العراقية في الوقت الحالي لا تمتلك الامكانيات والموارد المادية والبنى التحتية الكفيلة بالتطبيق السليم والدقيق للتعليم المحاسبي الالكتروني جنبا الى جنب مع التعليم المحاسبي التقليدي اضافة الى مشكلة الانتقال بصورة متسارعة الى تلك الممارسات التعليمية الحديثة بسبب جائحة كورونا دون وجود دراسات مسبقة تقيم اهمية تلك الممارسات فضلا عن الافتقار الى البرامج التدريبية والدورات والندوات الكفيلة بتطوير مستوى مهارات وقدرات الكوادر المحاسبية في التعامل مع تلك التطبيقات الالكترونية الحديثة .

13. اثبتت الدراسة العملية التي انجزها الباحث بان المناهج والمقررات المحاسبية النظرية المتبعة داخل الجامعات العراقية غير كافية لرفع مستوى ثقافة المحاسبين الخريجين دون ان يقترن معها ممارسات عملية وواقعية للتطبيقات المحاسبية الحديثة داخل منظمات الاعمال العراقية كون ان المحاسبة تعتبر من التخصصات

وعدم الاكتفاء بتطبيق الممارسات التعليمية المحاسبية الحديثة لان التعليم المحاسبي التقليدي يعتبر الاساس في نشر المعارف المحاسبية وتطوير الثقافة المحاسبية اضافة الى ضرورة الاستفادة من مصادر تطوير الثقافة المحاسبية الاخرى المتمثلة في الاستفادة من الخبرات المتراكمة للمحاسبين الممارسين لمهنة المحاسبة داخل منظمات الاعمال العراقية والنشرات المحاسبية والمالية والاصدارات العلمية الخاصة بالمجالس المحاسبية المهنية المسؤولة عن تنظيم مهنة المحاسبة داخل المجتمع المحاسبي.

8. ضرورة العمل على تحقيق مبادى التوحيد في تطبيق المناهج والمقررات المحاسبية بين الجامعات المحلية ولمختلف الاقسام المحاسبية العلمية، كذلك ضرورة اجراء دراسات علمية تفصيلية عن دور واهمية عملية تبني ممارسات التعليم المحاسبي الالكتروني قبل الانتقال الفعلي لتلك الممارسات على الرغم من الصعوبات التي يمكن ان ترافق تلك العملية بضمنها صعوبة توفر الموارد المالية والبنى التحتية الكفيلة بتحقيق هذا الهدف باعتبارها اداة مكملة للتعليم المحاسبي التقليدي وليس بديلا عنها والاستفادة من تلك العلاقة التكاملية في عملية تطوير مستوى الثقافة المحاسبية للمخرجات الجامعية.

9. ضرورة توسيع مهام وواجبات السلطات الرقابية والهيئات التشريعية المحاسبية في التركيز على مفهوم اخلاقيات مهنة المحاسبة والزام المحاسبين بالالتزام بتلك الاخلاقيات من خلال نشر القواعد والارشادات والمعايير ذات العلاقة باعتبارها واحد من اهم اهداف ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة على المستوى النظري والعملية ومؤشر ايجابي مهم يمكن من خلاله الحكم على مستوى ثقافة المحاسب المؤهل كونه يعكس خصائص الموثوقية والنزاهة والموضوعية في عملية صياغة المعلومات المحاسبية والافصاح عنها للاطراف المستفيدة بما فيهم اصحاب العمل.

10. ينبغي من الجامعات والمعاهد الحكومية داخل البلد التركيز على نشاطات التوأمة على المستوى الدولي مع الجامعات العلمية الرائدة في جميع التخصصات بضمنها التخصصات المحاسبية والاستفادة من تلك النشاطات في رفع مستوى جودة واعتمادية الجامعات المحلية لتكون مماثلة للجامعات المتقدمة علميا وتبادل الخبرات والاراء والاستشارات في الجانب المحاسبي وضمان نقل العلوم والمعرفة بضمنها المعرفة المحاسبية والاستفادة من برنامج الاستاذ الزائر بالشكل الذي يعزز من عملية تطوير ممارسات التعليم المحاسبي وعملية صياغة معايير التعليم المحاسبي المحلية مع ضرورة توفر الموارد المالية والبشرية ذات الصلة وتقديم التسهيلات اللازمة للهيئات التدريسية من اجل الاستفادة من تلك البرامج والانشطة.

يحصل بينهم ويؤثر على كفاءة وجودة الممارسات التعليمية المحاسبية.

4. ينبغي تشكيل لجان علمية متخصصة داخل الجامعات الحكومية المحلية تتضمن مجموعة من الاساتذة الجامعيين في اختصاص المحاسبة تتولى مهام التقييم المستمر لعملية تطبيق المناهج والمقررات المحاسبية المتبعة في تلك الجامعات وتقديم التوصيات والارشادات من اجل تشخيص جوانب الخلل او القصور في تلك المناهج واقتراح السبل الكفيلة بتطويرها وفق تلك المتبعة في نظيرتها من الدول المتقدمة.

5. ضرورة القيام بدراسة شاملة لجميع المتغيرات الاقتصادية والقانونية والسياسية المحيطة بالبلد قبل البدء او الشروع بعملية صياغة المعايير التعليمية المحاسبية المحلية من اجل ضمان عدم تعارض المعايير مع تلك المتغيرات وتوفير جميع الموارد المالية الكفيلة بتحقيق هذا الغرض بالاضافة الى ان تلك المعايير التعليمية المحلية يجب ان تتسجم مع المعايير التعليمية المحاسبية الدولية التي تصدرها الجمعيات والاتحادات التعليمية المحاسبية الدولية وان تحظى بالتأييد والاعتراف الرسمي من قبل المجتمع المحاسبي بسبب ان وجودها يعتبر دليل ارشادي تصف الممارسات التعليمية المحاسبية المقبولة في عملية تطوير وتأهيل المحاسبين وتضمن مخرجات محاسبية تتمتع بمستوى عالي من الكفاءة والمهنية كما ان غيابها يؤدي الى اختلاف الاسس التعليمية والمنهجية التي سوف تتبع في المؤسسات التعليمية مما يعكس بصورة سلبية على المستوى الثقافي للمخرجات الجامعية وبالاخص مستوى الثقافة المحاسبية وعملية تحقيق التقدم والتنمية الاقتصادي للبلد.

6. من اجل ضمان التطبيق السليم لممارسات التعليم المحاسبي الحديثة ينبغي من الجامعات المحلية داخل البلد المساهمة في عقد الندوات والورش العلمية ذات العلاقة سواء كانت ندوات حضورية او الكترونية تسهل من نشر الافكار والارشادات في تطبيق تلك الممارسات اضافة الى ضرورة تفعيل دور المراكز البحثية في تقديم الاراء والاستشارات المحاسبية من اجل ضمان تجنب حدوث اي قصور او خلل قد يحدث سواء من قبل الكوادر التدريسية او الاقسام العلمية لان مسؤولية تطوير مستوى الثقافة المحاسبية بالنسبة للمحاسبين الخريجين لايقع على عاتق الاساتذة الجامعيين في الاقسام المحاسبية العلمية فقط بل يمتد ليشمل كل فئات المجتمع المحاسبي من خبراء ومحليين واستشاريين في مختلف التخصصات المحاسبية.

7. ضرورة العمل على تحقيق التوافق بين المدخل التقليدي للتعليم المحاسبي مع المدخل التعليمي الحديث

المعيار 3 من المعايير الدولية للتعليم المحاسبي ، مجلة الدراسات الاقتصادية ، المجلد 18 العدد (1) ، ص 491-506.

11. مامي ، علي (2020)، مدى توافق التكوين المحاسبي في الجزائر مع متطلبات المعايير الدولية للتعليم المحاسبي (IES) ، مجلة الدراسات الاقتصادية ، جامعة الجلفة ، المجلد 18 العدد الاول ، ص 171 – 186.

12. محمد،موفق عبدالحسين واخرون، (2017) ، أثر الإلتزام بمعايير التعليم المحاسبي الدولية في تحسين كفاءة مخرجات المنظومة التعليمية في العراق - دراسة تحليلية، المؤتمر العلمي الدولي التاسع (المؤتمر العلمي الثاني عشر) ، جامعة كربلاء ، كلية الإدارة والاقتصاد.

13. مطر، محمد ، نور ،عبدالناصر ، الرمحي ، نضال ، (2015)، الارتقاء بالتعليم المحاسبي الجامعي لتحقيق الشروط المنصوص عليها في معايير التعليم المحاسبي الدولية ، المؤتمر العلمي المهني الدولي الحادي عشر"نحو عالمية مهنة المحاسبة و التدقيق" ، جامعة الزرقاء .

شبكة المعلومات الدولية (الانترنت)

14. سويدان، فيصل مختار، (2008) ، مهنة المحاسبة والمراجعة القانونية الواقع وسبل التطوير، المنظمة العربية منتدى المحاسبين المصريين ،

<https://www.aliahmedali.com/forum/showthread.php?p=6797>

ثانياً - قائمة المصادر الاجنبية:-

1. Abayadeera, N., & Watty, K. (2016). Generic skills in accounting education in a developing country: exploratory evidence from Sri Lanka. *Asian Review of Accounting*, 24(2), p.149 – 153.

2. Al-Obaidi, Ali Q. H. & Salman, A. M. (2020). The Importance of Studying and Diagnosing the Key Challenges Caused by an Ineffective Information System While Completing the Assigned Accounting Tasks by the National accounting staff. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, Vol. 13, Issue 9, pp. 266-291.

3. Jan M., (2018) "Accounting culture", *Scandinavian journal of management*, Volume 12(5) , p.15 -21.

4. Lee. D. Parker & others, (2011) , The Relationship between academic accounting research and professional practice, *Accounting, Auditing & Accountability Journal* Vol. 24 (1), P. 6.

المصادر:

أولاً: المصادر العربية:-

الكتب :

1. أحمد ، احمد ابراهيم ،(2008) ، إدارة الازمات التعليمية في المدارس : الاسباب والعلاج. ، الطبعة الاولى ، مصر ، القاهرة : دار الفكر العربي للنشر والتوزيع.

الرسائل والاطاريح الجامعية :

2. الفراء ،عائد مازن ، (2018) ، واقع التعليم المحاسبي في الجامعات الفلسطينية والاردنية من وجهة نظر المحاسبين والمشغلين في الشركات التجارية - دراسة مقارنة ، رسالة ماجستير غير منشورة ،الجامعة الاسلامية في غزة ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية.

3. بوعزريية ، هجيرة ،(2017)، واقع التعليم المحاسبي في الجامعات الجزائرية في ظل التوجه نحو تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS، رسالة ماجستير غير منشورة - دراسة إستراتيجية في جامعة الجيلالي بونعامة ،الجزائر.

4. جمعه ،محمود صبحي ، (2018)، مدى توافق التعليم المحاسبي مع متطلبات السوق العمل- دراسة ميدانية :على المؤسسات والجمعيات الاهلية المحلية في قطاع غزة ، رسالة ماجستير غير منشورة ،الجامعة الاسلامية في غزة ،كلية الاقتصاد والعلوم الادارية.

5. قطناني ،خالد ، عويس ،خالد ، (2017) ، مدى ملائمة التعليم المحاسبي في الجامعات العمانية لمتطلبات سوق العمل في ظل الازمة المالية، كلية الزهراء للبنات ، مسقط ،عمان .

6. محمود ، احمد خالد ، (2018) ، تدقيق الأداء على وفق معايير التعليم المحاسبي الدولية، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد .
المجلات العلمية الاكاديمية، المؤتمرات والندوات العلمية الدولية

7. الفكي،الفتاح الامين ، (2014)، تصوّر مقترح لتطبيق معايير التعليم المحاسبي ودورها في ضبط جودة مناهج المحاسبة في الجامعات السعودية، المجلة العربية لضمان جودة التعليم المحاسبي ، المجلد السابع، العدد (16)، ص 109-138.

8. الحمداني،بهاء ،شاكر، نادية (2018)، تطوير وتصحيح جودة المناهج المحاسبية باطار معايير التعليم المحاسبي الدولية ، ندوة علمية مقدمة في جامعة بغداد كلية الادارة والاقتصاد .

9. جبار،ناظم شعلان ، (2014) ، واقع التعليم المحاسبي في العراق ومدى انسجامه مع معايير التعليم المحاسبية الدولية، دراسة تطبيقية لعينة من الجامعات العراقية ، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد الخامس، العدد(1) ، ص 13 – 38.

10. مزياتي،نور الدين ، (2018) ، واقع برامج التعليم المحاسبي في الجامعات الجزائرية وتوافقها مع متطلبات



7. IAESB , International Accounting Education Standards Board , (2019) , Handbook of international education pronouncement , USA, 2014 Pages.
8. Willett, R., (2004) , An empirical assessment of Gray's accounting value constructs, International Journal of Accounting 39(2), p.125-154.
5. Peter M. (2016) Accounting, culture and the state, critical perspectives on accounting, Vol 37 (4), p 1-4.
6. Satoshi S. (2010) , The Role of Cultural Factors in the Learning Style Preferences of Accounting Students: A Comparative Study between Japan and Australia, Accounting Education journal , Volume 19(3) , p. 235 - 255.