



أ/أحمد السيد أحمد

مدرس مساعد - كلية الدراسات التجارية

أ/ ناصر خليف العنزي

محاضر - كلية الدراسات التجارية

الهيئة العامة للتعليم التطبيقي والتدريب

دولة الكويت

دور المهارات المهنية في ترسيخ قواعد

سلوك آداب المهنة

"دراسة تطبيقية على المحاسبين في القطاع

الحكومي بدولة الكويت"

ملخص البحث

هدفت تلك الدراسة إلى التعرف على مدى توافر المهارات المهنية لمحاسبى القطاع الحكومي بدولة الكويت من وجهة نظرهم، ومدى التزامهم بقواعد سلوك آداب المهنة أثناء أداء مهامهم الوظيفية، كما تهدف الدراسة إلى تحديد علاقة الارتباط والتأثير بين توافر المهارات المهنية وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة.

أظهرت نتائج الدراسة توافر المهارات المهنية بأبعادها المختلفة " الذهنية، الفنية، الشخصية، التعامل مع الآخرين، التنظيمية وإدارة الأعمال " لدى محاسبى القطاع الحكومي بدولة الكويت بدرجة مرتفعة جداً، وتمسكهم بقواعد سلوك وآداب المهنة أثناء أداءهم لمهامهم الوظيفية، كما أظهرت النتائج تباين الآراء تجاه المهارات المهنية تبعاً لاختلاف المتغيرات الديمغرافية، كما تبين وجود علاقة ارتباط وتأثير بين المهارات المهنية وقواعد سلوك آداب المهنة.

الكلمات المفتاحية: المهارات المحاسبية وآداب المهنة.

Abstract

The study intends to identify the availability extent of professional skills for the public sector accountants in the State of Kuwait from their point of view, and their commitment range to the professional rules of conduct and ethics in the performance of their duties. It also aims at determining the correlation and influence between the availability of skills and the establishment of professional codes of conduct and ethics.

The results of the study showed the availability of professional skills in the various mental, technical, personal, dealing with others, organizational and business management dimensions in the accountants of the public sector in the State of Kuwait at a very high level, and their adherence to the professional codes of conduct and ethics during the performance of their functions. The results also showed disparity of views towards the professional skills according to the different demographic variables, as well as correlation and effect relationship between the professional skills and the professional rules and codes of conduct.

Key Words: Accounting skills and professional ethics.

الإطار العام للدراسة

١ - مقدمة

أهتمت الاتجاهات الإدارية الحديثة بالجوانب السلوكية المرتبطة بالموارد البشرية باعتبارهم قاطرة التنمية الحقيقية للتطوير، والوسيلة التي تعتمد عليها المنظمات في تحقيق أهدافها، ويعتبر العنصر البشرى من أهم العناصر التي تعتمد عليها المنظمات في تنفيذ أنشطتها، وتحقيق أهدافها، كما إن التطور التقني والتكنولوجي في مجال الاتصالات والنظم المعلوماتية أدى إلى زيادة الترابط بين المجتمعات على اختلاف ثقافتها، وظهور التكتلات الاقتصادية متعددة الجنسيات، والأخذ بتكنولوجية النظم المعلوماتية الحديثة وتطبيقاتها.

الأداء المحاسبي تأثر بمتغيرات عديدة منها زيادة الاتجاه نحو استخدام تقنيات النظم المعلوماتية وتطبيقاتها في الوحدات الاقتصادية المختلفة، الأمر الذي فرض على منظمات الأعمال الاهتمام بتطوير الأداء المحاسبي، ولكي يتم تطوير مهنة المحاسبة وجعلها اداة فعالة في مواجهة تلك التحديات لابد من ان تكون مدخلاتها مؤهلة علميا وعمليا لممارسة مسؤولياتها بكفاءة، مما فرض على المحاسبون ضرورة العمل على تنمية قدراتهم وخبراتهم ومهاراتهم ليستطيعوا أن يكونوا قادرين على مواكبة تلك التطورات التقنية والتكنولوجية وإداء مهامها الوظيفية بكفاءة عالية.

لا يعد الأداء الوظيفي للموارد البشرية في المجال المحاسبي مميّزاً إلا إذا توفرت المهارات المهنية المؤهلة لأداء مهامهم الوظيفية، كما أن الالتزام بقواعد سلوك وآداب المهنة يعد بمثابة اعتراف مهنة المحاسبة بمسؤولياتها تجاه كل من: المجتمع ومستخدمي المعلومات المالية، كما أن القبول بقواعد وسلوك وآداب المهنة من شأنه رفع المستوى المهني، واكتساب ثقة المجتمع، لذلك تحتاج الموارد البشرية في المجال المحاسبي إلى كل من : المهارات المهنية التي تمكنهم من الارتقاء بمستوى أداءهم الوظيفي، والالتزام بقواعد سلوك وآداب المهنة التي تمكنهم من الارتقاء بمستوى المهنة واكتساب ثقة المجتمع.

٢ - مشكلة الدراسة وأسئلتها

عدم توافر المهارات المهنية للمحاسبين وفق المعايير الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين يؤثر سلباً في مستوى أداءهم الوظيفي، مما يؤدي إلى عدم الثقة والمصادقية في القوائم والتقارير المالية المعبرة عن أنشطة الوحدات الاقتصادية التي يعملون بها، الأمر الذي يفقدها الكثير من موضعيتها وأهميتها ومكانتها، وأيضاً يؤدي إلى عدم اعتماد المستثمرين على تلك القوائم والتقارير المالية في اتخاذ قراراتهم، كما أن عدم وعي المشتغلين بمهنة المحاسبة بالآثار السلبية للسلوك المنحرف والناجم عن

تخلي بعض ممارسي المهنة عن الالتزام بقواعد سلوك وآداب المهنة يؤدي أيضاً إلى ضعف ثقة الجمهور والمستفيدين من خدمات المهنة ، وبالتالي عدم ثقة المجتمع ومن هنا تكمن مشكلة الدراسة ، وتتمثل مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية :

١. ما مستوى المهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت ؟
٢. هل يوجد تباين في درجة مستوى المهارات المهنية التي يتمتع بها محاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت ؟
٣. هل يوجد تباين في متوسطات إجابات العينة تجاه مستوى المهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت تبعاً للمتغيرات الديموغرافية ؟
٤. هل توجد علاقة بين أبعاد المهارات المهنية وقواعد سلوك وآداب المهنة ؟
٥. هل يوجد أثر لأبعاد المهارات المهنية في قواعد سلوك وآداب المهنة ؟

٣- فروض الدراسة

الفرضية الرئيسية الأولى : " توجد اختلافات في استجابة أفراد العينة تجاه مستوى المهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت.

الفرضية الرئيسية الثانية : توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد العينة تجاه مستويات المهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت تعزى للمتغيرات الديموغرافية

الفرضية الرئيسية الثالثة: " توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى (٠.٠٥) بين مستوى المهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة " .

الفرضية الرئيسية الرابعة : توجد علاقة تأثير إيجابية بين مستويات المهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ،

وينبثق منها الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية (أ) : توجد علاقة تأثير إيجابية بين مستوى المهارات الذهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة " .

الفرضية (ب) : توجد علاقة تأثير إيجابية بين مستوى المهارات الفنية والوظيفية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة " .

الفرضية (ج) : توجد علاقة تأثير إيجابية بين مستوى المهارات الشخصية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة .

الفرضية (د) : توجد علاقة تأثير إيجابية بين مستوى مهارات التعامل مع الآخرين والاتصال لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة .

الفرضية (هـ) : توجد علاقة تأثير إيجابية بين مستوى المهارات التنظيمية وإدارة الأعمال لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة .

٤ - أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة من خلال ما يلي :

٤ - ١ الأهمية العلمية

- تأتي أهمية الدراسة من خلال تناولها موضوعاً ذو أهمية قصوى في عالمنا المعاصر، لتعاطم دور مهنة المحاسبة والمحاسبين في مجال التنمية الاقتصادية ، ولما يوفره المحاسبين من تقارير وقوائم مالية وبيانات ومعلومات يجب أن تتصف بالمصداقية والحيادية، وعلى مستوى متميز من جودة المحتوى، الأمر الذي يمكن تحقيقه من خلال تمتع المحاسبين بمهارات مهنية متميزة وتمسكهم بقواعد سلوك وآداب المهنة التي تحكم تصرفاتهم وسلوكياتهم عند أداءهم بمهامهم الوظيفية.
- وتبرز الأهمية العلمية أيضاً من خلال الحاجة لزيادة الاهتمام بعملية التتقيف المهني المستمر للمحاسبين، وأفضل إطار لتحقيق ذلك هو الارتباط المهني بجمعية تكون من أهدافها السعي إلى تطوير مهنة المحاسبة، وتطوير مستوى الكفاءة والسلوك المهني بين أعضائها، وحماية وحفظ استقلالية الأعضاء المهنية، وممارسة الرقابة المهنية عليهم (الناظر، ٢٠٠٥) .
- تساهم تلك الدراسة في إثراء المكتبة العربية والأبحاث العلمية بموضوعات حيوية وعلى درجة عالية من الأهمية في عالمنا المعاصر، حيث تتناول الدراسة الحالية رصد للعلاقة بين المهارات المهنية وقواعد وآداب سلوك المهنة.

٤ - ٢ الأهمية التطبيقية

- تقدم الدراسة رؤية لما يتمتع به المحاسبين من مهارات مهنية وفق المعايير الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ، والتي تمكنهم من أداء مهامهم الوظيفية بكفاءة وجودة عالية، والتي تؤثر بدورها على فاعلية أداء الوحدات التنظيمية (إدارات الشؤون المالية) بالقطاع الحكومي بدولة الكويت.

- إلقاء الضوء على درجة تمسك المحاسبين بقواعد وآداب السلوك المهني لما لها من أهمية في تعظيم ثقة المجتمع والمستثمرين في القوائم المالية .
- رصد لعلاقات الارتباط بين المهارات المهنية للمحاسبين وقواعد وآداب سلوك المهنة .
- يمكن الاستفادة من النتائج والتوصيات التي تسفر عنها الدراسة في إمداد جهات الاختصاص بالقطاع الحكومي بدولة الكويت بمعلومات تساهم في تنمية المهارات المهنية وتعزيز التمسك بقواعد سلوك وآداب المهنة بغض النظر عن طبيعة العمل الوظيفي .

٥- أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى بيان أسباب إيجاد معايير المحاسبة الدولية وأهميتها ، والتعريف بالخصائص الواجب توافرها في معايير المحاسبة الدولية، كما تهدف الدراسة إلى إلقاء الضوء على قواعد سلوك وآداب المهنة ، والعوامل المؤثرة فيها، وأهميتها، وكذلك الوقوف على مستوى المهارات المهنية التي يجب أن يتمتع بها محاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وفق المعايير الدولية لمهنة المحاسبة، وإيضاح مدى تمسكهم بقواعد سلوك وآداب المهنة عند أداءهم لمهامهم الوظيفية ، وإبراز دور المعايير المحاسبية الدولية في تعزيز التمسك بقواعد سلوك وآداب المهنة عند مزاوله المهام الوظيفية المحاسبية، كما تهدف الدراسة أيضاً إلى تحديد علاقة (الارتباط والتأثير) بين توافر المهارات المهنية للمحاسبين وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة .

٦- حدود الدراسة

تقتصر الدراسة من حيث:

١. الحد المكاني : إدارات الشؤون المالية بالقطاع الحكومي بدولة الكويت.
٢. الحد الموضوعي : المهارات المهنية للمحاسبين وقواعد سلوك وآداب المهنة.
٣. الفئة المستهدفة : محاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت .
٤. الحد الزمني : تعبر الدراسة عن الفترة من أبريل ٢٠١٨ - مارس ٢٠١٩ .

٧- الطريقة والإجراءات

٧-١ منهجية الدراسة

تعد تلك الدراسة من الدراسات الميدانية والتي اتبع فيها الباحثان المنهج الوصفي الارتباطي بهدف التعرف على علاقة (الارتباط والتأثير) بين المهارات المهنية وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة وذلك من وجهة نظر عينة طبقية عشوائية من المحاسبين المشتغلين بالقطاع الحكومي بدولة الكويت .

٧-٢ خطة الدراسة

تحقيقاً لأهداف الدراسة تتكون الدراسة من المحاور التالية:

المحور الأول: الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة ويتضمن هذا المحور مشكلة الدراسة وأهميتها وأهدافها والدراسات التي تناولت موضوع الدراسة من زوايا متعددة ، وفروض الدراسة.

المحور الثاني: الاطار النظري للدراسة يتضمن أسباب إيجاد معايير المحاسبة الدولية وأهميتها، والتعريف بالخصائص الواجب توافرها فيها ، التعريف بالمهارات المهنية لمزاولة مهنة المحاسبة ، كما يتضمن إلقاء الضوء على قواعد سلوك وآداب المهنة وفق المعايير الدولية لمهنة المحاسبة، وأهميتها، والعوامل المؤثرة فيها.

المحور الثالث: الإطار الميداني للدراسة.

المحور الرابع: النتائج والتوصيات حيث طرح النتائج التي توصلت اليها الدراسة.

٧-٣ مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في المحاسبين المشتغلين بإدارات الشؤون المالية بالقطاع الحكومي بدولة الكويت المتمثل في : " الوزارات والإدارات الحكومية، الجهات ذات الميزانيات المستقلة، الجهات ذات الميزانيات التابعة ، الشركات المملوكة للدولة "، ونظراً لعدم وجود إحصائية لمفردات مجتمع الدراسة، وغالباً ما يتم في العديد من الدراسات أخذ عينات بحجم (٤٠٠) مفردة عندما يكون حجم المجتمع كبيراً ، تم توزيع (٤٥٠) استبانة على عينة الدراسة وقد استرجع منها (٣٤٩) استبانة بنسبة استرجاع بلغت (٧٧.٥٦%) تقريباً، وقد تم استبعاد (٢٥) استبانة لعدم صلاحيتها ونقص بياناتها، وبالتالي خضع للتحليل (٣٢٤) استبانة تشكل (٩٣.٨٤%) من الاستبانات المسترجعة ، وما نسبته (٨١%) من العينة المستهدفة وهي نسبة مقبولة لأغراض البحث العلمي.

٧-٤ مصادر جمع بيانات الدراسة

تم الاعتماد على مصدرين في جمع البيانات والمعلومات اللازمة لإعداد هذه الدراسة :
المصدر الأول "البيانات الأولية": تقوم على توجيه استبانة لعينة من المحاسبين في القطاع الحكومي بدولة الكويت بغرض استطلاع آرائهم في موضوع الدراسة.

المصدر الثاني "البيانات الثانوية": بالاطلاع على بعض الكتب والأدبيات والدراسات السابقة المرتبطة بموضوع الدراسة في محاولة للتعرف على أنواع المهارات المهنية الواجب توافرها في

المحاسبين وفق معايير الاتحاد الدولي للمحاسبين، وكذلك قواعد سلوك وآداب المهنة التي أوصت باتباعها عند مزاوله مهنة المحاسبة، وتحديد مدى الارتباط بينهما.

٧-٥ عينة الدراسة

استخدم الباحثان أسلوب العينة الطبقية العشوائية من المحاسبين المشتغلين في كافة إدارات الشؤون المالية بالقطاع الحكومي بدولة الكويت بما يسمح بتمثيل مكونات هذا القطاع لتكون آراء العينة معبرة تعبيراً صادقاً عن القطاع الحكومي بدولة الكويت

٧-٦ أداة الدراسة

تمثلت أداة الدراسة في استبيان يتكون من جزئين، يمثل الجزء الأول منها: البيانات الديمغرافية لعينة الدراسة وتتكون من: النوع، الجنسية، المؤهل الدراسي، الفئة العمرية، القطاع، المستوى الوظيفي، سنوات الخبرة، وبعض التساؤلات التي تطرحها الدراسة، ويمثل الجزء الثاني كل من:

- مقياس المهارات المهنية المحاسبية وفق المعيار الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين الذي يتضمن خمس محاور هي " مهارات ذهنية ويمثلها (٨ فقرات، " ١ : ٨ ")، مهارات فنية ووظيفية ويمثلها (٧ فقرات، " ٩ : ١٥ ")، مهارات شخصية ويمثلها (٤ فقرات، " ١٦ : ١٩ ")، مهارات التعامل مع الآخرين والاتصال ويمثلها (٥ فقرات، " ٢٠ : ٢٤ ")، مهارات تنظيمية وإدارة الأعمال ويمثلها (٥ فقرات، " ٢٥ : ٢٩ ").

- مقياس مدى الإلتزام بقواعد سلوك وآداب المهنة والذي يتضمن (١١ فقرات، " ٣٠ : ٤٠ ") تمثل " الأمانة والاستقامة، النزاهة والشفافية، الموضوعية والاستقلالية، المسؤولية والمسألة، الصراحة والصدق، السرية ".

٧-٧ متغيرات الدراسة

يمكن توضيح متغيرات الدراسة كما يلي :

المتغير المستقل: المهارات المهنية " مهارات ذهنية، مهارات فنية ووظيفية، مهارات شخصية، مهارات التعامل مع الآخرين والاتصال، مهارات تنظيمية وإدارة الأعمال".

المتغير التابع: قواعد سلوك وآداب المهنة (مجتمعة).

٨- الدراسات السابقة

أهتم العديد من الكتاب والباحثين بدراسة الأداء الوظيفي للموارد البشرية في كافة المجالات الوظيفية، والعمل على وضع المعايير التي يمكن من خلالها قياس مستوى الأداء الوظيفي وكيفية تقييمه، والوسائل والأساليب التي يمكن من خلالها العمل على الارتقاء بمستوى أداءهم، حيث يعد الأداء الوظيفي إحد الركائز التي تستند إليها المنظمات في تحديد مسار الموظف الوظيفي، ومدى انسجامه مع العمل، أو قصوره في أداء واجبات الوظيفة، ومدى حاجته للتطوير، وبالتالي فهو أداة إصلاح وتطوير، وقد قام الباحثان بإستعراض الأدبيات والبحوث السابقة التي تناولت موضوع الدراسة ونظراً لتعدد تلك الدراسات يمكن إدراجها في عدة محاور كما يلي:

المحور الأول: الدراسات التي تناولت أثر بعض الاتجاهات الحديثة على مهنة

المحاسبة

في ظل التطورات المتلاحقة التي يشهدها عالمنا المعاصر في مختلف المجالات، ساهمت تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في ظهور أنشطة اقتصادية جديدة أثرت في منهجية إدارة منظمات الأعمال، وممارسة المهام الوظيفية في كافة قطاعاتها، وكذلك استحداث أنشطة اقتصادية جديدة، كما برزت مفاهيم حديثة في مختلف المجالات كمفهوم العولمة، والتجارة الدولية والإلكترونية، حيث تناولت دراسة (أبو النصر، ٢٠٠٠) بيان أثر العولمة وتحرير التجارة في مجال الخدمات على مستقبل مهنة المحاسبة ومكاتب المراجعة في مصر، وذلك في ضوء سياسة التأهيل المهني القائمة للمحاسب والمراجع، وتقويم واقع التأهيل المهني للمحاسب والمراجع في مصر لمعرفة مدى وفائه بمتطلبات المنافسة الأجنبية التي فرضتها العولمة واتفاقيات الجات، وقد أسفرت الدراسة عن عدة نتائج، منها: إن انضمام مصر إلى اتفاقية الجات ومنظمة التجارة العالمية يمثل أحد التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في مصر مع نهاية القرن العشرين، إذ تتعرض مكاتب المهنة للإزاحة التدريجية من السوق، كما تتعرض المهنة لتآكل مقوماتها وأركانها، مما يتطلب تطويراً فاعلاً لسياسة التأهيل المهني للمحاسب والمراجع .

فيما تطرقت دراسة (دهمش وأبوزر، ٢٠٠٢) إلى أهمية إدارة المعرفة وتطورها والمبادئ التي تقوم عليها وعلاقتها بتكنولوجيا المعلومات، واثرت ذلك على التأهيل المحاسبي باستخدام الأنظمة المحوسبة، ومعايير التطوير والتطبيق للنظم المستخدمة في الأعمال التجارية، كما تطرق إلى التجارة الإلكترونية، وتبني الإرشادات والتوجيهات العالمية لمتطلبات تأهيل المحاسبين، وقد أشار الباحثان إلى أن تكنولوجيا المعلومات ما هي إلا المحرك الرئيسي في رفع مستوى الجودة الشاملة للأعمال وإدارة

المعرفة، والتي أحدثت تحولاً كبيراً في الدور الجديد للمحاسبين لكي يصبحوا أكثر فاعلية في خدمة الإدارة، ومواجهة المستجدات على مهنتهم بكفاءة واقتدار، مما ينعكس على نجاح أعمال المنظمات وتبادل المعرفة وإدارتها. فإمبراطوريات المستقبل هي إمبراطوريات العقل المبدع الذي يتصف بالمعرفة وتكنولوجيا المعلومات.

واستهدفت دراسة (يحيى ورشيد، ٢٠٠٥) تحديد مفهوم المعرفة التقنية وأهمية أخذها بالاعتبار عند استخدام وسائل تقنيات المعلومات الحديثة في الوحدات الاقتصادية بصورة عامة، وعمل نظم المعلومات المحاسبية بصورة خاصة، وتوضيح دور المعرفة التقنية في تشغيل نظم المعلومات المحاسبية، وأخيراً تحديد أهم المتطلبات اللازمة لاكتساب المعرفة التقنية، واستنتج الباحث في دراسته أن المعرفة التقنية تستند على مجموعة من المقومات التي تتضمن كلاً من: التأهيل العلمي المناسب للأفراد، التأهيل العملي المبني على الممارسة الفعلية في التعامل مع وسائل تقنيات المعلومات الحديثة والتعرف على مكوناتها وكيفية استخدامها وماهية الاستخدامات المتعددة والثانوية لكل منها، تراكم الخبرة لدى الأفراد، وأن المعرفة التقنية تمثل جزءاً من المعرفة المحاسبية .

كما سعت دراسة (الأسعد، ٢٠١٣) إلى الوقوف على طبيعة المتغيرات البيئية والتحديات التي تواجه منظمات الأعمال، والتعريف بمعايير المحاسبة، والمعايير الدولية في إعداد التقارير المالية لخلق بيئة عمل متميزة تستجيب للمتغيرات البيئية المستجدة، وإبراز دور المعرفة وتقنية المعلومات في تميز المنظمات، واستخدام أنظمة محاسبية إلكترونية قادرة على تمثيل معطيات التطور التكنولوجي ومواكبة التطورات التي تفرضها المعايير الدولية، وأشارت نتائج الدراسة إلى قصور حاد في استخدام التكنولوجيا أبقى النظام المحاسبي تقليدياً لا يملك مقومات التحول إلى نظام مؤتمن قادر على مواكبة التطورات المتلاحقة التي تفرضها الأسواق والمعايير الدولية، كما وجد فجوة واسعة بين واقع النظام المحاسبي المطبق وبين متطلبات معايير المحاسبة الدولية، كما أشار إلى أن تعزيز القيم الأخلاقية للمحاسبين القانونيين يساعد في استرجاع ثقة مستخدمي القوائم المالية.

المحور الثاني: الدراسات التي تناولت تقييم مهنة المحاسبة

يعد تقييم الأداء أحد أساسيات التطوير حيث يتناول عدة جوانب تتصل بإجراءات العمل في المنظمة، حيث تتمكن الإدارة من اكتشاف جوانب الضعف وتوسيع إلى تقويتها ، كما تساهم عملية التقييم من معرفة الواقع المهني مما يساعد على تحديد الجهود الخاصة التي ينطلق منها التطوير، لذا سعت دراسة (جمعة؛ هلال، ٢٠٠٤) الي تقييم منظومة مهنة المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية، وقد توصل الباحثان إلى ما يلي: يقوم الاتحاد الدولي للمحاسبين بدور بالغ الأهمية من أجل تعزيز مهنة المحاسبة على الرغم من اختلاف الظروف البيئية في بعض البلدان، كما شهدت منظومة تشريعات

مهنة المحاسبة القانونية في الأردن تطورات شكلية في مناطق عديدة منها: شمول مزاولي المهنة المحاسب الموظف والمحاسب المحترف بعضوية المحاسبة والتدقيق الدولية، مما أدى إلى وجود جوانب قصور جوهرية في منظومة مهنة المحاسبة عند صياغة أهداف ومهام وصلاحيات الهيئة العليا والجمعية لوجود تكرار في الأهداف وتداخل في المهام والصلاحيات بين الهيئة العليا والجمعية، كما تجاهل القانون هدف ضمان جودة المهنة ، كما تبين وجود جوانب قصور في متطلبات التأهيل المهني.

تناولت دراسة (البحيصي ، ٢٠١٠) تقييم الواقع الحالي لمهنة المحاسبة في فلسطين من وجهة نظر الممارسين للمهنة وأشار الباحث إلى أن مهنة المحاسبة تعاني من وضع ضعيف في فلسطين، وأن أهم سمات هذا الوضع هي: غياب قانون ينظم المهنة وجهة تشرف على عملية التنظيم ، وعدم وجود برامج تعليم مستمر للمحاسبين، وعدم وضوح مفهوم المحاسبة ودور المحاسب لدى أصحاب الشركات، وضعف استخدام المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات، وضعف دور الجمعيات المهنية في تطوير المهنة ، كما توصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الوضع الحالي لمهنة المحاسبة وبعض المتغيرات منها : الكفاءة المهنية للمحاسبين، وغياب برامج تعليم مستمر فعال للمحاسبين ، وضعف برامج التعليم المحاسبي في الجامعات الفلسطينية، وضعف دور الجمعيات المهنية في تطوير المهنة ، وأن تلك المتغيرات ذات تأثير كبير على مهنة المحاسبة فيما عدا متغير " وضعف برامج التعليم المحاسبي في الجامعات الفلسطينية " كانت ذات تأثير متوسط.

كما سعت دراسة (الراشد ، ٢٠٠٢) إلى أبرز المشاكل والمعوقات التي تواجه مهنة مراقبة الحسابات بدولة الكويت، وسبل التغلب عليها ، وزيادة كفاءة مكاتب التدقيق نحو تطوير المهنة، والتي يمكن من خلال الوقوف على آراء أعضاء المهنة لتحديد سبل النهوض والارتقاء بها لتكون بمصاف مثيلاتها في الدول الصناعية، وقد تبين من خلال نتائج الدراسة بأن أبرز مشاكل المهنة تتمثل في عدم وجود ميثاق شرفي للمهنة، وغياب الالتزام القانوني بضوابط ومعايير المهنة، غياب الدور المهني لجمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية، غياب القواعد المنظمة للسلوك المهني، علاوة على عدد من المشاكل التي تواجه مزاولي المهنة كالنظرة السطحية الشائعة في المجتمع عن دور مراقب الحسابات .

وعن دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير إدارة المعرفة المحاسبية في العالم العربي أشارت دراسة (بركات ، ٢٠٠٤)، إلى أن ممارسة مهنة المحاسبة إلى وقتنا هذا تعتمد على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في ظل غياب دليل أو إرشاد للتوافق المحاسبي بشأن المعالجات المحاسبية في العديد من الدول العربية، وقد استنتج من دراسته أن نتيجة للظروف البيئية المتشابهة علي مستوى العالم العربي فإن التمسك بالإجراءات والممارسات المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية السائدة في الدول المتقدمة دون الأخذ في الاعتبار المتغيرات البيئية قد يضر باقتصادها، لذلك قامت بعض الدول

العربية وفي مقدمتها مصر بإعادة دراسة المعايير المحاسبية الدولية وإعداد معايير محاسبية مصرية متوافقة معها ، ولتحقيق هذا التوافق فإن الأمر يتطلب السعي إلى الاستعانة بمعايير المحاسبة الدولية وأخذ ما يتناسب منها مع ظروف البيئة العربية تمهيداً لتكوين معايير محاسبية عربية موحدة مستقبلاً وبما يتناسب مع الإطار الفكري المحاسبي والممارسات العملية والخبرة الأكاديمية العلمية للمحاسب العربي. وبما يحقق عمومية منظومة الأداء المحاسبي، مع ضرورة معرفة القواعد الأساسية والأنظمة المحاسبية المتبعة وتعديلها بما يتناسب مع المعايير المحاسبية الدولية العربية .

المحور الثالث: دراسات بناء المهارات المحاسبية ودور المؤسسات الأكاديمية في

بناءها

أشارت العديد من الدراسات أن وجود نظام محاسبي قادر على توفير معلومات عن المشروع يساهم بفاعلية في التنمية الاقتصادية وتوزيع الموارد بصورة مثلى ، وتعتبر مهنة المحاسبة والتدقيق عنصر رئيسي في دوران عملية الاقتصاد حيث تعتبر مخرجات النظام المحاسبي من أهم مدخلات القرارات الاستثمارية باعتبارها عاكسة للوضع المالي للمشروع بكل شفافية ووضوح ومبنية على أسس ومعايير محاسبية، وهذا يتطلب أن يكون هناك تكامل بين كل من مهنة المحاسبة والتدقيق والتعليم المحاسبي (محمود، خدش ونصار، ٢٠١٣)، كما أن تطور التقنيات التكنولوجية ونظم المعلومات المحاسبية والتوسع في استخدامها من قبل منظمات الأعمال فرض على المحاسبين مواكبة تلك التطورات من خلال تنمية مهاراتهم وقدراتهم التي تمكنهم من أداء مهامهم الوظيفية، كما فرض على الجامعات ضرورة العمل على تطوير المقررات المحاسبية وطرق تدريسها بما يساعد على تزويد الطلاب بالمهارات التقنية التي يطلبها سوق العمل وفق معايير المهارات الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين.

ومن الدراسات التي سعت إلى رصد آراء خريجي قسم المحاسبة في جامعات محافظات غزة حول المشاكل التي تواجههم في وظيفتهم ، وأسبابها ، دراسة (زعرب ، بركات ، أبو شوارب ، ٢٠٠٥) التي أسفرت عن عدة نتائج منها: إن أهم المشكلات التي تواجه الخريجين عند ممارستهم لمهامهم الوظيفية سواء من وجهة نظرهم أو من وجهة نظر رؤسائهم تتمثل في ضعف قدراتهم في كل من: " اللغة الإنجليزية، الخبرة الكافية، التعامل مع الحاسب الآلي، التحليل، المهارات التخصصية، التكيف مع العمل الجماعي والتواصل، ومن الأسباب التي أدت إلى تلك المشاكل فتمثل في كل من: المحتوى العلمي للمقررات الدراسية، أعضاء هيئة التدريس، الجوانب النفسية، البيئة الأكاديمية، وقد أشار الباحثون إلى ضرورة تطوير المناهج الدراسية وأساليب التدريس وتوفير بيئة أكاديمية مناسبة .

وأيضاً سعت دراسة (De Lange, Jackeling & Gut, 2006) إلى رصد آراء خريجي قسم المحاسبة للتحقق من المهارات الفنية والعامّة التي وضعت خلال دراستهم في المرحلة الجامعية، والمكتسبة استناداً إلى ما تدعو إليه مهنة المحاسبة ولجان التعليم الدولية بشأن الكفاية المهنية للخريجين، والنتائج التي توصلت إليها الدراسة تشير إلى ضرورة التركيز على المهارات العامة التي تساعد الخريجين في سوق العمل ، كما تشير النتائج إلى أن برنامج بكالوريوس المحاسبة القائم فشل في محاولة تزويد الخريجين بالمهارات عامة جنباً إلى جنب مع التعليم المهني المتخصص لتلبية احتياجات مهنة المحاسبة ، إي إنها فشلت في تلبية توقعات الخريجين عند دخولهم سوق العمل، وضرورة مشاركة الأكاديميين بصورة أكبر في إعداد الخريجين وتنمية مهاراتهم الفنية والعامّة، كما حددت النطاق الفعلي في نقص المهارات المعلوماتية المحوسبه .

كما هدفت دراسة (الربيعي ، ٢٠٠٧) الي رصد آراء الدارسين حول عوامل بناء المهارات المحاسبية التقنية، وتحليل عوامل بناء المهارات المحاسبية التقنية لطلبة هيئة التعليم التقني في المجالات التالية: المجال العلمي، المجال المالي والحوافز، مجال البحث والتطوير، مجال التدريب والتطبيق، وقد كشفت الدراسة عن عدم وجود فروق ذات دلالة احصائية في آراء الدارسين في المجالات الاربعة المذكورة، الا ان الاتفاق في الآراء قد اختلف من فقرة الى اخرى ضمن المجال الواحد وحسب درجة الحدة والوزن المنوي لكل فقرة، وبغية تحديد قيمة الدلالة الاحصائية فقد استخدم مقياس كاي^٢، والذي اظهر ان المجال العلمي يحظى بالاهتمام الكبير من قبل الدارسين، ثم مجال التدريب والتطبيق، ثم مجال البحث والتطوير، واخيرا المجال المالي والحوافز فكانت تلك المؤشرات رسالة مستعجلة لسادة المسؤولين في هيئة التعليم التقني للأخذ بها وتحديد الاولويات المتاحة للتحقيق حالياً، والعمل على تحقيق العوامل الاخرى عندما تنهياً الظروف وتكون ملائمة والقابلة للتحقيق.

وفي نفس السياق استطلعت دراسة (الرحاحلة ، ٢٠٠٨) آراء الطلاب تجاه تقييم الخطط الجامعية لقسم المحاسبة، والمواد التي يدرسونها، والتي يرغبون في دراستها وغير مطروحة ضمن الخطة الدراسية، والمعارف التي يكتسبونها خلال دراستهم على شكل معلومات أو مهارات ، وتأثير جهة التمويل، والتخصص في الثانوية العامة، والبرنامج الدراسي، الذي قبل على أساسه الطالب، وخلفية الطالب العلمية والاجتماعية، ومن النتائج التي توصلت إليها الدراسة ما يلي:

١. ندرة المواد المحوسبة في الخطة الدراسية التي تكسب الطلبة مهارات استخدام تكنولوجيا المعلومات

٢. وقف العمل بإجراء بحث التخرج، علماً بأنه يساهم بإكساب الطالب مهارات التفكير العلمي لحل المشكلات التي قد تواجهه في حياته العملية، وتمتية العمل بروح الفريق.

٣. عدم إمام الطلبة بدرجة كافية بالمعايير الدولية للمحاسبة وفروعها، والصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين ومعهد المدققين الداخليين، والقوانين المنظمة لعمل المؤسسات الاقتصادية.

واستناداً إلى احتياجات ومطالب قطاع الأعمال المستقبلية فيما يتعلق بما هو مطلوب من المحاسب القيام به من مهام وواجبات ، وتحديد المعارف والخبرات والمهارات المطلوبة من المحاسب لأداء مهامه الوظيفية، وتحديد أساليب وطرق التعليم المناسبة لتأهيل خريج المحاسبة لأداء هذه المهام ، أشارت نتائج دراسة (قطاني وعويس، ٢٠٠٩) إلى أن البرامج التعليمية المحاسبية المطبقة حالياً في الجامعات العمانية هي من نظر الفئات المعنية بالتعليم المحاسبي كافية بشكل عام لتزويد الخريج بحوالي % 80 من المعارف والمهارات والخبرات التي يحتاجها سوق العمل " مهارة التكيف مع بيئة العمل، مهارة الاتصال ، مهارة العمل في فريق ، القدرات التحليلية ، الاستقلالية بالاعتماد على الذات، مهارة التعامل مع التكنولوجيا، ولزيادة الاهتمام بالجانب التطبيقي والعمل للمحاسبة في الوحدات الاقتصادية المختلفة، فإن الأمر يتطلب تشجيع المحاسبين على الالتحاق بالدورات التدريبية لتنمية مهاراتهم الوظيفية ، ووضع نظم للاعتماد لتحقيق الجودة والفاعلية في النظام الجامعي.

وتناولت دراسة (الجليلي وذنون ، ٢٠١٠) تطوير مناهج التعليم المحاسبي للدراسات الأولية وتحديثها بما يتلاءم ومتطلبات مهنة المحاسبة واستخدام معايير التعليم الدولية والمنهج العالمي للتعليم المهني للمحاسبين المهنيين في تطوير المناهج التعليمية المحاسبية في العراق ، توصل الباحثان من خلال هذه الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات منها : إن أهم عوامل بناء المهارات المهنية لدى متعلمي المحاسبة الاهتمام بالمناهج العلمية المحاسبية وربط المهنة بالمنهج المحاسبي ، كما أشار إلى أن مهنة المحاسبة تتطوي على قيم أخلاقية تشكل إطاراً متكاملًا لنظام الأخلاق ، ويدعو التعليم الأخلاقي إلى توفير بيئة مناسبة لغرس الفضائل في طلاب المحاسبة مع استمرارهم بتبني هذه القيم في الحياة المهنية، وإن معايير التعليم الدولية هي واحدة من المعايير التي تمثل قواعد أساسية يمكن الاستعانة بها في تطوير المنهج المحاسبي لتقليل درجة التفاوت بين ما تم دراسته نظرياً والممارسة المهنية، إي أن أن البرامج التعليمية المحاسبية المطبقة حالياً غير متطابقة مع معايير التعليم المحاسبي الدولية، وتلك النتيجة توافقت مع ما أسفرت عنه دراسة كل من (كحيط وأحمد، ٢٠١٦) .

وأوضحت دراسة (المنصوري؛ المشكور، ٢٠١٢) أهم مقومات مهنة المحاسبة وأكثرها تأثيراً في كفاءة المحاسبين متمثلة في المقومات التالية: (الاطار الفكري للمحاسبة، المعايير المحاسبية والرقابية،

قواعد سلوك وآداب المهنة، والتعليم المحاسبي) ، كما تعرضت الدراسة الى دور المنظمات المهنية والتعليمية في تأهيل المحاسبين ومسؤوليتها في تنظيم وتطوير المهنة، وخلصت الدراسة الى أن مساهمة مقومات مهنة المحاسبة في رفع مستوى كفاءة المحاسبين، وتمكنهم من توفير معلومات ملائمة وذات موثوقية تؤدي الى إعطاء رؤية واضحة للمستفيدين وتجعل قراراتهم أكثر رشداً ، وقد أفرزت نتائج الدراسة أيضاً أن مساهمة الاطار الفكري والتعليم المحاسبي في رفع مستوى كفاءة المحاسبين أكثر من المتغيرات الأخرى.

فيما سعت دراسة (Yu, Churyket & Chang, 2013) إلى رصد توقعات كل من " الطلاب المتدربين (بعد إنتهاء فترة التدريب مباشرة)، وأصحاب العمل (مدى ارتياح أصحاب العمل للمهارات التي اكتسبها الطلاب المتدربين)، الطلاب الخريجين (المهارات المكتسبة من المقررات الدراسية) " تجاه مجموعة من المهارات، وذلك لرصد الفجوات المتوقعة في توقعات الأطراف الثلاثة، بهدف أن مساعدة الطلاب وإعدادهم للعمل في المستقبل من خلال إمدادهم بتوقعات أصحاب العمل والتعرف على المهارات اللازمة لتلبية معايير العمل. وأيضاً مساعدة أصحاب العمل في إعداد خطط التدريب، وتحديد الثغرات لتحفيز الطلاب المتدربين لتحسين مهاراتهم، وقد أسفرت نتائج الدراسة عن وجود فجوة كبيرة بين توقعات أصحاب العمل والطلاب المتدربين، فيما كانت الفجوة متقاربة بين أصحاب العمل والطلاب الخريجين في بعض المهارات، وقد أوصى الباحثون بأهمية إدراك الأقسام الأكاديمية المحاسبية، أعضاء هيئة التدريس، والطلاب على فهم توقعات واحتياجات أصحاب العمل من المهارات، وتحسين المناهج الدراسية لتلبية احتياجات سوق العمل في المستقبل.

وهدف دراسة (Klibil & Oussil , 2013) إلى المقارنة بين توقعات كل من الطلاب وأصحاب العمل تجاه مجموعة من المهارات " المهارات الفنية، المهارات الإدارية، مهارات تكنولوجيا المعلومات، المهارات الفكرية، مهارات التعامل مع الآخرين، المهارات الشخصية " وقد تم تقسيم تلك المهارات إلى مجموعتين هما: المهارات التقنية (الفنية) والمهارات الغير تقنية (العامة) " اللازمة لخريجي المحاسبة لممارسة مهنة المحاسبة، وتشير النتائج إلى أن المحاسبين المهنيين يعترفون بأن خريجي المحاسبة يجب أن يمتلكون مجموعة واسعة من المهارات الفنية والعامة من أجل نجاح حياتهم المهنية، كما تشير النتائج إلى أن أرباب العمل يبحثون عن الخريجين الذين يمتلكون مجموعة متنوعة من المهارات غير التقنية (العامة) حيث احتلت كل من: مهارات التعامل مع الآخرين، المهارات الفكرية، مهارات تكنولوجيا المعلومات المراتب الثلاثة الأولى، حيث يرى أصحاب الأعمال أن تلك المهارات تساهم في خلق قيمة مضافة لهم، فيما يرى الطلاب أن المهارات التقنية هي التي تحدد قدراتهم لممارسة مهنة المحاسبة، مما يفسر عدم وجود تواصل بين أرباب العمل والطلاب.

فيما تناولت دراسة (بن صالح ، ٢٠١٤) تطوير إطار مقترح لبرنامج التعليم المحاسبي في الجامعات العربية باعتبارها حجر الزاوية لتأهيل المحاسبين بالخبرات والمهارات اللازمة، ويرتكز الإطار المقترح لتطوير مناهج التعليم المحاسبي باستخدام معايير التعليم المحاسبي الدولية في إطار توجه معظم الدول العربية لتبني معايير الإبلاغ المالي الدولية، وقد توصلت الدراسة إلى ضعف الترابط بين برامج التعليم المحاسبي المطبقة حالياً ومتطلبات سوق العمل في ظل التطورات المتلاحقة واستخدام تكنولوجيا المعلومات في المجال المحاسبي.

أشارت دراسة (محمد وإبراهيم ، ٢٠١٤) إلى إنه على مدى العقدين الماضيين، وجهت انتقادات من قبل العديد من الهيئات المحاسبية المهنية للتعليم المحاسبي في الجامعات والمؤسسات التعليمية المختلفة لفضله في ردم الفجوة بين الإطار النظري والتطبيق العملي للبرامج المحاسبية في المؤسسات التعليمية لذا سعت هذه الدراسة إلى استطلاع آراء ممارسي المحاسبة وطلبة المحاسبة في البحرين، وتشير النتائج إلى أنه على الرغم من وجود اتفاق بين تصورات كلا المجموعتين إلا أن بعض الفجوات لا تزال موجودة لذلك تم تصنيف المهارات المحاسبية الأساسية والمهارات المهنية أهم العوامل المؤثرة في كلا المجموعتين في حين يرى الطلبة أن المهارات القيادية هي أقل مهارة مهمة. ومن جهة أخرى يرى الممارسين أن المعرفة العامة هي الأقل أهمية من ضمن مجموعة من العوامل المدروسة. وبالإضافة إلى ذلك، تشير نتائج هذه الدراسة إلى أن طلبة المحاسبة غير مؤهلين بشكل كامل للالتحاق مباشرة بالمهنة قبل أن يخضع الطالب للتدريب ومن ثم الانخراط في سوق العمل.

وتناولت دراسة (الفلكي، ٢٠١٤) تصور مقترح لتطبيق معايير التعلم المحاسبي ودورها في ضبط جودة مناهج المحاسبة في الجامعات السعودية. وتمثلت مشكلة البحث في عدم مراعاة المعايير الدولية للتعليم المحاسبي عند تصميم مناهج البرامج المحاسبية بالجامعات مما يؤثر سلباً على كفاءة خريجي المحاسبة وقلة مهاراتهم، وتوصل الباحث إلى العديد من النتائج أهمها أن معايير التعليم المحاسبي توفر إرشادات واضحة لكيفية تصميم منهج المحاسبة وذلك لأنها توفر مخرجات تعلم يمكن قياسها، وأيضاً توفر معايير التعليم المحاسبي المعدلة ، وإرشادات واضحة يمكن الاسترشاد بها عند تحديد مخرجات التعلم المنتظرة من المناهج المحاسبية ، كما تم التوصل إلى وجود علاقة إيجابية بين معايير التعليم المحاسبي وبين معايير الهيئة الوطنية للتقويم والاعتماد الأكاديمي بالمملكة العربية السعودية، أضف لذلك توصل الباحث إلى حقيقة أن التعليم المهني المستمر تستجبه المتغيرات البيئية والتي تشكل ضغوطاً على عملية التعليم المحاسبي حيث تمثل تلك المتغيرات في العولمة والتطور التكنولوجي.

المحور الرابع : دراسات تناولت قواعد سلوكيات آداب المهنة

قامت هيئة المعايير الأخلاقية الدولية للمحاسبين International Accountants Education Standards Board (IAESB) بإصدار لائحة بأخلاقيات المحاسبين المهنيين، وهي لائحة توضح الشروط المطلوب الالتزام بها من جميع المحاسبين المهنيين، وتغرز بشكل كبير شروط الاستقلالية والحيادية في أداء مهامهم الوظيفية، وقد زاد الاهتمام بضرورة تحلي المحاسبين بقواعد سلوك وآداب المهنة بعد سلسلة من الفضائح المالية التي وقعت في الآونة الأخيرة كان من نتيجتها حدوث انهيارات مالية لكبرى الشركات العالمية في كثير من دول العالم مما أثر على الاقتصاد العالمي بصورة كبيرة، لذا أهتم العديد من الكتاب والباحثين بدراساتها، ومن تلك الدراسات: دراسة (المعزاز، ٢٠٠٨) التي استهدفت تقديم وصفاً تحليلياً لقضية انهيار شركة إنرون الأمريكية " كبرى شركات الطاقة في العالم " باعتباره من الأحداث التي كان لها تأثير كبير على مهنة المحاسبة والمراجعة مما يلقي الضوء على موضوع الأخلاقيات باعتباره مانعاً وواقعياً من حدوث الانهيارات والفضائح المالية ، وقد أشار في دراسته إلى ضرورة الالتزام بالقواعد التي تضمن حياد واستقلال من يتولى أمراً من الأمور المتعلقة بمصالح الآخرين، كما أشار إلى أن انهيار شركة إنرون قد ارتبط بانعدام وفقدان الكثير من أخلاقيات المهنة والسلوكيات الحميدة من قبل أطراف عديدة ، وأشار أيضاً إلى أن بعض الجامعات الأوروبية والأمريكية توجهت مؤخراً إلى تكثيف دراسة الأخلاقيات في مواد مستقلة ضمن مناهج التعليم الجامعي.

أشارت دراسة (الليلة، ٢٠١٠) إلى استخدام الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في تحسين أداء الإدارات المحاسبية، وقد خلص البحث إلى جملة استنتاجات أهمها: إن الالتزام الأخلاقي من قبل ممارسي مهنة المحاسبة لا بد من أن يقلل من تعرض الإدارات المحاسبية للخطر، ومن أجل تحقيق الجودة والكفاءة يجب على المحاسب التحلي بالأخلاق والمصداقية وبذل العناية المهنية اللازمة في كل عمل يقوم به سواء كان محاسباً أو مدققاً أو أي شخص كل بحسب الدور الذي يقوم به، وكلما تمسك ممارسو المهنة بالالتزامات الأخلاقية المحاسبية أدى ذلك إلى إعداد قوائم مالية تحظى بثقة المستفيدين والتي من شأنها في النهاية أن تؤدي إلى رفع مستوى الإدارات المحاسبية، ولأن عدم التمسك بتلك الالتزامات الأخلاقية سوف يوتر معنوياً على سمعة المهنة والثقة التي تتمتع بها، كما تبين من خلال نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ارتباط قوية جداً بين متغيرات الدراسة المتمثلة في الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة المتعلق ببذل العناية المهنية اللازمة، وبالمصداقية، وبجودة الخدمات وبين الإدارات المحاسبية، ووجود علاقة ارتباط معنوية بين الالتزام ببذل العناية المهنية اللازمة والإدارات المحاسبية، كما تبين وجود علاقة ارتباط معنوية بين الالتزام بالمصداقية وجودة الخدمات والإدارات المحاسبية، عدم وضوح قواعد السلوك المهني لمهنة المحاسبة مما يؤدي إلى صعوبة تطبيقها.

فيما سعت دراسة (محمود، حسين ؛ أحمد، ٢٠١١) إلى بيان مفهوم أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري بصورة عامة، ورصد الدور الذي تلعبه أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وانعكاسها في تحقيق دقة وجودة التقارير، ومن الاستنتاجات التي خلصت إليها الدراسة: أن مهنة المحاسبة تختص بمجموعة من المبادئ تمثل قيم أخلاقية تعد بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني، ومجموعة قواعد تمثل الصفات السلوكية التي يتعين على المحاسبين التحلي بها عند ممارسة أعمالهم وعند تعاملهم مع الآخرين سواء زملاء المهنة أو العملاء أو غيرهم. وأن أشار إلى أن الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية " الملائمة والموثوقية " ذات علاقة طردية مع مدى الالتزام بالمعايير الأخلاقية ، وبالتالي تتحقق جودة المعلومات المحاسبية، كما تبين وجود علاقة ارتباط معنوية بين معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري وجودة معلومات التقارير المالية، وأن لمعايير أخلاقيات المحاسب الإداري أثر إيجابي في رفع جودة التقارير المالية.

وهدفت دراسة (الرزقي وعبد الله، ٢٠١٢) إلى الوقوف على أهمية تطبيق مدونة قواعد السلوك الأخلاقي في وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة، والتعرف على مدى التزام موظفيها بتلك المبادئ والقواعد المتعارف عليها، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: أكد معظم أفراد عينة الدراسة أن الوزارات الحكومية في قطاع غزة تعتمد مدونة قواعد السلوك والمعايير الأخلاقية لموظفي القطاع العام، وبنسب مختلفة، كما تبين عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية حول اعتمادها لمدونة قواعد السلوك الأخلاقي تُعزى إلى مدة مزاوله الوزارة لنشاطها، والقطاع الذي تنتمي إليه.

كما تناولت دراسة (محمود، ٢٠١٣) أخلاقيات الوظيفة ومدى إدراك الإدارة والعاملين لأهمية الالتزام بها، وتحديد وتحليل العلاقة (علاقة الارتباط والتأثير) بين أخلاقيات الوظيفة والإبداع الإداري، وقد خلصت نتائج الدراسة إلى أن توفر مدونة أخلاقية في المنظمة يسترشد بها العاملين تؤدي إلى التجانس والتوافق الأخلاقي لجميع العاملين وتسهم في تطوير العاملين وتحسينهم من ضغوط الجهات العليا لارتكاب ما يخالف قيم ومبادئ المدونة، وأن توفير ميثاقاً أخلاقياً وامتلاكها النزاهة والمصادقية في قراراتها، وأشارت إلى وجود علاقات ارتباط وتأثير ذات دلالة معنوية بين أخلاقيات الوظيفة والإبداع على مستوى الفرد والجماعة والمنظمة، وعن إمكانية ترسيخ الممارسات الأخلاقية لمهنة المحاسبة والتدقيق في التعليم المحاسبي بالجامعات من خلال الاعتماد على برامج تعليم محاسبي تحاكي متطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولية، كما أشارت نتائج دراسة (محمود وآخرون، ٢٠١٣) إلى رصد بعض أسباب القصور في العملية التعليمية والتي كان من أهمها التركيز على النقل المعرفي للمعلومات المحاسبية وعدم إيلاء المهارات التعليمية التركيز المطلوب، وهذا أدى إلى تدني الفهم ببعض

الامور الهامة لممارسة مهنة المحاسبة ومن اهمها اخلاقيات المهنة، كما ان الخطط الدراسية لتخصصات المحاسبية في الجامعات الاردنية لا تتضمن مواد مستقلة تتعلق بأخلاقيات المهنة.

فيما استهدفت دراسة (نزال ، ٢٠١٤) بيان دور المعايير المحاسبية واخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، بالإضافة إلى دورها في تحقيق موثوقية القوائم المالية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، وقد توصلت نتائج الدراسة إلى أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية تلتزم بتطبيق المعايير المحاسبية، ولا تلتزم في تطبيق اخلاقيات المهنة، وأن تطبيق المعايير المحاسبية واخلاقيات المهنة يحقق الموثوقية في القوائم المالية بالشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، كما تبين وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق اخلاقيات المهنة على الممارسات المحاسبية.

وعن الدور الذي تلعبه الأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة في كشف ممارسات إدارة الأرباح في شركات المساهمة استهدفت دراسة (عثمان وعبد الرحمن، ٢٠١٨) معرفة تأثر عناصر هذه الأخلاقيات والمتمثلة في الالتزام بالموضوعية، الاستقلالية، الكفاءة المهنية، والنزاهة والشفافية، وقد توصلت الدراسة إلى أن أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة المتمثلة في الالتزام بالموضوعية، الاستقلالية، الكفاءة المهنية والنزاهة والشفافية ساهمت في اكتشاف ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة السودانية، وتطوير وانشاء وسائل تشجيعية لحماية المحاسبين والمراجعين ضد أي مظهر من مظاهر الإغراء من خلال نظام الحوافز والمكافآت التي سوف تجعلهم ملتزمون بالمهنة ، وتقادي توجه بعضهم إلى سلوك غير أخلاقي، أشار (عبد الله والأسمري، ٢٠١٨) في دراستهما التي تناولت الدور الذي يمكن أن يؤديه التعليم المحاسبي في ترسيخ أخلاقيات مهنة المحاسبة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التعليم المحاسبي وترسيخ أخلاقيات مهنة المحاسبة، كما تؤثر المبادئ والمعايير المحاسبية على الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة.

من خلال مراجعة الدراسات السابقة أمكن استنتاج الملاحظات التالية :

ركزت بعض الدراسات العربية على استكشاف أثر بعض المتغيرات "العولمة وتحريم التجارة العالمية، تكنولوجيا المعلومات على التأهيل المهني للمحاسب كدراسة كل من: "أبو النصر، ٢٠٠٠؛ دهمش وأبوزر ، ٢٠٠٢ ؛ المنصوري والمشكور، ٢٠١٢" ، وتناول بعضها الآخر تقييم منظومة مهنة المحاسبة كدراسة كل من: " جمعة وهلال، ٢٠١٤ ؛ البحيصي، ٢٠١٠ ؛ الأسعد، ٢٠١٣ " ومعرفة الأسباب الكامنة وراء المشكلات والمعوقات التي تحد من كفاءة الأداء كدراسة كل من: " الراشد، ٢٠٠٢ ؛ زعرب وآخرون، ٢٠٠٥؛ محمد وإبراهيم، ٢٠١٤" ، فيما تناول " الربيعي، ٢٠٠٧ " العوامل التي يمكن الاستناد إليها في بناء المهارات المحاسبية التقنية، وأشار "القطاني وعويس، ٢٠٠٩" إلى

بيان احتياجات سوق العمل من المهارات والخبرات والمعرفة المطلوبة من المحاسب لأداء مهامه الوظيفية، كما تناول " Yu, et al, 2013 ; Klibi & Oussiil , 2013 " مقارنة توقعات كل من الطلاب وأصحاب العمل تجاه المهارات اللازمة لخريجي المحاسبة لممارسة مهنة المحاسبة، وركز بعضها على تقييم التعليم المحاسبي في المؤسسات الأكاديمية كدراسة كل من : " Lange, et al., 2006 ؛ الرحاحلة ، ٢٠٠٨ ؛ الجليلي وذنون ، ٢٠١٠ ؛ محمود وآخرون ، ٢٠١٣ ؛ بن صالح ، ٢٠١٤؛ الفلكي ، ٢٠١٤ ، فيما تناولت دراسة " عبد الله والأسمري ، ٢٠١٨ " دور التعليم المحاسبي في ترسيخ أخلاقيات مهنة المحاسبة ، كما تناولت بعض الدراسات أثر المعايير الأخلاقية كدراسة كل من : " المعتاز ، ٢٠٠٨ ؛ الليلة ، ٢٠١٠ ؛ محمود وآخرون ، ٢٠١١؛ الرزي وعبد الله ، ٢٠١٢؛ محمود ، ٢٠١٣ ؛ نزال ، ٢٠١٤؛ عثمان ؛ عبد الرحمن ، ٢٠١٨ .

ومن خلال استعراض المحاور التي تناولتها الدراسات السابقة يتبين أن الدراسة الحالية تختلف عن الدراسات السابقة في كل من: (الحد المكاني والزمني)، وتختلف كذلك في (الحد الموضوعي) حيث تسعى الدراسة الحالية إلى رصد مدى امتلاك المحاسبين العاملين في الإدارة المالية في القطاع الحكومي بدولة الكويت للمهارات المهنية من وجهة نظر العاملين به ، وبيان طبيعة العلاقة والأثر بين امتلاك المحاسبين للمهارات المهنية ومدى تمسكهم بقواعد السلوك المهني عند أداء مهامهم الوظيفية مما يشكل اختلافاً جوهرياً عما سعت إليه الدراسات السابقة ، كما تم الاستفادة من الدراسات السابقة من خلال الحصول على الكثير من المعلومات التي ساهمت في بناء أداة الدراسة.

المحور الثاني "الدراسة النظرية"

٩- المهارات المهنية المحاسبية

نشأت مهنة المحاسبة استجابة للخدمات التي يحتاجها الجمهور من فحص حيادي للبيانات والمعلومات المالية من خلال جمع الأدلة الثبوتية المتعلقة بالأحداث الاقتصادية موضوع التحقيق وتقييمها ، بجانب مقارنة تلك التأكيدات والمزاعم مع المعايير المحاسبية المعتمدة، والتوصل إلى نتيجة تقرر ما إذا كانت تلك المزاعم قد عرضت بصدق وعدالة أم لا ؟ لذا يقع على عاتق المحاسبين المهنيين مسؤولية ودوراً هاماً تجاه المجتمع، أن اتجاه وسلوك المحاسبين يؤثر في مستوى أداء تلك الخدمات ومن ثم يؤثر في تحقيق الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، مما يعزز شعور المستفيدين من مهنة المحاسبة بالثقة ، ولا يمكن للمحاسبين أن يحافظوا على تميزهم وتفوقهم في أداء الخدمات المنوطة بهم دون امتلاكهم للخبرات والمهارات المهنية والتزامهم بقواعد وآداب سلوك المهنة ، وإن التطور السريع في عالمنا المعاصر واحتياجات الاقتصاديات العالمية المتغيرة ، أدى إلى عدم قدرة المحاسب التقليدي على القيام بأعباء مهامه الوظيفية بكفاءة ، فضلاً عن الانتقادات الواسعة للتعليم المحاسبي في المؤسسات

الأكاديمية، إي أن الدراسة الجامعية في المجال المحاسبي لم تعد قادرة على تزويد الطلاب بالمهارات المطلوبة، وقد أشار (Albrecht & Sack, 2000) إلى إتساع الفجوة بين التعليم المحاسبي ومزاولة مهنة المحاسبة بشأن المهارات المهنية المطلوبة، كما أشار (Henderson, 2001; Daff , De Lange & Jackling , 2012) إلى ضرورة إكساب الطلاب المهارات التي تتناسب مع احتياجات قطاع العمل الذي سيلتحق به الطلاب، لذلك اقترح أن تكون المقررات الدراسية المحاسبية تعكس زيادة التركيز على تطوير المهارات الفنية والعامة باعتبارها طريقة لتزويد المحاسبين المزيد من المرونة والقدرة على التكيف مع التطور المستمر في احتياجات سوق العمل لضمان تحقيق مكاسب لمهنة المحاسبة، ونتيجة لتلك التغيرات الاقتصادية والمهنية والضغط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين ومستثمرين ودائنين ونقابات واتحادات ومنظمات دولية وجمعيات وأجهزة حكومية تكونت عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية لمهنة المحاسبة وتهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير وأهم هذه المنظمات:

٩-١ الاتحاد الدولي للمحاسبين

منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسس عام ١٩٧٧، ويضم في عضويته ١٥٥ عضو ومنظمة في ١١٨ دولة يمثلون أكثر من (٢.٥) مليون محاسب ، يهدف الاتحاد إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها. ولتحقيق مهامه، وقد قامت لجان الاتحاد بوضع المعايير التالية: " المعايير الدولية للمراجعة وخدمات التأكد، معايير دولية لرقابة الجودة ، قواعد دولية لأخلاقيات المهنة، معايير التأهيل الدولية، معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام"، وينفذ برنامج عمل الاتحاد من قبل اللجان التالية: لجنة التعليم، لجنة السلوك المهني، لجنة المحاسبة المالية والإدارية، لجنة القطاع العام، وقد هدف الاتحاد الدولي للمحاسبين إلى إعداد معايير تتمتع بجودة عالية وقابلة للفهم والتطبيق لإعداد قوائم مالية بشكل يساعد متبنيها في أسواق راس المال العالمية ، وأن تصلح للتطبيق في اغلب دول العالم والتي من خلالها يتم إعداد قوائم مالية تتمتع بشفافية عالية يمكن الوثوق بها وتكون ملائمة لمستخدميها (الألوسي، ٢٠٠٣).

٩-٢ لجنة معايير المحاسبة الدولية (IAESB)

نشأت تلك اللجنة في ٢٩ يونيو ١٩٧٣ نتيجة إتفاق الجمعيات والمعاهد المهنية الرائدة في مجال المحاسبة والمراجعة، وقد إكتسبت تلك اللجنة إترافاً دولياً واسعاً بأهليتها في إصدار معايير المحاسبة الدولية، وفي عام ١٩٨٢ إنضم إليها الهيئات المحاسبية المهنية التي كانت عضوة في الاتحاد الدولي للمحاسبين حيث قامت بإصدار ٤١ معياراً محاسبياً دولياً ، وتأكيد لدور تلك اللجنة فقد تم الإتفاق بين

اللجنة والاتحاد الدولي للمحاسبين على أن تكون تلك اللجنة صاحبة الأهلية في النطق بالمعايير المحاسبية، وفي عام ٢٠٠٠ تم إعادة هيكلة لجنة المعايير والنظام الأساسي لها وتم تسمية مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي اعتبر بدءاً من أبريل ٢٠٠١ هو المسئول عن إصدار معايير المحاسبة الدولية بدلاً من لجنة المعايير حيث تبني هذا المجلس جميع المعايير المحاسبية الصادرة عن لجنة المعايير الدولية، ولقد عملت العديد من الدول على تكوين هيئات تعني بإعداد المعايير الوطنية في ضوء المعايير الدولية للمحاسبة ويتفق مع توجهاتها، إلا إنه من الضروري العمل على تطوير تلك المعايير بما يتناسب مع بيئتها ومتطلباتها واحتياجاتها الخاصة في ظل المناخ القانوني والاقتصادي والاجتماعي السائد في المجتمع.

٩-٣ لجنة ممارسة التدقيق الدولي (IAPC)

نشأت تلك اللجنة في أكتوبر ١٩٧٧ نتيجة اتفاق وقعته ٦٣ جمعية محاسبية تمثل ٤٩ دولة في ذلك الوقت، وإصدرت العديد من الأمور المهنية بخلاف معايير لجنة المحاسبة الدولية وذلك بغرض وضع معايير وإرشادات المراجعة الدولية.

١٠- المهارات المهنية المحاسبية

أصبحت المنظمات تراهن في سباق المنافسة على أمرين الأول: المواهب (رأس المال البشري) والثاني: الأفكار (رأس المال الفكري)، والسبيل إلى إيجاد منظمة رابحة هو حسن استغلال القوى العاملة وقدرتها على الإبداع والابتكار، لذلك يعتبر تحديد الكفاءات " المعارف والمهارات" من الضروريات لتحقيق النجاح (أبو الجدائل، ٢٠١٤)، وتكمن أهمية الكفاءات كونها تركز على سلوكيات تتفق مع ثقافة المنظمة وتحقق أهدافها، وتستخدم الكفاءات كوسيلة لتحقيق المواءمة بين أداء كل من الفرد والمنظمة ورسالتها واستراتيجياتها وبيئتها الخارجية، وتجدر الإشارة إلى التمييز بين مصطلح القدرة والكفاءة حيث تعتبر القدرة مطلب أساسي لأداء وظيفة ما، بينما الكفاءة هي المعارف والمهارات والسمات التي تميز بين ذوي الأداء المتفوق والأداء المتوسط، ويجدر الإشارة إلى أن الكفاءات التي تتلاءم مع أهداف العمل تساعد على تعزيز نجاح المنظمة، كما ينبغي على المنظمة تحديد احتياجاتها من الكفاءات الأساسية "المعارف، المهارات، والسلوكيات، القدرات" للأفراد (Tülay, 2011)، وبالتالي يمكن القول بأن المهارات تعد أحد عناصر الكفاءة التي يجب أن يتمتع بها المحاسبين، وتعرف المهارات المهنية بأنها "ذلك الجزء من مجموعة القدرات التي يطلبها المحاسبون المهنيون لتحقيق الكفاءة، وأن تلك القدرات تشمل إضافة إلى المهارات المعرفية، والقيم والأخلاق، والمواقف المهنية، وتتضمن مجموعة من المعرفة والمهارات المكتسبة التي تتضمنها المناهج الدراسية في الجامعات وتوحيدها من قبل عدد من الكتاب المتخصصين في هذا المجال، ويتم الحصول على هذه المهارات من

الأثر الكلي للبرنامج المحاسبي، والخبرة العملية والتعليم المهني المستمر، وفي الواقع أن المهارات التقنية تمكن المحاسبين المهنيين من أداء عملهم بشكل فعال وفقاً لمعيار الاتحاد الدولي للمحاسبين.

١-١٠ أنواع المهارات المهنية

تنوعت المهارات المهنية المحاسبية المطلوبة من قبل المحاسبين المهنيين وقد ادرجت تحت خمس مجموعات وفق (International Accountants Education Standards Board, 2010) وهي "المهارات الفكرية، والمهارات التقنية والوظيفية، المهارات الشخصية، مهارات العلاقات الشخصية والاتصالات، مهارات الإدارة التنظيمية والتجارية"، وقد خضعت للعديد من التصنيفات طبقاً لآراء العديد من الكتاب والباحثين والمنظمات المهنية منهم على سبيل المثال (Ormond, 2002) قد صنف المهارات المهنية في خمس مجموعات:

أولاً: المهارات المعرفية والإدراكية"

(مراد وسليمان، ٢٠٠٢) وتتضمن كلا من :

المهارات الذهنية: هي تلك المهارات التي تمكن الفرد من استخدام أنشطته الذهنية، من معرفة، فهم، وتفكير، وتذكر، وكفاءة الاستخدام الأمثل، ويمكن اعتبار المحاسب متمتعاً بالمهارات الذهنية إذا ما كان قادراً على: تحديد أماكن المعلومات الملائمة والحصول منه على مصادرها المختلفة، وتنظيمها وفهمها ووضعها موضع التطبيق الأمثل، والقدرة على الاستفسار والبحث، والتفكير التحليلي، والمنطقي، وإقناع الآخرين بالحجج والبراهين، وأيضاً التعرف على المشاكل الشائعة والعمل على حلها بأسلوب مبتكر للمشكلة، مما تقدم يتضح أن المحاسب في حاجة للمهارات الذهنية بمستوياتها الستة، كي يتمكن من حل المشكلات، وصناعة القرارات، وإصدار الأحكام الجيدة في الحالات التنظيمية المعقدة.

ثانياً: مهارات فنية ووظيفية

وهي تلك المهارات التي تمكن المحاسب من أداء مهامه الوظيفية المدرجة بمهنة المحاسبة، وهي : المهارات السلوكية المرتبطة بسلوك المحاسب من حيث قدرته على ضبط نفسه والتعامل مع الآخرين.

ثالثاً: المهارات الشخصية

ويمكن اعتبار المحاسب ذو مهارات شخصية، إذا ما كان قادراً على: إدارة ذاته، وأن يكون لديه القدرة على المبادرة والتأثير، والتعلم الذاتي، وتحديد الأولويات، مع القدرة على تنظيم العمل، وتحفيز الآخرين وتوقع التغيير، والقدرة على التعامل معه، ومراعاة قيم وأخلاق ومواقف المهنة عند صنع القرار، وأن يتصف بالسرية والأمانة، ولديه الحذر المهني.

رابعاً: مهارات التعامل مع الآخرين والاتصال بهم

وهي تلك المهارات التي تمكن المحاسب من العمل مع الآخرين في اتجاه تحقيق المنفعة المشتركة للمنظمة، ويمكن اعتبار المحاسب ممتلكاً لهذه المهارات إذا ما استطاع : حسن التفاوض مع الآخرين، العمل ضمن فرق عمل (IFAC)، التفاهم والتعامل مع الفروق الثقافية والذهنية للأفراد، ابتكار الحلول وتداولها، وإبرام الاتفاقيات، وحل المواقف المتعارضة بكفاءة، والقدرة على المناقشة وتقديم التقارير والدفاع عن آرائه .

خامساً: المهارات التنظيمية

وهي المهارات الإدارية " مهارات إدارة الأعمال وتنظيمها " المرتبطة بالمنظمة ، وتعد أيضاً المهارات التي تحتاجها المنظمة لتتمكن من تنفيذ استراتيجياتها ، ، هذه المهارات تمكن المحاسب من فهم جميع مظاهر سير العمل بالتنظيم.

١١ - قواعد وآداب وسلوك المهنة

تعتبر قواعد سلوك وآداب المهنة مجموعة من المبادئ التي تمثل القيم الأخلاقية والتي تعتبر بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني، ومجموعة قواعد تمثل السلوكيات التي يتعين على العضو التحلي بها عند ممارسة أعمال وعند تعامل مع زملاء المهنة والعملاء، وعليه فإن قواعد السلوك المهني تنقسم الى مجموعتين هما المبادئ والقواعد وتمثل المبادئ الاطار العام الذي يحكم القواعد، وترتكز هذ المبادئ والقواعد السلوكية على مجموعة من القيم الأخلاقية مثل النزاهة والموضوعية والاستقلالية والتفاني في اداء العمل وعدم كتمان الحق او تحريف من اجل منافع شخصية ، ويعتبر الالتزام بهذه القواعد اعتراف مهنة المحاسبة بمسئولياتها اتجاه المجتمع و مستخدمي المعلومات والزملاء، وقبولهم بهذه القواعد من شأن رفع مستوى المهنة واكتساب ثقة المجتمع (الرحيلي، ١٩٩٧)، ويعد وجود قائمة بقواعد للسلوك عنصراً أساسياً لضمان فعالية المنظمات، وهي أحد أهم الوثائق بالنسبة للموظفين، وتساعد في تحقيق الشفافية في طريقة عمل المنظمة، وترسيخ قيمها التنظيمية وأسلوب ارتباطها بأصحاب المصالح، وتشير إحدى الدراسات إلى أن المنظمة التي تعتمد في ممارسة أعمالها على قاموساً أخلاقياً واجتماعياً حققت نتائج تفوقت فيها على المنظمات التي لا تمتلك مثل هذا القاموس (Schapiro, 2001)

عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الالتزامات الأخلاقية بأنها مجموعة المبادئ والقواعد والتغييرات والأحكام التي تمثل نصوصاً تعبر عن المسؤولية التي تشكل إطاراً عاماً للقواعد التي تحكم السلوك بشكل دقيق محدد للمسؤوليات المذكورة ضمن المبادئ والقواعد والتغييرات والتي تعد توجيهات حول نطاق تطبيق القواعد من دون أن تحد منها كذلك تلخص تطبيقات التغييرات والأوضاع والحالات

الحقيقية (المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، ٢٠٠٢)، وعرفها (التمي، ٢٠٠٦) بأنها "مجموعة قواعد وأصول متعارف عليها عند أصحاب المهنة الواحد التي تستلزم عند الممارس سلوكاً معيناً يقوم على الالتزام، حيث يكون مراعاتها المحافظة على المهنة وشرفها. وان الإخلال بها خروج عليها وعلى شرفها وهي توفر غرضين بالنسبة لأعضائها المهنة الواحدة الأول: حماية أفضل لأعضاء المهنة ، والثاني: للجمهور"، وعرفها (جمعة ، ٢٠٠٦) بأنها " هي دراسة للمبادئ والقواعد الأخلاقية الخاصة بممارسي مهنة المحاسبة والتدقيق مبتعداً بذلك عن أخلاقيات التطبيقية والتي تعني دراسة للمشكلات الأخلاقية والخيارات والمعايير في وظائف ومهن معينة ومواقف عينة محددة وكيفية تطبيق النظريات والمفاهيم القيمة في سياقات معينة "، وكما عرفها (Arens , Elder & Beasley, 2013) على أنها مجموعة من المبادئ والقيم التي يلتزم بها الأفراد والجماعات خلال أدائهم مسؤولياتهم وواجباتهم.

يخط البعض بين مفهومي الأخلاقيات ومفهوم السلوك الأخلاقي، حيث يعد السلوك الأخلاقي هو انعكاس لما يتمتع به الفرد من قيم ومبادئ لذا عرفه بأنه " السلوك الذي يتمشى مع المعايير والقواعد الاجتماعية المقبولة أو المرغوبة في المجتمع الذي يقيم فيه الفرد بصورة إرادية، ويرى (George & Robert, 2006) أنه من الضروري أن يتوفر في بيئة العمل ثلاث عناصر حتى يمكن مساعدة الأفراد على الالتزام بالأخلاقيات وهي: إرشادات واضحة للأخلاقيات، مكافأة الملتزمين بالقيم الأخلاقية، ومعاقبة الغير ملتزمين بالقيم الأخلاقية.

١٢ - معايير قواعد وسلوك آداب المهنة

أصدر مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين دليلاً يتضمن القواعد الأخلاقية لمهنة المحاسبة، ويتسم هذا الدليل بعدة سمات منها: القابلية للتطبيق على المستوى العالمي بعد إدخال بعض التعديلات عليه حتى يلائم ظروف المجتمع الذي سوف يطبق فيه، ولقد تضمن مستوى كبيراً من المرونة والقابلية للتعديل ، وقد تضمن الدليل ثلاثة أجزاء وسوف نعرض أهم المبادئ التي تضمنها كل جزء منها بصورة موجزة كما يلي: (International Federation of Accountants, 2007) الجزء الأول (A): ويطبق على كافة المحاسبين الممارسين للمهنة، ويتضمن سبع مبادئ أخلاقية هي: "النزاهة والموضوعية، معالجة المتعارضات الأخلاقية المرتبطة بالمهنة، الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، السرية، ضوابط القيام بمهام ضريبية، الأنشطة المهنية التي تتعدى حدود الدولة، الإعلان والدعاية عن الخدمات، فيما تناول الجزء الثاني (B): ويطبق على المحاسبين الممارسين للمهنة من خلال المكاتب الخاصة، ويتضمن سبع مبادئ أخلاقية هي: " الاستقلال، الكفاءة المهنية، الأتعاب والعمولات، الأنشطة المتعارضة مع مزولة مهنة المحاسبة العامة، التعامل مع أموال العملاء، العلاقة مع الزملاء المحاسبين في المهنة، الإعلان واجتذاب العملاء، كما تناول الجزء الثالث (C): ويسري على

المحاسبين والموظفين، ويتضمن أربع مبادئ أخلاقية هي : "تعارض الانتماء والولاء، دعم ومعاونة الزملاء في المهنة، الكفاءة المهنية، عرض المعلومات.

١٣ - المهارات المهنية وقواعد سلوك وآداب المهنة

إن المهارات المهنية المناسبة تمكن المحاسب من الاستخدام الناجح للمعرفة المكتسبة من خلال التعليم العام ، هذه المهارات وليدة أثر برنامج التعليم المحاسبي المهني والخبرة العملية، وتطويرها من خلال التعلم المهني المستمر، وسوف يكون تطبيق المهارات المهنية دائماً أكثر فعالية إذا ما اتبعت قواعد وآداب السلوك الأخلاقي والقيم المهنية، إن الوصول إلى مستوى مقبول من الالتزام بأخلاقيات المهنة يتطلب القيام بمجموعة من الخطوات تتمثل في: الانضباط، التحلي بصفات حميدة " الولاء، الصدق، الثقة، التعاون، الأمانة، الاحترام، روح المسؤولية، وغيرها من الصفات الشخصية الإيجابية للموظف، والمشاركة الإيجابية في فرق العمل، تبني مواقف إيجابية تعكس ثقته بالنفس، كما يجب العمل على تنمية مهاراته التنظيمية كالاتصال الفعال مع الآخرين (أقطى ومقراش ، ٢٠١٢).

أن المبادئ التي تتطوي عليها مهنة المحاسبة في حد ذاتها تمثل مجموعة من القيم الأخلاقية التي تعد بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني ، ومجموعة قواعد تمثل الصفات السلوكية التي يتعين على المحاسبين التحلي بها عند ممارسة مهامهم الوظيفية، وأن هناك علاقة ارتباط بين معايير أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة معلومات التقارير المالية "كما ورد في دراسة (محمود وآخرون ، ٢٠١١) "، أن مقومات مهنة المحاسبة المتمثلة في "الاطار الفكري للمحاسبة، والمعايير المحاسبية والرقابية، وقواعد سلوك وآداب المهنة، والتعليم المحاسبي "هي الأكثر تأثيراً في كفاءة المحاسبين، ورفع مستوى كفاءتهم، وقدرتهم على توفير معلومات وملائمة وموثوقية تؤدي الى إعطاء رؤية واضحة للمستفيدين وتجعل قراراتهم أكثر رشداً " كما ورد في دراسة (المنصوري؛ المشكور، ٢٠١٢) ، كما إن الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة تساهم في إيجاد محاسبين قادرين على ممارسة مهامهم الوظيفية بمستوى جيد من الكفاءة ، كما أن الالتزام الأخلاقي من قبل ممارسي مهنة المحاسبة يقلل من تعرض الإدارات المحاسبية للخطر، وأن التمسك بالالتزامات الأخلاقية المحاسبية يؤدي غلى إعداد قوائم مالية تحظى بثقة المستفيدين " كما ورد بدراسة (الليلة، ٢٠١٠) "، كما إن تطوير التعليم الجامعي في المجال المحاسبي وفق معايير الاتحاد الدولي للمحاسبين سوف يساهم في اكتساب الخريجين المهارات المهنية التي تتضمنها تلك المعايير، مما يساهم في زيادة قدرة الخريجين وترسيخ أخلاقيات مهنة المحاسبة، كما ورد في دراسة (عبد الله ؛ الأسمرى ، ٢٠١٨).

المحور الثالث

١٤ - الدراسة الميدانية

١٤-١ الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

نظراً لطبيعة البيانات المطلوب الحصول عليها من المستقضي منهم استخدام الأساليب الإحصائية التالية: الإحصاء الوصفي: الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف، واختبار (T) لعينتين مستقلتين، لاختبار وجود فروق في محاور الدراسة حسب متغير الجنس والجنسية ، واختبار الأنوفا (ANOVA) لاختبار وجود فروق في محاور الدراسة حسب متغيرات المؤهل الدراسي والفئة العمرية والقطاع الحكومي الذي تتبع له جهة العمل والمستوى الوظيفي وسنوات الخبرة، واختبار دنكن للمقارنات المتعدد (Duncan multiple comparisons test)، وذلك لاختبار الفروق بين أقسام متغير الخبرة التدريسية إذا كان اختبار الأنوفا (ANOVA) دال إحصائياً، كما تم إجراء اختبار ارتباط بيرسون بين مستويات المهارات المهنية للمحاسبين العاملين بالإدارات المالية بالقطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة، تحليل الانحدار الخطي البسيط بين اقسام مقياس المهارات المهنية وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة

١٥ - صدق المقياس وثباته

للتحقق من صدق أداة الدراسة عرضت أداة الدراسة المقترحة على مجموعة من المحكمين لإبداء آرائهم في مدى ملاءمة الأداة لاستطلاع رأي عينة الدراسة نحو المهارات المهنية للمحاسبين العاملين بالإدارات المالية بالقطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة، وفي ضوء اقتراحات المحكمين تم إجراء التعديلات المطلوبة لتكون ملائمة لتحقيق فروض الدراسة، وتم حساب معامل ثبات المقياس بطريقة الاتساق الداخلي وفق طريقة كرنباخ ألفا، وكانت قيم معامل ثبات ألفا (Alpha Cronback) المحسوبة للمقاييس الفرعية وللمقياس الكلي كما يلي (جدول ١): المهارات الذهنية (٠.٩٠٦)، المهارات الفنية والوظيفية (٠.٨٦٤)، المهارات الشخصية (٠.٧٩٦)، مهارات التعامل مع الآخرين والاتصال بهم (٠.٨١٢)، مهارات تنظيمية وإدارة الأعمال (٠.٩٧١)، وقد بلغ (٠.٩٥٢) لمقياس المهارات المهنية ككل ، كما بلغ معامل ثبات ألفا مقياس قواعد سلوك وآداب المهنة (٠.٨٧٠)، في حين بلغ معامل ثبات ألفا لإجمالي المقياس (٠.٩٥٧).

جدول ١: قيم معاملات ثبات ألفا للاتساق الداخلي بين المقاييس الفرعية

والمقياس الكلي للدراسة

| معامل ألفا | الفقرات | المقياس |
|------------|---------|--|
| 0.906 | 8 : 1 | مهارات ذهنية |
| 0.864 | 15 : 9 | مهارات فنية ووظيفية |
| 0.796 | 19 : 6 | مهارات شخصية |
| 0.812 | 24 : 20 | مهارات التعامل مع الآخرين والاتصال بهم |
| 0.971 | 29 : 25 | مهارات تنظيمية وإدارة الأعمال |
| 0.952 | 29 : 1 | إجمالي مقياس المهارات المهنية |
| 0.870 | 40 : 30 | مقياس قواعد سلوك وآداب المهنة |
| 0.957 | 40 : 1 | إجمالي المقاييس |

كما قام الباحثان بإيجاد صدق الاتساق الداخلي للمقياس عن طريق حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المقياس والدرجة الكلية باستخدام معامل الارتباط بيرسون (جدول ٢)، وقد أوضحت النتائج أن معاملات الارتباط للفقرات تراوحت ما بين ٠.٥٩١ و ٠.٨٤٧، وجميعها دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.01)$.

جدول ٢: معاملات الارتباط الخطية (بيرسون) بين فقرات المقياس والتقييم العام على

مستوى المقاييس الفرعية (ن = ٣٢٤)

| معامل الارتباط | الفقرة | المقياس | معامل الارتباط | الفقرة | المقياس |
|------------------|--------|--|----------------|---------------------|---------------------|
| المهارات المهنية | | | | | |
| ** 0.831 | 16 | مهارات شخصية | ** 0.754 | 1 | مهارات ذهنية |
| ** 0.780 | 17 | | ** 0.794 | 2 | |
| ** 0.788 | 18 | | ** 0.790 | 3 | |
| ** 0.693 | 19 | | ** 0.758 | 4 | |
| ** 0.685 | 20 | مهارات التعامل مع الآخرين والاتصال بهم | ** 0.831 | 5 | مهارات فنية ووظيفية |
| ** 0.823 | 21 | | ** 0.778 | 6 | |
| ** 0.829 | 22 | | ** 0.780 | 7 | |
| ** 0.716 | 23 | | ** 0.741 | 8 | |
| ** 0.723 | 24 | مهارات تنظيمية وإدارة الأعمال | ** 0.669 | 9 | مهارات فنية ووظيفية |
| ** 0.780 | 25 | | ** 0.662 | 10 | |
| ** 0.761 | 26 | | ** 0.707 | 11 | |
| ** 0.837 | 27 | | ** 0.812 | 12 | |
| ** 0.841 | 28 | ** 0.829 | 13 | مهارات فنية ووظيفية | |
| ** 0.847 | 29 | ** 0.790 | 14 | | |
| | | | ** 0.693 | 15 | |

تابع جدول ٢: معاملات الارتباط الخطية (بيرسون) بين فقرات المقياس والتقييم العام على مستوى المقاييس الفرعية

| قواعد سلوك وآداب المهنة | | | | | |
|-------------------------|----|-------------------------|----------|----|-------------------------|
| ** 0.728 | 36 | قواعد سلوك وآداب المهنة | ** 0.605 | 30 | قواعد سلوك وآداب المهنة |
| ** 0.721 | 37 | | ** 0.598 | 31 | |
| ** 0.591 | 38 | | ** 0.691 | 32 | |
| ** 0.707 | 39 | | ** 0.663 | 33 | |
| ** 0.690 | 40 | | ** 0.706 | 34 | |
| | | | ** 0.750 | 35 | |

** الارتباط دال عند مستوى دلالة إحصائية ($\alpha \geq 0.01$)

بالإضافة لحساب معامل ثبات القسمة النصفية لبند المقياس (٤٠) فقرة حيث أشارت النتائج الواردة لجدول (٣) إلى أن قيمة معامل الارتباط المعدل (سييرمان براون) مقبول ودال إحصائياً، وقد بلغ معامل الثبات (٠.٨٥٢) قبل تصحيح الطول وبعده بمعادلة سييرمان - براون (٠.٨٤٤)، كما استخدم الباحثان طريقة ألفا كرونباخ حيث أظهرت النتائج أن قيمة معامل كرونباخ كانت مرتفعة بكل مجال وتتراوح بين (٠.٧٩٦ : ٠.٩٠٦) لمقياس المهارات المهنية، في حين بلغت (٠.٨٧٠) لمقياس قواعد سلوك وآداب المهنة، ولجميع المقاييس (٠.٩٥٧)، ومما سبق يتبين أن أداة الدراسة تحقق لها الصدق الظاهري، وصدق المحتوى، مما يجعلها صالحة للقياس.

جدول ٣: معامل كرونباخ ألفا لمقاييس البحث، ومعامل سييرمان براون ومعامل التصفية النصفية (جتمان)

| معامل التصفية النصفية (Guttman Split-Half Coefficient) | سييرمان براون (Spearman Brown) | | معامل كرونباخ (Cronbach's Alpha) | المقياس |
|--|-----------------------------------|-----------------------------|----------------------------------|--|
| | غير متساوي الطول (Unequal Length) | متساوي الطول (Equal Length) | | |
| 0.865 | 0.866 | 0.866 | 0.906 | مهارات ذهنية |
| 0.783 | 0.788 | 0.785 | 0.864 | مهارات فنية ووظيفية |
| 0.778 | 0.779 | 0.779 | 0.790 | مهارات شخصية |
| 0.676 | 0.718 | 0.712 | 0.812 | مهارات التعامل مع الآخرين والاتصال بهم |
| 0.832 | 0.850 | 0.845 | 0.871 | مهارات تنظيمية وإدارة الأعمال |

| | | | | |
|-------|-------|-------|-------|-------------------------------|
| 0.905 | 0.908 | 0.908 | 0.952 | إجمالي مقياس المهارات المهنية |
| 0.831 | 0.835 | 0.834 | 0.870 | مقياس قواعد سلوك وآداب المهنة |
| 0.844 | 0.852 | 0.852 | 0.957 | المتوسط العام لجميع المقاييس |

١٦ - خصائص عينة الدراسة

تشير النتائج الواردة في جدول (٤) إلى أهم الخصائص التي تميز عينة الدراسة حيث أشار توزيع العينة حسب متغير " النوع " إلى أن عدد أفراد العينة من الذكور بلغ (١٨٤) مفردة بنسبة مئوية قدرها (٥٦.٨%) ، والإناث (١٤٠) مفردة بنسبة قدرها (٤٣.٢%) ، وأن أغلب مفردات العينة من الكويتيين حيث بلغ عددهم (٢٥٩) مفردة بنسبة قدرها (٧٩.٩%) ، ومن جنسيات أخرى بلغ عددهم (٦٥) مفردة بنسبة قدرها (٢٠.١%) ، وتعد تلك النسبة مقبولة في ظل السياسات الحكومية التي تعمل على إحلال العاملة الوطنية بدلاً من العمالة الوافدة ، كما بلغ عدد أفراد العينة للحاصلين على مؤهل جامعي " بكالوريوس محاسبة " (٢٨٩) مفردة بنسبة قدرها (٨٩.٢%) ، كما تشير الخصائص حسب متغير الفئة العمرية إلى أن الفئة العمرية " ٢٥ إلى أقل من ٣٥ سنة هي الأكثر مشاركة (٥١.٥%) ، وإقلها مشاركة كل من الفئة العمرية الأكثر من " ٥٠ سنة " والأقل من " ٢٥ سنة (على التوالي .

جدول ٤ : التوصيف الإحصائي والديمغرافي لعينة الدراسة

| النسبة المئوية | العدد | توزيع العينة حسب متغير | |
|----------------|-------|------------------------|----------------|
| % 56.8 | 184 | ذكر | النوع |
| % 43.2 | 140 | أنثى | |
| 100 | 324 | المجموع | |
| % 79.9 | 259 | كويتي | الجنسية |
| % 20.1 | 65 | غير كويتي | |
| 100 | 324 | المجموع | |
| % 1.5 | 5 | دكتوراه | المؤهل الدراسي |
| % 9.3 | 30 | ماجستير | |
| % 89.2 | ٢٨٩ | جامعي | |
| 100 | 324 | المجموع | |

| | | |
|---------------------------|-----|--------|
| أقل من ٢٥ سنوات | 29 | 9.0 % |
| من ٢٥ إلى أقل من ٣٥ سنوات | 167 | 51.5 % |
| من ٣٥ أقل من ٥٠ سنة | 100 | 30.9 % |
| أكثر من ٥٠ سنة | 28 | 8.6 % |
| المجموع | 324 | 100 |

وطبقاً لمتغير القطاع الوظيفي أشارت النتائج إلى أن (٥٣.١%) من أفراد العينة من العاملين بالوزارات والجهات الحكومية ، فيما بلغ عدد أفراد العينة العاملين بالجهات الحكومية ذات الميزانيات المستقلة (١٩.٤%) ، وبالجهات الحكومية ذات الميزانيات الملحقة (١٧.٦%) ، وبالشركات المملوكة للحكومة (٩.٩%) ، وطبقاً لمتغير المستوى الوظيفي تبين أن أغلب أفراد عينة الدراسة من الموظفين (٨١.٥%) وهم الفئة الأكثر استهدافاً لأجراء تلك الدراسة ، وأن خصائص أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة قد تقاربت إلى حد كبير ، حيث بلغ ممن لديهم خبرة أقل من خمس سنوات (٣٠.٩%) ، ومن " ٥ : أقل من ١٠ سنوات " (٢٤.٧%) .

تابع جدول ٤ : التوصيف الإحصائي والديمغرافي لعينة الدراسة

| النسبة المئوية | العدد | توزيع العينة حسب متغير |
|----------------|-------|--------------------------|
| 53.1 % | 172 | وزارات وإدارات حكومية |
| 17.6 % | 57 | جهات ذات ميزانيات ملحقة |
| 19.4 % | 63 | جهات ذات ميزانيات مستقلة |
| 9.9 % | 32 | شركات حكومية |
| 100 | 32 | المجموع |
| 3.4 % | 11 | مراقب |
| 3.1 % | 10 | مدير إدارة |
| 12.0 % | 39 | رئيس قسم |
| 81.5 % | 264 | موظف |
| 100 | 324 | المجموع |
| 30.9 % | 100 | أقل من ٥ سنوات |
| 24.7 % | 80 | من ٥ إلى أقل من ١٠ سنوات |
| 21.9 % | 71 | من ١٠ إلى أقل من ١٥ سنة |
| 22.5 % | 73 | أكثر من ١٥ سنة |
| 100 | 324 | المجموع |

استطلاع آراء عينة الدراسة تجاه الموضوعات التالية :

وأشارت النتائج الموضحة في الجدول التالي إلى أن (٢٩.٦%) من أفراد العينة لديهم عضوية بجمعية المحاسبين الكويتية أو إحدى المنظمات المهنية الأخرى ، وأن (٢٥.٦%) يحرصون على الاطلاع على النشرات الصادرة عن جمعية المحاسبين الكويتية أو المنظمات المهنية الأخرى ، كما أفاد (٨٤.٩%) أن التعليم المحاسبي الجامعي ساهم في اكتسابهم المهارات المهنية ، وأن (٧٣.١%) من أفراد العينة أن المهارات المهنية المحاسبية المكتسبة من التعليم الجامعي كافية للمتطلبات الوظيفية .

| | | | |
|--------|-----|---------|---|
| 29.6 % | 96 | نعم | لدي عضوية في جمعية المحاسبين الكويتية أو إحدى المنظمات المهنية الأخرى |
| 70.4 % | 228 | لا | |
| 100 | 324 | المجموع | |
| 25.6 % | 83 | نعم | اطلع على النشرات الصادرة عن جمعية المحاسبين الكويتية أو المنظمات المهنية الأخرى |
| 74.4 % | 241 | لا | |
| 100 | 324 | المجموع | |
| 84.9 % | 275 | نعم | التعليم المحاسبي الجامعي ساهم في اكتسابي المهارات المهنية |
| 15.1 % | 49 | لا | |
| 100 | 324 | المجموع | |
| 26.9 % | 87 | نعم | المهارات المهنية المحاسبية غير كافية للمتطلبات الوظيفية |
| 73.1 % | 237 | لا | |
| 100 | 324 | المجموع | |

١٧- التحليل الإحصائي

١٧-١ مقياس المهارات المهنية للمحاسبين بالقطاع الحكومي

اعتمد الباحثان على مقياس ليكرت الخماسي في تقدير إجابات فقرات مقاييس الدراسة ، وأن المدى يساوي ٤ وبذلك يصبح طول الفقرة (٠.٨)، وعليه تم تحديد قيم الوسط المرجح وتقديره اللفظي كما يلي:
 من ١ : ١.٨ "متوفرة بدرجة ضعيفة جداً" ، ومن "١.٨١ : ٢.٦٠" متوفرة بدرجة ضعيفة، ومن "٢.٦١ : ٣.٤٠" متوفرة بدرجة متوسطة ، ومن "٣.٤١ : ٤.٢٠" متوفرة بدرجة عالية ، ومن "٤.٢١ : ٥.٠٠" متوفرة بدرجة عالية جداً

١٧-٢ المقياس العام لمستوى المهارات المهنية للمحاسبين بالقطاع الحكومي بدولة

الكويت

لقياس آراء عينة الدراسة تجاه فقرات المقياس العام والمقاييس الفرعية تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف، حيث أظهرت نتائج تحليل المقاييس الفرعية للمهارات المهنية الموضحة في الجدول (٥) أن المهارات المهنية لمحاسبى القطاع الحكومي بدولة الكويت مجتمعة قد بلغ متوسطها الحسابي العام (٤.١٨) وانحراف معياري قدره (٠.٥٣٥) ، وأن الأهمية النسبية المعطاة للمهارات المهنية مجتمعة من قبل أفراد العينة بلغت (٨٣.٦%) وبدلالة لفظية (متوفر بدرجة مرتفعة) ، كما تشير إجابات عينة الدراسة إلى أن المهارات الشخصية ، ومهارات التعامل مع الآخرين والاتصال بهم جاءت في المرتبة الأولى والثانية على الترتيب بدلالة لفظية " متوفرة بدرجة مرتفعة جداً " ، فيما جاءت المهارات الذهنية ، والمهارات التنظيمية وإدارة الأعمال ، المهارات الفنية والوظيفية في المرتبة الثالثة إلى المرتبة الخامسة على الترتيب بدلالة لفظية " متوفرة بدرجة مرتفعة " ، وأن المتوسطات الحسابية للمقاييس الفرعية الخمس قد تراوح بين (٣.٩٤ : ٤.٣٨) ، مما يدل على تباين آراء عينة الدراسة تجاه المهارات المهنية التي يتمتع بها أفراد العينة ومستوى توافرها ، ومما يشير إلى تحقق صحة الفرضية الأولى التي تنص على " توجد اختلافات في استجابة أفراد العينة تجاه مستوي المهارات المهنية للمحاسبين العاملين بالإدارات المالية بالقطاع الحكومي بدولة الكويت "

جدول ٥: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمقاييس الفرعية للمهارات المهنية

| الترتيب | الدلالة اللفظية | معامل الاختلاف | الانحراف المعياري | الوسط الحسابي | المهارات المهنية |
|---------|-----------------|----------------|-------------------|---------------|--|
| 3 | مرتفعة | 11.7% | 0.604 | 4.15 | ١ مهارات ذهنية (القدرة على تحصيل |
| 5 | مرتفعة | 16.5% | 0.650 | 3.94 | ٢ مهارات فنية ووظيفية |
| 1 | مرتفعة | 13.3% | 0.589 | 4.38 | ٣ مهارات شخصية |
| 2 | مرتفعة | 14.0% | 0.503 | 4.30 | ٤ مهارات التعامل مع الآخرين والاتصال بهم |
| 4 | مرتفعة | 17.5% | 0.722 | 4.13 | ٥ مهارات تنظيمية وإدارة الأعمال |
| | مرتفعة | 12.8% | 0.535 | 4.18 | المعدل العام للمقياس " المهارات المهنية |

١٧-٣ مقياس قواعد سلوك وآداب المهنة

لقياس آراء عينة الدراسة من محاسبى القطاع الحكومي بدولة الكويت تجاه مدى تمسكهم بقواعد سلوك وآداب المهنة تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف لفقرات المقياس (جدول ٦)، وأشارت نتائج التحليل الإحصائي إلى المتوسط العام لفقرات المقياس قد بلغ

(٤.٥٣)، وبانحراف معياري قدره (٠.٥٠٦)، وبدلالة لفظية " متوفرة بدرجة مرتفعة جداً "، حيث تراوح الوسط الحسابي لفقرات المقياس بين (٤.٣٦ : ٤.٧٢) بدلالة لفظية " متوفرة بدرجة مرتفعة جداً "، مما يشير إلى تمسك أفراد العينة بقواعد سلوك وآداب المهنة " الأمانة والاستقامة، النزاهة والشفافية، الموضوعية والاستقلالية، المسؤولية والمسألة، الصراحة والصدق، السرية " عند أداءهم لمهامهم الوظيفية من وجهة نظرهم .

جدول ٦: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لبنود مقياس قواعد سلوك وآداب المهنة

| الترتيب | الدلالة اللفظية | معامل الاختلاف | الانحراف المعياري | الوسط الحسابي | |
|---------|-----------------|----------------|-------------------|---------------|---|
| 10 | مرتفعة جداً | 18.3 % | 0.797 | 4.36 | ١ اتصرف بما تلميه علي المصلحة العامة فقط عند أداء عملي |
| 8 | | 22.3 % | 0.993 | 4.46 | ٢ لا استغل عملي في الحصول على إي منافع أو خدمات من الآخرين |
| 1 | | 12.1 % | 0.571 | 4.72 | ٣ اؤدي مهامي الوظيفية المتعددة متمسكاً بقيم النزاهة والشفافية |
| 2 | | 14.3 % | 0.664 | 4.54 | ٤ اؤدي مهامي الوظيفية بحيادية مطلقة مهما كانت الاطراف المتعارضة |
| 9 | | 18.0 % | 0.789 | 4.39 | ٥ الأخذ بالمعايير المحاسبية المعتمدة يساهم في أداء عملي بكفاءة وموضوعية |
| 6 | | 14.9 % | 0.680 | 4.57 | ٦ اتحمل المسؤولية الكاملة عند الخضوع للمسألة عما قمت به من مهام وظيفية |
| 7 | | 17.3 % | 0.784 | 4.54 | ٧ التزم بالإبلاغ فوراً عن إي مخالفات أو فساد مالي أو إداري حال إكتشافه. |
| 5 | | 14.7 % | 0.675 | 4.58 | ٨ لدي القدرة على المصارحة وطرح الأدلة على صحة قراراتي وتصرفاتي |
| 10 | | 22.4 % | 0.978 | 4.36 | ٩ احرص على الإفصاح عن إي مصالح شخصية ذات علاقة بوجباتي الوظيفية |
| 3 | | 14.4 % | 0.662 | 4.60 | ١٠ إدراكي للقوانين واللوائح يساعدني في المحافظة على اسرار العمل |
| 3 | | 16.1 % | 0.742 | 4.60 | ١١ أشجع الآخرين على التمسك بقواعد سلوك وآداب المهنة |
| | | 11.2 % | 0.506 | 4.53 | المعدل العام للفقرات |

١٨ - مدى تباين الآراء تجاه مقاييس الدراسة تبعاً لاختلاف المتغيرات الديمغرافية

تم إجراء اختبار (T) لعينتين مستقلتين لمقاييس الدراسة حسب متغير النوع ، والجنسية لبيان وجود أو عدم وجود تباين في آراء أفراد عينة الدراسة تجاه المقاييس التي تناولتها الدراسة ، وقد أشارت النتائج الواردة في جدول (٧) أن الاختبار له دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($P\text{-value} < 0.05$) لمقياس

المهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت تبعاً لمتغير النوع ، والجنسية، فقد بلغت قيمة اختبار (T) للمهارات المهنية تبعاً للنوع (٤.٦٩) وبدلالة إحصائية قدرها (٠.٠٠٠) ، إي أن آراء أفراد العينة تجاه المهارات المهنية تختلف باختلاف النوع ، كما تبين أن المتوسط الحسابي للذكور (٤.٢٣) أكبر من المتوسط الحسابي للإناث (٤.٠٢)، لذا فإن محاسبي القطاع الحكومي من الذكور أكثر إيماناً بتوافر المهارات المهنية لديهم أكثر من الإناث ، فيما بلغت قيمة اختبار (T) للمهارات المهنية تبعاً لمتغير الجنسية (٤.٤٨) وبدلالة إحصائية قدرها (٠.٠٠٠) ، إي أن آراء أفراد العينة تجاه المهارات المهنية تختلف باختلاف الجنسية ، كما تبين أن المتوسط الحسابي للمحاسبين الوافدين "غير كويتي" (٤.٤٤) أكبر من المتوسط الحسابي للمحاسبين الكويتيين (٤.١١) ، لذا فإن محاسبي القطاع الحكومي من الوافدين أكثر إيماناً بتوافر المهارات المهنية لديهم من الكويتيين.

جدول ٧: اختبار (T) لعينتين مستقلتين لاختبار وجود فروق في مقاييس الدراسة طبقاً

لمتغير النوع، والجنسية

| المقاييس | المتغير | حجم العينة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | ق اختبار (T) | درجات الحرية | الدلالة الإحصائية |
|------------------|---------|------------|-----------------|-------------------|--------------|--------------|-------------------|
| المهارات المهنية | النوع | ذكور | 4.23 | 0.513 | 4.69 | 322 | 0.000 |
| | | إناث | 4.02 | 0.524 | | | |
| | الجنسية | كويتي | 4.11 | 0.537 | 4.48 | 322 | 0.000 |
| | | غ.كويتي | 4.44 | 0.435 | | | |

كما تم إجراء اختبار الأنوفا (F) لاختبار وجود فروق في آراء أفراد عينة الدراسة طبقاً لمتغير " المؤهل الدراسي، الفئة العمرية، القطاع الوظيفي، المستوى الوظيفي، سنوات الخبرة تجاه المتوسط العام لمقاييس المهارات المهنية ، فقد أشارت النتائج الواردة بجدول (٨) أن الاختبار له دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($P\text{-value} < .01$) تبعاً لمتغير " المؤهل الدراسي ، الفئة العمرية، المستوى الوظيفي، سنوات الخبرة

جدول ٨: نتائج تحليل (One Way ANOVA) لمقياس المهارات المهنية طبقاً لبعض المتغيرات الديمغرافية

| المقياس | المتغير | مصدر التباين | مجموع المربعات | درجة الحرية | متوسط المربعات | قيمة F | مستوى الدلالة |
|------------------|-----------------|----------------|----------------|-------------|----------------|----------|---------------|
| المهارات المهنية | المؤهل الدراسي | بين المجموعات | 3.998 | 2 | 1.999 | 7.296** | 0.001 |
| | | داخل المجموعات | 87.945 | 321 | 0.274 | | |
| | | المجموع | 91.942 | 323 | | | |
| | الفئة العمرية | بين المجموعات | 4.908 | 3 | 1.636 | 6.015 ** | 0.001 |
| | | داخل المجموعات | 87.035 | 320 | 0.272 | | |
| | | المجموع | 91.942 | 323 | | | |
| | القطاع الوظيفي | بين المجموعات | 2.381 | 3 | 0.794 | 2.836 * | 0.038 |
| | | داخل المجموعات | 89.561 | 320 | 0.280 | | |
| | | المجموع | 91.942 | 3 | | | |
| | المستوى الوظيفي | بين المجموعات | 6.671 | 3 | 2.224 | 8.345 ** | 0.000 |
| | | داخل المجموعات | 89.271 | 320 | 0.266 | | |
| | | المجموع | 91.942 | 323 | | | |
| سنوات الخبرة | بين المجموعات | 3.344 | 3 | 1.115 | 4.026 ** | 0.008 | |
| | داخل المجموعات | 88.598 | 320 | 0.277 | | | |
| | المجموع | 91.942 | 323 | | | | |

** الاختبار دال عند مستوى دلالة ١% ، ٥%

وفقد بلغت قيمة (F) أكبر من قيمتها المجدولة ، وأن قيمتها المحسوبة بلغت (٧.٢٩٦ ، ٦.٠١٥ ، ٨.٣٤٥ ، ٤.٠٢٦) على الترتيب، كما أن الاختبار له دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (P-value < 0.05) لمتغير القطاع الوظيفي حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة (٠.٠٣٨).

ومن خلال إجراء اختبار دنكن للمقارنات المتعددة جدول (٩) وجد أن متوسط العام للمهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت الحاصلين على مؤهل دراسي " الدكتوراه " أكثر إيماناً بقدراتهم من الحاصلين على مؤهل دراسي " ماجستير ، جامعي " ، كما أشارت النتائج إلى أن المتوسط العام للمهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت الأكثر من " ٥٠ سنة " هم أكثر إيماناً بقدراتهم في تلك المهارات من الفئات العمرية الأخرى ، كما تبين أن زيادة الفئة العمرية يزداد إيمانهم المحاسبين بمهاراتهم المهنية ، كما أظهرت نتائج تحليل دنكن للمقارنات المتعددة أن متوسط المهارات

المهنية محاسبي الجهات الحكومية ذات الميزانيات التابعة " هم أكثر إيماناً بقدراتهم في تلك المهارات من المحاسبين في الجهات الحكومية الأخرى ، وأن محاسبي الجهات ذات الميزانيات المستقلة أقل إيماناً بقدراتهم المهنية ، وأن المدراء ، ورؤساء الأقسام ، والمراقبين هم الأكثر إيماناً بمهاراتهم المهنية ، وأن محاسبي القطاع الحكومي ممن لديهم سنوات خبرة وظيفية أكثر من ١٥ سنة أكثر إيماناً بقدراتهم ممن لديهم خبرة وظيفية أقل ، كما تبين أن ممن لديهم خبرة أقل من " ٥ سنوات " هم أقل إيماناً بمهاراتهم المهنية .

جدول ٩: اختبار دنكن للمقارنات المتعددة لمقياس المهارات المهنية تبعاً لبعض

المتغيرات الديمغرافية

| المقياس | المؤهل الدراسي | حجم العينة | تجزئة المعلومات عند مستوى معنوية 0.05 | |
|------------------|----------------|------------|---------------------------------------|----------|
| | | | مجموعة 1 | مجموعة 2 |
| المهارات المهنية | جامعي | 289 | 4.14 | |
| | ماجستير | 30 | 4.45 | 4.45 |
| | دكتوراه | 5 | | 4.69 |

| المقياس | الفئة العمرية | حجم العينة | تجزئة المعلومات عند مستوى معنوية 0.05 | | |
|------------------|---------------------------|------------|---------------------------------------|----------|----------|
| | | | مجموعة 1 | مجموعة 2 | مجموعة 3 |
| المهارات المهنية | أقل من 25 سنوات | 29 | 3.97 | | |
| | من 25 إلى أقل من 35 سنوات | 167 | 4.11 | 4.11 | |
| | من 35 إلى أقل من 50 سنة | 100 | | 4.28 | 4.28 |
| | أكثر من 50 سنة | 28 | | | 4.44 |

تابع جدول ٩: اختبار دنكن للمقارنات المتعددة لمقياس المهارات المهنية تبعاً

لبعض المتغيرات الديمغرافية

| المقياس | القطاع الوظيفي | حجم العينة | تجزئة المعلومات عند مستوى معنوية 0.05 | |
|------------------|--------------------------|------------|---------------------------------------|----------|
| | | | مجموعة 1 | مجموعة 2 |
| المهارات المهنية | جهات ذات ميزانيات مستقلة | 57 | 4.09 | |
| | وزارات وجهات حكومية | 172 | 4.13 | 4.13 |
| | شركات حكومية | 32 | 4.27 | 4.27 |
| | جهات ذات ميزانيات تابعة | 63 | | 4.33 |

| المقياس | سنوات الخبرة | حجم العينة | تجزئة المعلومات عند مستوى معنوية 0.05 | |
|------------------|--------------------------|------------|---------------------------------------|----------|
| | | | مجموعة 1 | مجموعة 2 |
| المهارات المهنية | أقل من 5 سنوات | 100 | 4.06 | |
| | من 10 إلى أقل من 15 سنة | 71 | 4.17 | |
| | من 5 إلى أقل من 10 سنوات | 80 | 4.19 | 4.19 |
| | أكثر من 15 سنة | 73 | 4.34 | |

ومن خلال استعراض نتائج اختبارات (F) (T) السابقة (جدول ٧ : ٩) لرصد مدى تباين آراء محاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت المهارات المهنية التي يمتلكونها باختلاف المتغيرات الديمغرافية تبين وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($P\text{-value} < .01$) للمتوسط العام لمقياس المهارات المهنية مجتمعة تعزي لكل من متغير " النوع ، الجنسية ، الفئة العمرية ، المؤهل الدراسي ، القطاع الوظيفي وسنوات الخبرة "، إي أن آراء المحاسبين تجاه مقاييس المهارات المهنية تتباين تبعاً لاختلاف المتغيرات الديمغرافية، مما يشير إلى تحقق الفرضية الثانية التي تنص على "توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد العينة تجاه مستويات المهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت تعزي للمتغيرات الديموغرافية".

١٩ - علاقة ارتباط بين مستوى المهارات المهنية وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة

كشفت النتائج الواردة بجدول (١٠) عن وجود علاقات ارتباط موجبة وقوية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من ($P. value < .01$) بين كل من المقياس الفرعية للمهارات المهنية وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة سواء لكل مقياس على حده أو المقياس ككل ، كما بينت أن علاقات الارتباط بين كل من "المهارات التنظيمية وإدارة الأعمال" ، "والمهارات الشخصية، ومهارات التعامل مع الآخرين" من أقوى علاقات الارتباط بقواعد سلوك وآداب المهنة ، حيث بلغ معامل الارتباط 0.631 ، 0.630 ، 0.614 على الترتيب يليها علاقات الارتباط للمهارات " الذهنية " من حيث قوة الارتباط التي بلغت 0.526 ، فيما جاءت في المرتبة الأخيرة علاقة الارتباط للمهارات "الفنية والوظيفية" من حيث قوة الارتباط التي بلغت 0.493 ، كما أشارت النتائج إلى وجود علاقة ارتباط موجبة وقوية بين المتوسط العام لمقياس المهارات المهنية مجتمعة وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة حيث بلغ معامل الارتباط 0.686 ، ويشير ذلك إلى أن توافر المهارات المهنية لدى محاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت سوف يساهم في زيادة ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة مما يعزز صدق وحيادية البيانات والمعلومات المحاسبية التي توفرها التقارير المالية الصادرة عنهم، وبناء عليه يتبين تحقق الفرضية الثالثة التي

تنص على "توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى (0.05) بين المهارات المهنية لمحاسبى القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة " .

جدول ١٠ : علاقة ارتباط بيرسون بين مقياس أبعاد المهارات المهنية و قواعد سلوك وآداب المهنة (ن=٣٢٤)

| قواعد وسلوك المهنة | المهارات المهنية | |
|--------------------|-------------------|---|
| 0.526 | معامل الارتباط | مهارات ذهنية (القدرة على تحصيل المعارف المحاسبية) |
| 0.000 | الدلالة الإحصائية | |
| موجب | نوع الارتباط | |
| 0.493 | معامل الارتباط | مهارات فنية ووظيفية |
| 0.000 | الدلالة الإحصائية | |
| موجب | نوع الارتباط | |
| 0.630 | معامل الارتباط | مهارات شخصية |
| 0.000 | الدلالة الإحصائية | |
| موجب | نوع الارتباط | |

تابع جدول ١٠ : علاقة ارتباط بيرسون بين مقياس أبعاد المهارات المهنية و قواعد سلوك وآداب المهنة (ن=٣٢٤)

| | | |
|-------|-------------------|--|
| 0.614 | معامل الارتباط | مهارات التعامل مع الآخرين والاتصال بهم |
| 0.000 | الدلالة الإحصائية | |
| موجب | نوع الارتباط | |
| 0.631 | معامل الارتباط | مهارات تنظيمية وإدارة الأعمال |
| 0.000 | الدلالة الإحصائية | |
| موجب | نوع الارتباط | |
| 0.686 | معامل الارتباط | المهارات المهنية " المقياس ككل |
| 0.000 | الدلالة الإحصائية | |
| موجب | نوع الارتباط | |

** الاختبار دال عند مستوى دلالة ١%

كما أشارت النتائج الواردة في جدول (١١) إلى وجود علاقة ارتباط موجبة وقوية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.01 < P. value) بين كل من الإشتراك في عضوية جمعية المحاسبين الكويتية أو المنظمات المهنية الأخرى ، والاطلاع على النشرات الصادرة عنها "معاً" وبين ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، حيث بلغ معامل الارتباط (٣٩.٠٠٥) بدلالة إحصائية (٠.٠٠٠)،

مما يشير إلى أن الاشتراك في تلك المنظمات المهنية والإطلاع على إصداراتها المختلفة يساهم في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة .

جدول ١١: علاقة ارتباط بيرسون بين مقياس الاشتراك في المنظمات المهنية والإطلاع على إصداراتها وقواعد سلوك وآداب المهنة (ن= ٣٢٤)

| | | |
|------------|-------------------|---|
| 393.005 ** | معامل الارتباط | الاشتراك في المنظمات المهنية والإطلاع على إصداراتها |
| 0.000 | الدلالة الإحصائية | |
| موجب | نوع الارتباط | |

** الاختبار دال عند مستوى دلالة ١%

٢٠- علاقات الأثر بين المهارات المهنية وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة

أشارت القيم الواردة بالجدول (١٢) إلى أن المهارات الذهنية كأحد أبعاد المهارات المهنية لها أثر ذو دلالة إحصائية في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة أكبر من قيمتها المجدولة عند مستوى ($P > 0.05$) ، وبلغت قيمة (α) (٢.٧٠٣) ، وبلغت قيمة التأثير (β) (٠.٤٤١) للمهارات الذهنية ، مما يعني أن تغير مقداره (١) في بعد المهارات الذهنية يحدث تغيراً قدره (٠.٤٤١) في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، وقد بلغت قيمة معامل التحديد ($R^2=0.276$) ، ويفسر (٢٧.٦ %) من التغيرات الحاصلة في متغير " ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، إي أن (٧٢.٤ %) من التغيرات الحاصلة في المتغير المعتمد " قواعد سلوك وآداب المهنة " تعود إلى متغيرات أخرى لم يتضمنها النموذج ، وبالتالي وجود علاقة انحدار موجبة دالة إحصائية ($P\text{-value} = 0 <$) بين بعد المهارات المهنية (المتغير المستقل) كأحد أبعاد المهارات المهنية (x) ومؤشر " قواعد سلوك وآداب المهنة " كمتغير تابع (y) يعطى بالعلاقة التالية :

$$y = 2.703 + 0.441 x$$

كما أوضحت النتائج أن المهارات الفنية والوظيفية كأحد أبعاد المهارات المهنية لها أثر ذو دلالة إحصائية في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة أكبر من قيمتها المجدولة عند مستوى ($P > 0.05$) ، وبلغت قيمة (α) (٣.٠١٩) ، وبلغت قيمة التأثير (β) (٠.٣٨٣) للمهارات الفنية والوظيفية ، مما يعني أن تغير مقداره (١) في بعد المهارات الفنية والوظيفية يحدث تغيراً قدره (٠.٣٨٣) في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، وقد بلغت قيمة معامل التحديد ($R^2=243$) ، ويفسر (٢٤.٣ %) من التغيرات الحاصلة في متغير " ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، إي أن (٧٥.٧ %) من التغيرات الحاصلة في المتغير المعتمد " قواعد سلوك وآداب المهنة " تعود إلى متغيرات أخرى لم يتضمنها النموذج ، وبالتالي وجود علاقة انحدار موجبة دالة إحصائية ($P\text{-value} =$

(0.05 < P) بين بعد المهارات الفنية والوظيفية (المتغير المستقل) كأحد أبعاد المهارات المهنية (x) ومؤشر "قواعد سلوك وآداب المهنة" كمتغير تابع (y) يعطى بالعلاقة التالية :

$$y = 3.019 + 0.383 x$$

ونبين أيضاً أن المهارات الشخصية كأحد أبعاد المهارات المهنية لها أثر ذو دلالة إحصائية في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولة عند مستوى (P > 0.05) ، وبلغت قيمة (α) (٣.٨٤) ، وبلغت قيمة التأثير (β) (٠.٥٤٧) للمهارات الشخصية ، مما يعني أن تغير مقداره (١) في بعد المهارات الشخصية يحدث تغيراً قدره (٠.٥٤٧) في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، وقد بلغت قيمة معامل التحديد (R2=397) ، ويفسر (٣٩.٧%) من التغيرات الحاصلة في متغير " ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، إي أن (٦٠.٣%) من التغيرات الحاصلة في المتغير المعتمد " قواعد سلوك وآداب المهنة " تعود إلى متغيرات أخرى لم يتضمنها النموذج ، وبالتالي وجود علاقة انحدار موجبة دالة إحصائياً (P-value = 0 < .05) بين بعد المهارات الشخصية (المتغير المستقل) كأحد أبعاد المهارات المهنية (x) ومؤشر " قواعد سلوك وآداب المهنة" كمتغير تابع (y) يعطى بالعلاقة التالية :

$$y = 2.131 + 0.547 x$$

وأشارت القيم أن مهارات التعامل مع الآخرين كأحد أبعاد المهارات المهنية لها أثر ذو دلالة إحصائية في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولة عند مستوى (P > 0.05) ، وبلغت قيمة (α) (٢.٣١٦) ، وبلغت قيمة التأثير (β) (٠.٥١٥) لمهارات التعامل مع الآخرين ، مما يعني أن تغير مقداره (١) في بعد مهارات التعامل مع الآخرين يحدث تغيراً قدره (٠.٥١٥) في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، وقد بلغت قيمة معامل التحديد (R2=377) ، ويفسر (٣٧.٧%) من التغيرات الحاصلة في متغير " ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، إي أن (٦٢.٣%) من التغيرات الحاصلة في المتغير المعتمد " قواعد سلوك وآداب المهنة " تعود إلى متغيرات أخرى لم يتضمنها النموذج ، وبالتالي وجود علاقة انحدار موجبة دالة إحصائياً بين بعد مهارات التعامل مع الآخرين (المتغير المستقل) كأحد أبعاد المهارات المهنية (x) ومؤشر " قواعد سلوك وآداب المهنة" كمتغير تابع (y) يعطى بالعلاقة التالية :

$$y = 2.316 + 0.515 x$$

كما أشارت القيم إلى أن مهارات تنظيمية إدارة أعمال كأحد أبعاد المهارات المهنية لها أثر ذو دلالة إحصائية في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولة عند مستوى (P ≤ 0 > 0.05) ، وبلغت قيمة (α) (2.706) ، وبلغت قيمة التأثير (β)

(٠.٤٤٢) للمهارات التنظيمية وإدارة الأعمال ، مما يعني أن تغير مقداره (١) في بعد المهارات التنظيمية وإدارة الأعمال يحدث تغيراً قدره (٠.٤٤٢) في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، وقد بلغت قيمة معامل التحديد ($R^2=398$) ، ويفسر (٣٩.٨%) من التغيرات الحاصلة في متغير " ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، إي أن (٦٠.٢%) من التغيرات الحاصلة في المتغير المعتمد " قواعد سلوك وآداب المهنة " تعود إلى متغيرات أخرى لم يتضمنها النموذج ، وبالتالي وجود علاقة انحدار موجبة دالة إحصائياً ($P\text{-value} = 0 < .05$) بين بعد المهارات التنظيمية وإدارة الأعمال (المتغير المستقل) كأحد أبعاد المهارات المهنية (x) ومؤشر " قواعد سلوك وآداب المهنة " كمتغير تابع (y) يعطى بالعلاقة التالية :

$$y = 2.706 + 0.442 x$$

جدول ١٢ : علاقة الانحدار الخطي البسيط بين المهارات الذهنية وقواعد سلوك وآداب المهنة

| المهارات المهنية | المؤشرات | قواعد سلوك زآداب المهنة (Y) | الدلالة الاحصائية |
|------------------|---------------------|-----------------------------|-----------------------|
| المهارات الذهنية | <i>F-Cal</i> | 122.895 | |
| | <i>F-table 0.05</i> | 3.84 | |
| | <i>D.F</i> | (322 , 1) | |
| | P-value | 0.000 | الانحدار دال إحصائياً |
| | <i>R2</i> | 0.276 | |
| | α | 2.703 | |
| | β | 0.441 | |

تابع جدول ١٢ : علاقة الانحدار الخطي البسيط بين المهارات الذهنية وقواعد سلوك وآداب المهنة

| | | | |
|------------------|---------------------|-----------|-----------------------|
| المهارات الفنية | <i>F-Cal</i> | 103.232 | |
| | <i>F-table 0.05</i> | 3.84 | |
| | <i>D.F</i> | (322 , 1) | |
| | P-value | 0.000 | الانحدار دال إحصائياً |
| | <i>R2</i> | 0.243 | |
| | α | 3.019 | |
| | β | 0.383 | |
| المهارات الشخصية | <i>F-Cal</i> | 212.042 | |
| | <i>F-table 0.05</i> | 3.84 | |
| | <i>D.F</i> | (322 , 1) | |
| | P-value | 0.000 | الانحدار دال إحصائياً |
| | <i>R2</i> | 0.397 | |
| α | 2.131 | | |

| | | | |
|-----------------------|-----------|---------------------|---------------------------------|
| | 0.547 | β | |
| | 195.016 | <i>F-Cal</i> | المهارات التعامل مع الآخرين |
| | 3.84 | <i>F-table 0.05</i> | |
| | (322 , 1) | <i>D.F</i> | |
| الانحدار دال إحصائياً | 0.000 | P-value | |
| | 0.377 | <i>R2</i> | |
| | 2.316 | α | |
| | 0.515 | β | |
| | 212.612 | <i>F-Cal</i> | المهارات التنظيمية وأدارة أعمال |
| | 3.84 | <i>F-table 0.05</i> | |
| | (322 , 1) | <i>D.F</i> | |
| الانحدار دال إحصائياً | 0.000 | P-value | |
| | 0.398 | <i>R2</i> | |
| | 2.706 | α | |
| | 0.442 | β | |

ومن خلال استعراض النتائج الواردة بالجدول رقم (١٢) لعلاقات الأثر بين أبعاد المهارات المهنية منفردة ومجموعة وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة أن المهارات الشخصية هي أقوى تأثير على ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة حيث بلغت قيمة التأثير (β) (٠.٥٤٧) ، تليها من حيث قوة التأثير مهارات التعامل مع الآخرين حيث بلغت قيم التأثير (β) (٠.٥١٥) ، فيما تبين أن المهارات الفنية والوظيفية هي الأقل تأثير حيث بلغت قيمة (β) (٠.٣٨٣) ، كما أشارت القيم الواردة بالجدول (١٣) إلى أن أبعاد المهارات المهنية مجتمعة لها أثر ذو دلالة إحصائية في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة، حيث بلغت قيمة (*F*) المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولة عند مستوى ($P \leq 0.05$)، وبلغت قيمة (α) (2.706) ، وبلغت قيمة تأثير (β) (٠.٦٥١) للمهارات المهنية مجتمعة ، مما يعني أن تغير مقداره (١) في بعد المهارات التنظيمية وإدارة الأعمال يحدث تغيراً قدره (٠.٦٥١) في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، وقد بلغت قيمة معامل التحديد ($R^2=471$) ، ويفسر (٤٧.١%) من التغيرات الحاصلة في متغير " ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة،

جدول ١٣ : علاقة الانحدار الخطي البسيط بين أبعاد المهارات المهنية مجتمعة وقواعد سلوك آداب المهنة

| المهارات المهنية | المؤشرات | قواعد سلوك آداب المهنة (Y) | الدلالة الاحصائية |
|----------------------------|---------------------|----------------------------|-----------------------|
| المهارات المهنية مجتمعة | <i>F-Cal</i> | 286.676 | |
| | <i>F-table 0.05</i> | 3.84 | |
| | <i>D.F</i> | (322 , 1) | |
| | P-value | 0.000 | الانحدار دال إحصائياً |
| | <i>R2</i> | 0.471 | |
| | α | 1.809 | |
| | β | 0.651 | |

إي أن (٥٢.٩%) من التغيرات الحاصلة في المتغير المعتمد " قواعد سلوك وآداب المهنة " تعود إلى متغيرات أخرى لم يتضمنها النموذج ، وبالتالي وجود علاقة انحدار موجبة دالة إحصائياً (P-value=0 < .05) بين أبعاد المهارات المهنية مجتمعة (المتغير المستقل) (x) ومؤشر " قواعد سلوك وآداب المهنة " كمتغير تابع (y) يعطى بالعلاقة التالية :

$$y = 1.809 + 0.651 x$$

من خلال استعراض النتائج الواردة بالجدول رقم "١٢، ١٣" لعلاقات الأثر بين أبعاد المهارات المهنية منفردة ومجتمعة وترسيخ قواعد سلوك وآداب أظهرت النتائج صحة الفرضية الرابعة التي تنص على: "توجد علاقة تأثير إيجابية بين أبعاد المهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة، وينبثق منها الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية (أ) : توجد علاقة تأثير إيجابية بين مستوى المهارات الذهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة "

الفرضية (ب) : توجد علاقة تأثير إيجابية بين مستوى المهارات الفنية والوظيفية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة "

الفرضية (ج) : توجد علاقة تأثير إيجابية بين مستوى المهارات الشخصية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة "

الفرضية (د) : توجد علاقة تأثير إيجابية بين مستوى مهارات التعامل مع الآخرين والاتصال لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة "

الفرضية (هـ) : توجد علاقة تأثير إيجابية بين مستوى المهارات التنظيمية وإدارة الأعمال لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة.

المحور الرابع

النتائج والتوصيات

أولاً : النتائج

سعت تلك الدراسة إلى التعرف على مدى توافر المهارات المهنية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت من وجهة نظرهم ، ومدى إلتزامهم بقواعد سلوك وآداب المهنة أثناء أداءهم لمهامهم الوظيفية ، وتحديد علاقة الارتباط والتأثير بين توافر المهارات المهنية وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة ، وقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

١. أشار (٨٤.٩%) إلى أن التعليم المحاسبي الجامعي يساهم في اكتساب الخريجين المهارات المهنية، وقد توافق ذلك مع ما ورد في دراسة (قطاني وعويس ، ٢٠٠٩) إلى ان البرامج التعليمية المحاسبية في الجامعات العمانية كافية بشكل عام لتزويد الخريج بحوالي (٨٠%) من المعارف والمهارات والخبرات التي يحتاجها سوق العمل " مهارة التكيف مع بيئة العمل، مهارة الاتصال، مهارة العمل في فريق ، القدرات التحليلية، الاستقلالية بالاعتماد على الذات ، مهارة التعامل مع التكنولوجيا.

٢. توافر المهارات المهنية " الذهنية، والفنية، والشخصية، والتعامل مع الآخرين، والتنظيمية وإدارة الأعمال " بدرجة مرتفعة لدى محاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت من وجهة نظرهم سواء على مستوى كل مهارة على حدة أو مستوى المتوسط العام للمقياس ، كما تبين وجود اختلافات في استجابة أفراد العينة تجاه مستوى المهارات المهنية حيث جاءت كل من " المهارات الشخصية، ومهارات التعامل مع الآخرين ولاتصال "في المرتبة الأولى والثانية على الترتيب بدلالة لفظية" متوفرة بدرجة مرتفعة جداً، فيما جاءت المهارات الذهنية ، والمهارات التنظيمية وإدارة الأعمال، المهارات الفنية والوظيفية في المرتبة الثالثة إلى المرتبة الخامسة على الترتيب بدلالة لفظية" متوفرة بدرجة مرتفعة"، إن توفير المهارات المهنية بإبعادها المختلفة لدى خريجي تخصص المحاسبة يعد ضرورياً لنجاح حياتهم المهنية ، كما أن توافر كل من: مهارات التعامل مع الآخرين، المهارات الفكرية، مهارات تكنولوجيا المعلومات على وجه التحديد سوف يساهم في خلق قيمة مضافة لمنظمات الأعمال كما ورد في دراسة (Klibi & Oussiil , 2013).

٣. تمسك محاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت بقواعد سلوك وآداب المهنة "الأمانة والاستقامة، النزاهة والشفافية، الموضوعية والاستقلالية، المسؤولية والمسألة، الصراحة والصدق، السرية" بدرجة مرتفعة جداً عند أداءهم لمهامهم الوظيفية من وجهة نظرهم.
٤. تباين آراء محاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت تجاه المهارات المهنية التي يمتلكونها باختلاف المتغيرات الديمغرافية حيث تبين وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (P-0.01). value < للمتوسط العام لمقياس المهارات المهنية مجتمعاً تعزي لكل من متغير "النوع، الجنسية، الفئة العمرية، المؤهل الدراسي، القطاع الوظيفي وسنوات الخبرة"، إي أن آراء المحاسبين تجاه مقياس المهارات المهنية تتباين تبعاً لاختلاف المتغيرات الديمغرافية، كما أشارت النتائج إلى أن الذكور، والغير كويتيين، وأصحاب المؤهلات العلمية المرتفعة، والفئة العمرية الأكبر، ومحاسبي الجهات الحكومية ذات الميزانيات التابعة، والدرجة الوظيفية الأعلى، وأصحاب الخبرة الوظيفية هم الأكثر إيماناً بمهاراتهم المهنية.
٥. وجود علاقات ارتباط موجبة وقوية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (P. value 0.01) < بين كل من المقياس الفرعية للمهارات المهنية وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة سواء لكل مقياس على حده أو المقياس ككل، كما بينت أن علاقات الارتباط بين كل من "المهارات التنظيمية وإدارة الأعمال"، و"المهارات الشخصية، ومهارات التعامل مع الآخرين" من أقوى علاقات الارتباط بقواعد سلوك وآداب المهنة، حيث بلغ معامل الارتباط ٠.٦٣١، ٠.٦٣٠، ٠.٦١٤ على الترتيب يليها علاقات الارتباط للمهارات "الذهنية" من حيث قوة الارتباط التي بلغت ٠.٥٢٦، فيما جاءت في المرتبة الأخيرة علاقة الارتباط للمهارات "الفنية والوظيفية" من حيث قوة الارتباط التي بلغت ٠.٤٩٣.
٦. وجود علاقة ارتباط موجبة وقوية بين المتوسط العام لمقياس المهارات المهنية مجتمعاً وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة حيث بلغ معامل الارتباط ٠.٦٨٦، ويشير ذلك إلى أن توافر المهارات المهنية لدى محاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت سوف يساهم في زيادة ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة مما يعزز صدق وحيادية البيانات والمعلومات المحاسبية التي توفرها التقارير المالية الصادرة عنهم، وقد توافقت تلك النتائج مع ما ورد بدراسة " الليلة، ٢٠١٠ " التي أشارت إلى أهمية الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في خلق محاسبين قادرين على ممارسة مهامهم بشكل جيد، وأن هناك علاقة ارتباط قوية جداً بين الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة المتعلق ببذل العناية المهنية اللازمة، وبالمصادقية، وبجودة الخدمات وبين الإدارات المحاسبية.

٧. وجود علاقة ارتباط موجبة وقوية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من $(P. value < 0.01)$ بين كل من الإشتراك في عضوية جمعية المحاسبين الكويتية أو المنظمات المهنية الأخرى ، والاطلاع على النشرات الصادرة عنها "معاً" وبين ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة، حيث بلغ معامل الارتباط (٣٩.٠٠٥) بدلالة أخصائية (٠.٠٠٠)، مما يشير إلى أن الإشتراك في تلك المنظمات المهنية والإطلاع على إصداراتها المختلفة يساهم في ترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة.
٨. توجد علاقة تأثير إيجابية بين أبعاد المهارات المهنية سواء منفردة أو مجتمعة لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وترسيخ قواعد سلوك وآداب المهنة .

ثانياً : التوصيات

- في ضوء ما توصلت إليه الدراسة من نتائج يقترح الباحثان التوصيات التالية :
١. ضرورة العمل على إعداد دورات تدريبية لمحاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت وخاصةً المشتغلين الجدد ممن لديهم خبرات وظيفية محدودة في كل من المجالات التالية : " إعداد الميزانيات العامة وفق المعايير الدولية ، وتطبيق معايير المراجعة المحاسبية ، والإلمام بالتشريعات والقوانين والإجراءات المنظمة للعمل المحاسبي".
 ٢. تبني جمعية المحاسبين الكويتية حملة إعلامية للتعريف بأنشطتها وفاعلياتها المختلفة وخاصة في اوساط محاسبي القطاع الحكومي بدولة الكويت لتشجيعهم على الإشتراك في جمعية المحاسبين باعتبارها منظمة مهنية تعني بشئون المهنة وأعضائها ، خاصةً أن ٧٠% تقريباً ممن شملتهم عينة الدراسة غير مشتركين بأي منظمة مهنية.
 ٣. ضرورة العمل على إدراج شرط الحصول على عضوية جمعية المحاسبين الكويتية عند الالتحاق بالعمل في القطاع الحكومي سواء الكويتيين أو غير الكويتيين أسوة بما هو متبع في وظائف أخرى.

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

- أبو الجدائل، حاتم بن صلاح (٢٠١٤) ، الممارس المحترف " كيف تصبح ممارساً محترفاً وفعالاً لمهنة إدارة الموارد البشرية " ، مركز الخبرات المهنية للإدارة ، القاهرة ، ص ٨٦ .
- أبو النصر، عصام عبد الهادي (٢٠٠٠)، أثر التحولات الاقتصادية العالمية الجديدة (العولمة والجات) على التأهيل العلمي والعملية لمراجع الحسابات في الدول النامية مع التطبيق على مصر ، بحث غير منشور، جامعة الأزهر، بنين.
- أقطي ، جوهرة ومقراش ، فوزية (٢٠١٢) ، أثر حوكمة المستشفيات على أخلاقيات المهنة الطبية " دراسة حالة " ، الملتنقى الوطني حول حوكمة الشركات كألية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، الجزائر، ٦ : ٧ مايو .
- الأسعد، آلاء مصطفى (٢٠١٣) ، المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد الخاص بمؤتمر الكلية ، ص ٢٥٩ : ٢٨١ .
- الالوسي، حازم هاشم (٢٠٠٣) ، الطرق الى علم المراجعة والتدقيق، الجامعة المفتوحة، ليبيا، ص 9
- البحيصي ، عصام محمد (٢٠١٠)، نحو تطوير مهنة المحاسبة في فلسطين :تقييم الوضع الحالي للمهنة ، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية) ، م(١٨) ، ع(٢) ، ص ١٢٤٩ : ١٢٧٦ .
- التمى، خالد غازي، (٢٠٠٦) ، مدى توفر أخلاقيات قواعد السلوك لمهنة محاسبة التكاليف ومتطلبات التفعيل ، جامعة الزيتونة ، كلية الاقتصاد والعلوم والإدارية ، المؤتمر العلمي السنوي السادس ٢٢ : ٢٤ أبريل ٢٠٠٦ .
- الجليلي ، مقداد أحمد ؛ ذنون ، آلاء عبد الواحد (٢٠١٠) ، استخدام معايير التعليم الدولية للمحاسبين المهنيين في تطوير المناهج المحاسبية لمرحلة البكالوريوس في العراق (أنموذج لمنهج محاسبي مقترح لمرحلة البكالوريوس في العراق) ، مجلة تنمية الرافدين، كلية التجارة والاقتصاد ، جامعة الموصل، م(٣٢) ، ع(٩٩) ، ص ١ : ٣٣ .
- الراشد ، وائل إبراهيم (٢٠٠٢) ، مشاكل مهنة المحاسبة والمراجعة بدولة الكويت ، مجلة الاقتصاد والادارة ، جامعة الملك عبد العزيز ، م (١٦) ، ع (٢) ، ص ١٠٣ : ١٣٢ .

- الربيعي ، جبار جاسم (٢٠٠٧) ، عوامل بناء المهارات المحاسبية التقنية لطلبة هيئة التعليم التقني، مجلة التقني ، م(٢٠)، ع(٢) ، ص ٧٨ : ٩١ .
- الرحاحلة، محمد ياسين (٢٠٠٨) ، تقييم تدريس المحاسبة في جامعة آل البيت ، مجلة المنارة، م (١٤) ، ع (١) ، ص ٨٣ : ١٣٩ .
- الرحيلي، عوض سلامة (١٩٩٧) ، أطار مقترح لتطوير المحاسبة في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية من منظور شامل ، المجلة العربية للمحاسبة، م(١) .
- الرزقي، ديابا جميل محمد؛ عبد الله، بن منصور (٢٠١٢) ، مبادئ وقواعد السلوك الأخلاقي كرابط فاعل بين حوكمة المؤسسات ومكافحة الفساد ، دراسة تطبيقية على الوزارات الحكومية في قطاع غزة ، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية ، م (٢٠) ، ع (٢) ، ص ٢٤٥ : ٢٩٩ .
- الفلكي ، الفاتح الأمين عبد الرحيم (٢٠١٤) ، تصور مقترح لتطبيق معايير التعلم المحاسبي ودورها في ضبط جودة مناهج المحاسبة في الجامعات السعودية ، المجلة العربية لضمان جودة التعليم الجامعي ، ع(٧) .
- الليلى ، تغريد سالم (٢٠١٠) ، دور الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في تحسين أداء الإدارات المحاسبية " دراسة حالة في جامعة الموصل " ، مجلة تنمية الرافدين ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ، م(٣٢) ، ع(٩٨) ، ص ٨٥ : ١٠٣ .
- المعتاز ، إحسان صالح (٢٠٠٨) ، أخلاقيات مهنة المراجعة والمتعاملين معها " انهيار شركة إنرون والدروس المستفادة " ، مجلة الاقتصاد والإدارة ، جامعة الملك عبد العزيز ، م (٢٢) ، ع (١) ، ص ٢٥٥ : ٢٩١ .
- المنصوري ، جابر حسين ؛ المشكور ، عماد عبد الستار (٢٠١٢)، مدى مساهمة مقومات مهنة المحاسبة في رفع كفاءة المحاسبين لترشيد القرارات الاستثمارية ، مجلة العلوم الإدارية والاقتصادية م(١) ، ص ٤٨ : ٦٦ ..
- المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (٢٠٠٢) ، ترجمة جمعية مدققي الحسابات القانونيين الفلسطينية ، ص ١٤ .

الناظر، زهير (٢٠٠٥)، دور المحاسب في التنمية الاقتصادية، ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر العلمي الأول " الاستثمار والتمويل في فلسطين بين آفاق التنمية والتحديات المعاصرة ، الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، ٨ : ١٠ مايو ، ٢٠٠٥ .

بركات ، إبراهيم محمد (٢٠٠٤) ، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير إدارة المعرفة المحاسبية في العالم العربي "حالة الأردن"، المؤتمر العلمي السنوي الثالث " إدارة المعرفة في العالم العربي " (المحور الثاني: إدارة المعرفة والتدقيق) ، ، جامعة الزيتونة الأردنية ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، المملكة الأردنية الهاشمية ، ٢٦ : ٢٨ إبريل .

بن صالح ، عبد الله سليمان (٢٠١٤)، تفاعل الاتجاهات الحديثة للتعليم والتأهيل المحاسبي بين جودة المخرجات المحاسبية ومتطلبات سوق العمل بالدول العربية في ضوء التوجه نحو تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية، المؤتمر العربي السنوي العام الأول "واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح"، العراق ، في الفترة من ١٦ : ١٧ إبريل.

جمعة، أحمد حلمي؛ هلال، محمد جمال (٢٠٠٤)، دور هيكل المعرفة المهنية المتخصصة في تطوير منظومة مهنة المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية ، بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الثالث بعنوان : إدارة المعرفة في العالم العربي (المحور الثاني: إدارة المعرفة والتدقيق)، جامعة الزيتونة الأردنية ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، المملكة الأردنية الهاشمية ، ٢٦ : ٢٨ إبريل ٢٠٠٤ .

جمعة، أحمد حلمي، (٢٠٠٦) ، الالتزامات الأخلاقية المهنية : دليل من الأردن، جامعة الزيتونة ، كلية الاقتصاد والعلوم والإدارة ، المؤتمر العلمي السادس ٢٢ : ٢٤ أبريل

دهمش، نعيم وأبو زور؛ اسحق، عفاف (٢٠٠٢) ، ادارة المعرفة بين تكنولوجيا المعلومات والتأهيل المحاسبي ، متاحة على الرابط : www.researchgate.net

زعر، حمدي؛ بركات ، نافذ ؛ أبو شوارب، سالم (٢٠٠٥)، مدى ملاءمة التكوين العلمي لخريجي قسم المحاسبة لمتطلبات سوق العمل: دراسة تطبيقية على خريجي الجامعات في قطاع غزة"، مجلة جامعة الأقصى، م (٩) ، ع (٢) ، ص ١٥٦ : ١٧٥.

عبد الله ، عائده عثمان والاسمري ، هاجر (٢٠١٨) ، دور التعليم المحاسبي في ترسيخ أخلاقيات مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية " دراسة تحليلية من وجهة نظر موظفي شركة خالد بن عقيير وشريكه محاسبون ومراجعون قانونيون ، Route

متاحة Educational & Social Science Journal ,Vol. 5(3), pp. 41: 65.

على الرابط : <http://www.ressjournal.com/Anasayfa.aspx>

عثمان ، خالد عثمان وعبد الرحمن ، عبد الله عبد الرحمن (٢٠١٨) ، الأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في كشف ممارسات إدارة الأرباح في شركات المساهمة العامة السودانية ، مجلة العلوم الإدارية ، كلية العلوم الإدارية ، جامعة أفريقيا العالمية، ع ٢ (يناير ٢٠١٨) ، ص ١٧٥ : ٢١٦ .

قطناني، خالد ؛ عويس، خالد، (٢٠٠٩) ، مدى ملاءمة مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات العمانية لمتطلبات سوق العمل في ظل تداعيات الأزمة المالية، ، كلية الزهراء للبنات، مسقط، سلطنة عمان ، متاح على الرابط: ksu.edu.sa/sites/KSUArabic/Research/ncys/.../r201.pdf

كحيط ، أمل عبد الحسين ؛ أحمد ، أحمد ميري (٢٠١٦) ، مدى ملاءمة التعليم المحاسبي المهني في العراق لمعايير التعليم المحاسبي الدولية، دراسة ميدانية في مؤسسات التعليم العالي والبحث العلمي ، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية ، م(١٣) ، ع(٣٩) ، ص ٣٤٩ : ٣٨٠ .

محمد ، عادل و إبراهيم ، فاطمة (٢٠١٤) ، سد الفجوة بين تصورات الطلبة والممارسين لمهنة المحاسبة : دليل من الجامعة الأهلية في البحرين ، Jordan Journal of Business Administration, Vol. 10, No 4, pp. 723 : 740.

محمود ، أسامة عبد اللطيف ؛ خدش، حسام الدين؛ نصار، محمود (٢٠١٣) ، دور التعليم المحاسبي في ترسيخ الممارسات الاخلاقية لمهنة المحاسبة والتدقيق والحد من الفساد "دراسة تطبيقية على الجامعات الاردنية" ، متاحة على الرابط : www.researchgate.net/.../0deec52de645ac161300000

محمود ، أسامة عبد اللطيف و آخرون (٢٠١٣) ، مرجع سابق

محمود، دجلة (٢٠١٣) ، مدى تأثير أخلاقيات الوظيفة في الإبداع الإداري بحث ميداني في عينة من المصارف العراقية، مجلة التقني، م (٢٦)، ع (٤) ، ص ١١١ : ١٣٨ .

محمود، صدام محمد ؛ حسين، علي إبراهيم؛ أحمد، محمد حامد (٢٠١١) ، أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية "دراسة حالة على عينة من

المحاسبين في مدينة تكريت" ، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، م(٤)، ع(٧) ، ص ٤٠٣ : ٤٣٠ .

مراد، صلاح أحمد؛ سليمان، أمين علي (٢٠٠٢)، الاختبارات والمقاييس في العلوم النفسية والتربوية: خطوات إعدادها وخصائصها، دار الكتاب الحديث، الكويت، ص ١٠٤ : ١٠٨ .

نزال، محمد حسن (٢٠١٤)، دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية " دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، اطروحة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة الشارقة الأوسط، متاح على: https://meu.edu.jo/libraryTheses/586b7787b03ac_1.pdf

يحيى، زياد هاشم ؛ رشيد ، ناظم حسن (٢٠٠٥) ، المعرفة التقنية ودورها في تطوير نظم المعلومات المحاسبية في ظل استخدام تقنيات المعلومات الحديثة، المؤتمر العلمي السنوي الخامس، جامعة الزيتونة الأردنية ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، المملكة الأردنية الهاشمية، ٢٥ : ٢٧ نيسان .

ثانياً: المراجع باللغة الاجنبية

- Albrecht, W., & Sack, R. (2000). *Accounting Education charting the race-through a perilous future. Accounting Education Series*, 16. Sarasota, FL: American Accounting Association.
- Arens, A. A; Elder, RJ and Beasley, M.S, (2013). "*Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*", 15th ed, Pearson, New York
- Daff, L.; De Lange, P., & Jackling, B. (2012). *A Comparison of Generic Skills and Emotional Intelligence in Accounting Education*. Issues in Accounting Education, 27(3), 627-645. <http://dx.doi.org/10.2308/iace-50145>
- De Lange, P.; Jackeling, B., & Gut, A. (2006), *Accounting Graduates' perceptions of skills emphasis in Australian undergraduate accounting courses: an investigation from two Victorian*

universities. Accounting and Finance, 46, 365-386.
<http://dx.doi.org/10.1111/j.1467-629X.2006.00173.x>

George D.; Anderson & Robert C. (2006). Ellyson. ***Restructuring Professional standards: The Anderson report***, Journal Accountancy-September, P:96:102.\

Henderson, S., (2001), **The education of accountants**, a comment, Accounting Forum 25, 398 : 401.

(IFAC, 2007), ***International Federation of Accountants***

International Accounting Education Standards Board (IAESB).

Handbook of international education pronouncements, 2010 edition. <http://www.ifac.org> (accessed on 27 January 2011).

Klibi1, Mohamed Faker & Oussii1, Ahmed Atef (2013), **Skills and Attributes Needed for Success in Accounting Career: Do Employers' Expectations Fit with Students' Perceptions?** Evidence from Tunisia, International Journal of Business and Management; Vol. 8, No. 8. Pp. 118 : 132 .

Ormond, Simpson (2002), ***Supporting student in Online, Open and Distance Learning, Second Edition*** (Great Britain, Clays Ltd.

Schapiro, Mark, (2001), "***All Over the Board***", Gork, (February – March).

Tilay Bozkurt (2011), **Management By Competencies**, Istanbul Kultur University, p. 17.

Yu, Shaokun (Carol), Churyket, N. Tatiana & Chang, Amy (Chun-Chia) (2013). **STUDENTS READY FOR THEIR FUTURE ACCOUNTING CAREERS? INSIGHTS FROM OBSERVED PERCEPTION GAPS AMONG EMPLOYERS, INTERNS, AND ALUMNI**, Global Perspectives on Accounting Education, V. 10, pp, 1:15.