



دور المعايير الدولية للتعليم المحاسبي IAES في تحسين جودة المحاسبة
كمهنة
(دراسة ميدانية)

د. نزار بن صالح الشويمان

الاستاذ المشارك بقسم المحاسبة بكلية الاقتصاد والادارة - جامعة القصيم

ملخص الدراسة:

استهدفت الدراسة التعرف على أوجه الضعف التي تواجهها مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية في الآونة الاخيرة ، حيث تواجه مهنة المحاسبة العديد من التحديات التي تفرضها التغيرات بيئة الاعمال الحديثة والتعرض للعديد من الازمات والتي تنعكس على انخفاض جودة خدمات مهنة المحاسبة ، ومحاولة تحسين جودة مهنة المحاسبة في ضوء تحسين منظومة التعليم المحاسبي في ظل تطبيق معايير التعليم المحاسبي الدولية IAES، واعتمدت الدراسة على استبيان تم توزيعه على عينة من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات السعودية ، والمراجعين الخارجيين بالمملكة العربية السعودية ، ومستخدمي التقارير المالية ، وتوصلت الدراسة الى اتفاق اراء المستقضي منهم حول انخفاض مستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسي المهنة في المملكة العربية السعودية ، كما توصلت الدراسة الى أن معايير التعليم المحاسبي IAES لها تأثير إيجابي على تحسين جودة خدمات مهنة المحاسبة وبخاصة الاهتمام بالمهارات المهنية والتطوير المهني المستمر ، وأوصت الدراسة بضرورة عقد الندوات واللقاءات للتعريف بأهمية معايير التعليم المحاسبي الدولية ، وإعادة النظر في مناهج التعليم المحاسبي لتواكب التغيرات الحديثة في ضوء متطلبات سوق العمل، وتبنى مؤشر لتصنيف التعليم المحاسبي لمقارنته بالمؤشرات التعليمية الدولية .

الكلمات المفتاحية: معايير التعليم المحاسبي ، التأهيل العلمي والمهني للمراجعين، المهارات المهنية ، مناهج التعليم المحاسبي ، الخبرة العملية ، جودة مهنة المحاسبة ، جودة مهنة المراجعة، التطوير المهني المستمر .

Abstract:

The study aimed to identify the weaknesses faced by the accounting profession in the Kingdom of Saudi Arabia recently, as the accounting profession faces many challenges posed by the changes in the modern business environment and exposure to many crises, which are reflected in the decline in the quality of services for the accounting profession, and to try to improve the quality of the accounting profession in light of improving the accounting education system in light of the application of international accounting education standards IAES, the study relied on a questionnaire distributed to a sample of faculty members in Saudi universities, external auditors in the Kingdom of Saudi Arabia, and users of financial reports. The scientific and professional qualification for practitioners of the profession in the Kingdom of Saudi Arabia, and the study also found that the standards of accounting education IAES have a positive impact on improving the quality of the accounting profession's services, especially the interest in professional skills and continuous professional development. Consider curricula for accounting education to keep pace Recent changes in the light of labor market requirements, and the adoption of an index to classify accounting education for comparison with international educational indicators.

Key words: International accounting education standards (IAES), auditors' scientific and professional qualification, professional skills, accounting education curricula, work experience, the quality of the accounting profession, quality of the auditing profession, continuous professional development.

١/١ مقدمة ومشكلة البحث:

تعد مهنة المحاسبة أحد المتطلبات الرئيسية والضرورية لبيئة الأعمال ، ويتضح ذلك من خلال الدور الرئيسي الذي تتقوم بها مهنة المحاسبة من تحديد وتسجيل وتبويب وتلخيص للأحداث الاقتصادية وتوصيلها الى مستخدمي التقارير المالية ، وكذلك تأكيد مهنة المحاسبة في ضوء عملية المراجعة عن مدي صحة وعدالة المعلومات وانها تعبر وبصدق عن المركز المالي للمنشأة ، كما تستمد مهنة المحاسبة أهميتها من خلال أهمية تلك المعلومات التي توفرها في اتخاذ القرارات للعديد من الجهات ، حيث تعتبر تلك المعلومات هي الاساس الذي تستند اليه تلك الجهات في اتخاذ العديد من القرارات ، ويساهم توفير تلك المعلومات بمستوي عالي من الجودة في ترشيد عملية اتخاذ القرارات ومن ثم تحقيق التخصيص الامثل للموارد الاقتصادية (JelineK,2015).

ولقد فرضت بيئة الاعمال الحديثة العديد من التغيرات والتطورات مثل ظهور ما يعرف بالعمولة ، التطورات التكنولوجية الحديثة وبخاصة تكنولوجيا الاتصالات ، وظهور الشركات متعددة الجنسيات ، فضلا عن مواجهة العالم للعديد من التحديات والازمات مثل الازمة المالية العالمية في ٢٠٠٨ ، والازمة الاخيرة لفيروس كورونا المستجد Covid-19، وغيرها من التغيرات الاقتصادية والتشريعية والتي يستلزم معها ضرورة مواكبة تلك التغيرات والتطورات بما يتلاءم مع طبيعة تلك التغيرات ، ومهنة المحاسبة شأنها شأن أي مهنة موجودة في بيئة الاعمال الحديثة والتي تستلزم تحسينها وتطوير في ضوء تلك المتغيرات والمتطلبات الدولية المنظمة لتلك المهنة .

وفي ظل تلك التغيرات والتطورات تواجه مهنة المحاسبة العديد من اوجه القصور نحو تقديم خدماتها بمستوي عالي من الجودة في ظل تلك التغيرات والازمات الاخيرة ، وتتمثل أهم المشكلات التي تواجه مهنة المحاسبة في الآونة الاخيرة في انخفاض جودة التقارير المالية ، وقصور مهنة المحاسبة عن الحد من أنشطة التلاعب وادارة الارباح والتي تتطور باستمرار في ظل تلك التغيرات الحديثة ، وصعوبة تدويل تلك المهنة في بعض الدول وبخاصة في بيئتنا العربية ، وزيادة الفجوة بين الجانب الاكاديمي والجانب العملي لتلك المهنة ، ويرجع ذلك الى انخفاض مستوي التأهيل العلمي والمهني لممارسي مهنة المحاسبة ، بسبب انخفاض جودة محتوى برامج التعليم المحاسبي ، وانخفاض مستوي المهارات المهنية والخبرة اللازمة لدي ممارسي المهنة بما يواكب تلك التغيرات ، فضلا عن قصور عملية التطوير المهني المستمر لمهنة المحاسبة بالشكل الذي يضمن تلبية متطلبات التوافق مع متغيرات بيئة الاعمال، ومن ثم انخفاض جودة مهنة المحاسبة والمراجعة(رشوان ، ٢٠١٨).

ونظرا لحيوية وأهمية موضع تحسين جودة التعليم المحاسبي ودوره في الارتقاء بجودة مهنة المحاسبة ، أصدر مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين مجموعة من المعايير التي تساهم في تطوير عملية التعليم المحاسبي باعتبار قضية التعليم أحد القضايا الرئيسية التي تحتل اهتماما كبيرا في كافة انحاء دول العالم ، حيث يساهم تبني معايير التعليم المحاسبي IAES في تلبية متطلبات مهنة المحاسبة في ضوء التغيرات التي بيئة الاعمال الحديثة ، من خلال ما توفره تلك المعايير من أطر وارشادات تساهم في تطوير منظومة التعليم المحاسبي ، وتتضمن تلك المعايير ثمانية معايير اساسية تختص بوضع متطلبات للالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي ، وتطوير محتوى برامج التعليم المحاسبي ، بالإضافة الى تعزيز مستوى المهارات المهنية بما يواكب تلك التغيرات والتطورات الحديثة وبخاصة التطورات التكنولوجية ، بالإضافة الى تعزيز منظومة القيم والاخلاق والسلوك المهني للممارسي المهنة ، وتعزيز متطلبات الخبرة العملية والقدرات المهنية ، والتطوير المهني المستمر لتلك المهنة بالشكل الذي يضمن تحسين جودة خدمات مهنة المحاسبة في ضوء ما تقرضه تطورات بيئة الاعمال (Zenuni and Miti, 2017).

وفي هذا الاطار تسعى الدراسة الى التعرف على الدور المرتقب لتحسين عملية التعليم المحاسبي في المملكة العربية السعودية في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية IAES وأثره على تحسين مستوى جودة مهنة المحاسبة ، باعتباره أحد الركائز الاساسية لجودة مهنة المحاسبة وتلبية التغيرات والتطورات في بيئة الاعمال .

وفي ضوء ما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤلات التالية:

- ١- ما هي أهم أوجه القصور التي تواجهها مهنة المحاسبة في الآونة الاخيرة؟
- ٢- هل مستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية كاف لممارسة المهنة بشكل جيد؟
- ٣- ما هي أهم أوجه القصور التي يواجهها التعليم المحاسبي في المملكة العربية السعودية ؟
- ٤- هل يساهم تطبيق معايير التعليم المحاسبي IAES الدولية في تحسين جودة مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية ؟

٢/١ أهداف البحث:

يهدف البحث الى التعرف على مستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسة مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية ، وأهم أوجه قصور مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية ،

بالإضافة الى الدور المرتقب لمعايير التعليم المحاسبي IAES في الارتقاء بجودة مهنة المحاسبة ، وذلك من خلال الاتي :

- ١- دراسة وتحليل أوجه قصور مهنة المحاسبة الحالية.
- ٢- التعرف على مدى كفاية مستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسي مهنة المحاسبة .
- ٣- الوقف على أهم أوجه القصور التي يواجهها التعليم المحاسبي في المملكة العربية السعودية.
- ٤- دراسة وتحليل الدور المرتقب لمعايير التعليم المحاسبي IAES الدولية في تحسين جودة مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية.
- ٥- السعودية.

٣/١ أهمية البحث:

يمكن تناول أهمية البحث وفق التقسيم التالي:

(أ) الأهمية العلمية:

- ترجع أهمية هذه الدراسة من الناحية العلمية الى اهتمامها الرئيسي بموضوع تطوير التعليم وبخاصة التعليم المحاسبي والدور المرتقب لتطوير منظومة التعليم المحاسبي في ضوء الممارسات والاعراف الدولية ، بالشكل الذي يساهم في سهولة تدويل ومقارنة نظام التعليم المحاسبي بالمملكة العربية السعودية على كافة انحاء دول العالم.
- ندرة الابحاث التي تناولت ذلك الموضوع في بيئتنا العربية وبخاصة المملكة العربية السعودية ، بالإضافة الى تبني مدخل حديث ومميز في تطوير جودة مهنة المحاسبة من خلال البعد الخاص بتطوير التعليم المحاسبي في ضوء المعايير الدولية ، مما يساهم في مواكبة حركة التطوير .

(ب) الأهمية العملية:

- تتبع الأهمية العلمية لهذا البحث من الأهمية العملية لمهنة المحاسبة و الدور الكبير الذى توفره تلك المهنة من معلومات للعديد من الجهات لاتخاذ العديد من القرارات.

-تمثل نتائج تلك الدراسة أهمية خاصة للمؤسسات الأكاديمية المعنية بتقديم التعليم المحاسبي في المملكة العربية السعودية من خلال معرفة أحدث التطورات في ذلك المجال والتي تساهم في مواكبة الحركة العلمية الدولية في هذا التخصص.

-كما تمثل تلك الدراسة أهمية خاصة للممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة في معرفة أهم المهارات والخبرات المطلوب في ضوء التطورات الحديثة ومن ثم تلبية تلك المتطلبات بالشكل الذي يحسن من جودة خدمات مهنة المحاسبة .

١/٤ فروض البحث:

في ضوء مشكلة البحث وأهدافه ، يتم التحقق من صحة الفروض التالية:

- ١- الفرض الرئيسي الأول : " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول انخفاض مستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسي مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية.
- ٢- الفرض الرئيسي الثاني : "لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير التعليم المحاسبي في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية IAES على تحسين جودة مهنة المحاسبة "

١/٥ حدود البحث:

تتضمن حدود الدراسة الفئات التالية :

(أ) حدود فنية:

- تتعدد العوامل المؤثرة في جودة مهنة المحاسبة ، ويقتصر هذا البحث في تحسين جودة مهنة المحاسبة على الاهتمام بتطوير التعليم المحاسبي كأحد العوامل المؤثرة في تحسين جودة مهنة المحاسبة من خلال الارتقاء بمستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسي مهنة المحاسبة.
- اقتصرت الدراسة على تناول معايير التعليم المحاسبي الدولية وتتضمن ٨ معايير في ضوء أحدث الإصدارات لمجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي في وقت إعداد البحث
- اقتصرت هذه الدراسة الميدانية على ٣ فئات لخدمة أغراض الدراسة وهي أعضاء هيئة التدريس ، والمراجعين الخارجيين ، ومستخدمي التقارير المالية .

(ب) حدود مكانية:

تحدد حدود الدراسة المكانية على البيئة السعودية من خلال توزيع استبيان على اعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة الغير معتمده دوليا في أغلب جامعات المملكة ، وبعض مكاتب المراجعة ، ومستخدمي التقارير المالية من مديري الائتمان والمحللين بشركات السمسة، حيث تسعى الدراسة الى تحديد مدى امكانية مساهمة تطبيق معايير التعليم المحاسبي الدولية في تحسين جودة مهنة المحاسبة في ضوء متطلبات سوق العمل في المملكة العربية السعودية.

(ج) حدود زمنية:

تم هذه الدراسة من خلال استكشاف وضع التعليم المحاسبي في المملكة العربية السعودية وواجه القصور ومحاولة الارتقاء بجودة مهنة المحاسبة في الربع الاخير من ٢٠١٩ ، وفي ضوء أحدث اصدارات لمعايير التعليم المحاسبي وتعديلاتها في ٢٠١٩ ،

٦/١ منهج البحث:

تحقيقا لأهداف الدراسة فان البحث يعتمد على كلا من المنهج الاستنباطي والاستقرائي ، حيث يتم الاعتماد علي المنهج الاستنباطي لبناء الإطار النظري للبحث بهدف بلورة الجوانب النظرية التي تسعى إلي بيان دور معايير التعليم المحاسبي الدولية IAES في تحسين جودة خدمات مهنة المحاسبة وذلك من خلال الاطلاع علي المراجع العربية والأجنبية والمقالات والدراسات والأبحاث العلمية وما يمكن التوصل إليه من المراجع المرتبطة بموضوع البحث ، كما يعتمد البحث على المنهج الاستقرائي في الدراسة الميدانية لعينة من أعضاء هيئة التدريس ، والمراجعين الخارجيين ، ومستخدمي التقارير المالية في المملكة العربية السعودية بغرض تحديد دور معايير التعليم المحاسبي الدولية IAE في تحسين جودة خدمات مهنة المحاسبة.

٧/١ الدراسات السابقة :

التراث الفكري هو أصل التجديد ، ولا يمكننا أن نستشرف المستقبل إلا بالرجوع للماضي والوقوف على ما توصل اليه السابقون ، فمن خلال تناول ذلك التراث يمكننا تحديد الفجوة البحثية ، ثم الانتقال الى معالجة لتلك الفجوة بنظرة مستقبلية تعتمد على مناهج وادوات علمية حديثة تلائم بيئة العمل الحالية ، وفي هذا السياق نتناول في هذا الجزء أهم الدراسات

التي تناولت موضوع التعليم المحاسبي ، وجودة مهنة المحاسبة في كلا من البيئة العربية والاجنبية وذلك على النحو الاتي:

١/٧/١: الدراسات التي اهتمت بالتعليم المحاسبي ومعايير التعليم المحاسبي IAES:

استهدفت دراسة (الفكي ، ٢٠١٤) وضع تصور مقترح لتطبيق معايير التعلم المحاسبي ودورها في ضبط جودة مناهج المحاسبة في الجامعات السعودية، وتوصلت الدراسة الى أن معايير التعليم المحاسبي توفر إرشادات واضحة لكيفية تصميم منهج المحاسبة وذلك لأنها توفر مخرجات تعلم يمكن قياسها وتحقيها، وأيضاً توفر معايير التعليم المحاسبي إرشادات 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، كما توصلت الدراسة الى أن التعليم المهني المستمر تستجبه المتغيرات البيئية والتي تشكل ضغوطاً على عملية التعليم المحاسبي حيث تتمثل تلك المتغيرات أو الضغوط في العولمة وتعقيد الأعمال والتطور التكنولوجي .

و استهدفت دراسة (Majzoub and Aga, 2015) دراسة وتحليل الفجوة الموجودة بين التعليم المحاسبي والممارسة العملية لمهنة المحاسبة من منظور معايير التعليم المحاسبي الدولية IAES ، دراسة حالة على دولة لبنان ، بالتطبيق على عين مكونة من (الخريجين الجدد ، الموظفين ، والأساتذة ، ورؤساء الأقسام، وأصحاب الاعمال)، وتوصلت الدراسة الى أن منهج التعليم المحاسبي في لبنان يتضمن الكفاءات والمتطلبات المنصوص عليها في معايير التعليم المحاسبي الدولية IAES، ولكن الناحية العملية ، هناك فجوة كبيرة في كيفية تقييم مختلف أصحاب المصلحة لكفاءات خريجي المحاسبة الجدد في هذه الكفاءات، كما أسفرت الدراسة من وجهة نظر أصحاب الاعمال أن خريجي المحاسبة يفتقرون إلى الكفاءات الفنية المطلوبة لسوق العمل ، وكذلك يعترف كلا من الأساتذة ورؤساء الأقسام والطلاب بوجود تلك الفجوة ، وانه يمكن حلها في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية.

وتناولت دراسة (Lucianelli and Citro, 2018) التعرف على مستوى جودة التعليم المحاسبي في الجامعات الايطالية ، وما اذا كان التعليم المحاسبي يلبي متطلبات

معايير التعليم المحاسبة والدولية وبخاصة المعيار IES2 المتعلق بمحتويات برامج التعليم المحاسبي- الكفاءة الفنية ، بالاعتماد على المقابلة لعينة من المحاسبين الخريجين والاكاديميين بالجامعات الايطالية ، خلال الفترة ٢٠١٦-٢٠١٧، وتوصلت الدراسة الى وجود فجوة بين برامج التعليم المحاسبي والواقع العملي لممارسي مهنة المحاسبة ، كما أظهرت الدراسة أن المحاسبين لديهم مزيد من التوقعات حول زيادة مهارات المحاسبين اكثر من الماضي ، كما ان التوافق مع معايير التعليم المحاسبي لدولية IES2 يساهم في رفع مستوى الكفاءة الفنية لدي الدراسين في برامج التعليم المحاسبي

كما اهتمت دراسة (Suttipun et al ,2018) بالبحث عن مدي تأثير مستوى الكفاءة المحقق في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية IAES على مستوى الفهم والادراك لمعايير التقارير المالية ، بالتطبيق على عينة من الشركات الصغيرة والمتوسطة في تايلاند في عام ٢٠١٧، وتوصلت الدراسة الى وجود تأثير لمستوى الكفاءة المحققة في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية على تحسين مستوى الفهم والادراك لممارسي مهنة المحاسبة لمعايير التقارير المالية ، كما توصلت الدراسة الى أن اكثر الكفاءات تأثير على ذلك هي مستوى المهارات المهنية لدي المحاسبين ، ثم المهارات الأخرى والمتعلقة بالعلاقات والتحليل ، كما توصلت الدراسة الى ان اخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة لها دور كبير في تحسين مستويات فهم وتحليل معايير التقارير المالية الدولية .

واستهدفت دراسة (MAMECHE et al ,2020) التعرف على مدى الامتثال لمتطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولية وبخاصة المعيار IES3 والخاص بالمهارات المهنية ، من خلال التعرف على مدي اكتساب خريجي برامج التعليم المحاسبي في تونس للمهارات اللازمة لممارسة المهنة في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية ، بالاعتماد على استبيان تم توزيعه على عينة من اساتذة الجامعات ومحاسبين قانونيين ، وحديثي التخرج لبرامج التعليم المحاسبي في تونس، وتوصلت الدراسة الى ان برامج التعليم المحاسبي في تونس تهتم بتطوير المهارات الفكرية والتنظيمية والعامية بشكل كبير ، كما اظهرت الدراسة ان اكثر المهارات ضعفا في برامج التعليم المحاسبي هي مهارات الاتصال ، كما أسفرت

الدراسة عن تباين وجهات النظر فيما يتعلق بقدرة برنامج التعليم المحاسبي التونسي علي تطوير المهارات الفنية والوظيفية و مهارات شخصية.

واستهدفت دراسة (شقور واخرون ، ٢٠٢١)تحديد مدى توفر المتطلبات الفنية لتكنولوجيا المعلومات في أقسام المحاسبة بالجامعات في الأردن استناداً للمعايير الدولية والارشادات الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين ، وبخاصة معيار التعليم المحاسبي رقم IES2 ، بالاعتماد على استبيان تم توزيعه على عينة من مدرسي قسم المحاسبة في الجامعات بالأردن ، وتوصلت الدراسة الى وجود ضعف واضح في البعد المتعلق بالمعارف والمهارات الخاصة بوسائل الرقابة على تكنولوجيا المعلومات ، كما توصلت الدراس الى عدم وجود إدراك كافي لدى المدرسين في قسم المحاسبة حول متطلبات معيار التعليم المحاسبي الدولي IES2، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بموضوع التكنولوجيا في المسافات الدراسية بشكل ملائم وفقاً لمتطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولية.

٢/٧/١: الدراسات التي اهتمت بجودة مهنة المحاسبة:

تناولت دراسة (النجار و الناعى ، ٢٠١٨) تحليل وتقييم لهيكل الميثاق العام المصري لمهنة المحاسبة والمراجعة في إطار ميثاق السلوك المهني الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين لتطوير القواعد الواردة به ، ومعرفة أثر الالتزام الأخلاقي لمراجع الحسابات على جودة عملية المراجعة، وتوصلت الدراسة اهتمام مصر بشكل واضح بصياغة قواعد السلوك المهني ، ولكنه لم يرقى للمستوي الكافي لتلبية متطلبات الارشادات المهنية بما يلائمه الاصدار الدولي للميثاق الأخلاقي ، ويحتاج لمزيد من التعديلات بما يلائم الدولة المصرية ، كما توصلت الدراسة لوجد تأثير للالتزام بقواعد السلوك الاخلاقي على تحسين جودة المراجعة.

هدفت دراسة (Elbayoumi et al 2019) التعرف على أهم العوامل البيئية التي تؤثر على أصل ونمو وتطوير وممارسة مهنة المحاسبة و المراجعة في مصر كدولة ناشئة ، و خلصت هذه الدراسة إلى أن العوامل السياسية والاقتصادية والمؤسسية والقانونية والثقافية تساهم في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر. علاوة على ذلك ، أدت الخصخصة إلى إصلاح أنظمة إعداد التقارير المالية في مصر ووضع إطار لسياسة حوكمة الشركات.

و تناولت دراسة (Blandon etal ,2019) التعرف على مدى تأثير نوع جنس المراجع (رجل / سيده) على جودة خدمات المراجعة ، وذلك بالتطبيق على عينة مكونه من ٩١ شركة مدرجة ببورصة الاوراق المالية بإسبانيا ، خلال الفترة ٢٠٠٨-٢٠١٥ ، واعتمدت الدراسة على جودة البيانات المالية لدى العميل كمؤشر لجودة خدمة المراجعة ، وكانت أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة وجود تأثير إيجابي للسيدات مقدمي خدمة المراجعة على جودة خدمة المراجعة ، على الرغم من النتائج اشارات ايضا الى ان كلا من الرجال والسيدات يراجعون أنواع مختلفة من العملاء ولكن هذه الاختلافات لا تؤثر على تلك النتيجة ، كما توصلت الدراسة إلى أن تأثير جنس المراجع على جودة خدمة المراجعة يحدث في السنة الاولى من تعيين سيده لمراجعة الحسابات بدلا من رجل.

واستهدفت دراسة (Salih and Flayyih ,2020) قياس أثر جودة المراجعة في تقليل مخاطر مهنة التدقيق الخارجي في البيئة العراقية ، بالتطبيق على عينة مكونة من ٥٢ مفردة من المحاسبين واساتذة الجامعات والمراجعين الخارجيين ، وتوصلت الدراسة الى وجود دور كبير لجودة المراجعة في الحد من مخاطر مهنة المراجعة الخارجية ، كما ان المخاطر التي يواجهها المراجعون في القطاع الحكومي اقل من المخاطر الموجودة بالقطاع الخاص ، وتتمثل أهم العوامل المحددة لجودة المراجعة في الخبرة مع العميل ، والتخصص في نشاط المراجعة ، حيث انه كلما زاد خبرة المراجع والتخصص لنشاط العميل كلما زاد جودة المراجعة ومن ثم الحد من مخاطر المراجعة الخارجية.

واستهدفت دراسة (Dinh and Do ,2020) التعرف على أهم محددات جودة خدمات مهنة المحاسبة ، حيث تناولت الدراسة اربع محددات اساسية وهي الملموسية لخدمات المحاسبة ، الفعالية ، التعاطف والمساعدة لحل المشكلات ، الاحترافية ، بالاعتماد على استبيان تم توزيعه على عينة من المحاسبية وشركات المحاسبة في هانواي عاصمة فيتنام ، وتوصلت الدراسة الى وجود تأثير ايجابي لكلا من الملموسية ، الفعالية ، التعاطف ، الاحترافية له تأثير إيجابي على جودة مهنة المحاسبة.

٣/٧/١:الدراسات التي تناولت العلاقة بين التعليم المحاسبي وتحسين جودة مهنة

المحاسبة في ضوء IAES

استهدفت دراسة (آدم ومحمد ، ٢٠١٥) بيان أهمية التنسيق بين مقتضيات التعليم المحاسبي ومتطلبات سوق العمل في تطوير مهنة المحاسبة ودورها في تحقيق التنمية الاقتصادية بالسودان، بالاعتماد على استبيان تم توزيع على ١٨٠ مفردة من مفردات عينة الدراسة، وتوصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها أن مقررات المحاسبة في كثير من أقسام المحاسبة بالجامعات السودانية غير وافية بمتطلبات سوق العمل مما أدى لتدني الممارسة المحاسبية، وأوصت الدراسة بضرورة اشراك جهات العمل والممارسين لمهنة المحاسبة في تطوير مناهج المحاسبة بأقسام المحاسبة بالجامعات السودانية.

و استهدفت دراسة (Anis ,2017) استكشاف تصورات المراجعين وأساتذة المحاسبة عن فجوات تعليم المحاسبة وتأثيرها على جودة التدقيق في مصر، بالاعتماد على استبيان تم توزيعه على عينة من المراجعين واساتذة المحاسبة بمصر، وتوصلت الدراسة لوجود فجوة في التعليم المحاسبي في تنمية المهارات في مصر وتتضمن تلك الفجوات فجوة الأداء وفجوة القيود وفجوة التوقع وفجوة التوقعات والأداء ، كما ترتبط فجوة الأداء والتوقع في تطوير التعليم المحاسبي بشكل كبير بجودة المراجعة في سوق المراجعة المصري، وكذلك وجود علاقة سلبية كبيرة بين أوجه القصور في مهارات معينة (صنع القرار ، وتكنولوجيا المعلومات ، والتفكير النقدي ، والمعرفة القانونية ، ومهارات حل المشكلات ، والسلوك الأخلاقي ، وتحمل الغموض ، ومهارات العرض ، والتواصل الكتابي ، ومهارات المحاسبة الإدارية) وجودة المراجعة .

كما تناولت دراسة (Zenuni,2017) التعرف علي خصائص التعليم المحاسبي وتطوير التعليم المحاسبي في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية IAES، وكانت أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة الى ان تبنى تطبيق معايير التعليم المحاسبي الدولي يساهم تحسين القابلية للمقارنة للنتائج على المستوى الدولي بالشكل الذي يحسن عملية التحليل والتقييم ، كما يساهم تطبيق معايير التعليم المحاسبي الدولي IAES في بناء مؤشر مرجعي لمستوي التعليم المحاسبي على المستوى الدولي .

وتناولت دراسة (Bucaro,2019) دراسة وتحليل تدعيم أهمية مهارات التفكير النقدي لمراجعي الحسابات في مراجعة التقديرات المعقدة ، نظرا اهمية تدعيم مهارات التفكير النقدي

لمراجع الحسابات ودورها في تحسين جودة المراجعة ، وتوصلت الدراسة الى ان التركيز على استخدام الاحكام المهنية غير كافي لتقليل الاليات العقلية كما هو متوقع ، ومع ذلك فان المراجعين مستعدين لاستخدام منظور التفكير النقدي بشكل افضل في تقييم المواقف المعقدة وتطبيق الحكم المهني بشكل اكثر فعالية ، كما تشير النتائج الى ان التحسن في الحكم المهني يكمن في تغيير طريقة تفكير مراجعي الحسابات.

واستهدفت دراسة (Mallak et al ,2020) استكشاف تصورات طلاب المحاسبة بالجامعة السعودية لأهمية تطوير المهارات العامة في تعليمهم المحاسبي ، ومستويات الكفاءة التي يجب أن يكتسبوها ويتوقعوا تحقيقها أثناء الدراسة الأكاديمية ، والقيود التي قد تعيق تنمية المهارات العامة في تعليم المحاسبة ، وذلك في ضوء معيار التعليم المحاسبة الدولي IES3 والمهارات الموضحة به (الفكرية ، الشخصية ، التنظيمية وإدارة الأعمال ، والشخصية)، IES4 (اخلاقيات المحاسبة ، الاعمال)، بالاعتماد على استبيان تم توزيعه على عينة من الطلاب السعوديين ، وتوصلت الدراسة الى أن الطلاب أدركوا أن جميع فئات المهارات العامة الخمس السابق ذكرها مهمة و تم تصنيف المهارات الأخلاقية على أنها الأكثر أهمية. ومع ذلك ، توقع الطلاب أنهم سيحققون مستوى أقل نوعًا ما من المهارات العامة بنهاية دراستهم في جميع المجالات ، وقد أدركوا عددًا من القيود التي تعيق تنمية مهاراتهم، كما تشير النتائج إلى أهمية تطوير المهارات العامة في تعليم المحاسبة وتشير إلى أن نظام تعليم المحاسبة السعودي يمكن أن يفعل المزيد لتزويد الطلاب بفرص لتطوير المهارات العامة لتمكينهم من النجاح في وظائفهم المستقبلية.

وتناولت (حسين و البكري ، ٢٠٢٠) التعرف على التعليم المحاسبي المهني المستمر ودوره في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية، و توصلت الدراسة إلى عدة نتائج وهي أن التعليم المهني المستمر يساعد على التطوير والمحافظة على قدرات المراجعين بما يمكنهم من أداء مهامهم بكفاءة تتلاءم مع طبيعة العصر، كما أن جودة الأداء المهني هو الاحتمال المشترك لقيام المراجع باكتشاف الأخطاء الهامة في النظام المحاسبي للعمليات والقيام بتسجيل ذلك في التقرير الذي يصدره. وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالتعليم المحاسبي المهني المستمر للمحاسبين والمراجعين بصورة دورية لما له من دور فعال في

زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية وعقد الورش والسينارات والدورات التدريبية
لنشر الوعي التعليمي والمهني المستمر.

٤/٧/١: التعليق على الدراسات السابقة والفجوة البحثية:

أوضحت الدراسات السابقة أهمية التوجه نحو الاسترشاد بمعايير التعليم
المحاسبي IAES في تطوير منظومة التعليم المحاسبي ، وبخاصة في ظل تزايد الفجوة بين
متطلبات سوق العمل والجانب الاكاديمي للتعليم المحاسبي ، كما ان معايير التعليم
المحاسبي لها مردود كبير على الفهم الجيد لمعايير التقارير المالية ، وتتكامل مع سهولة
تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة من حيث وجود خلفية اكايدمية مواكبة للتطورات الدولية
، كما أن توافر المهارات بكافة اشكالها وبخاصة في ظل التغيرات التكنولوجية والازمات
الاخير مثل أزمة فيروس كورونا بات أحد الضرورات الملحة لتلبية متطلبات التعليم
المحاسبي للمتغيرات التي طرأت على بيئة الاعمال .

وفي ضوء عرض الدراسات السابقة يستنتج الباحث وجودة فجوة في تناول تطبيق
معايير التعليم المحاسبي بكافة اصداراتها في المملكة العربية السعودية ومدى تأثير ذلك على
جودة مهنة المحاسبة ، لذا تسعى هذه الدراسة الى محاولة استكشاف وضع مهنة المحاسبة
في المملكة العربية السعودية وواجه القصور التي يعاني منها التعليم المحاسبي في البيئة
السعودية من خلال الدراسة النظرية والميدانية لواقع جودة مهنة المحاسبة والمراجعة والتعليم
المحاسبي في المملكة ، كما تختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في انها تسعى الى
تحديد اوجه القصور المختلفة التي يعاني منها التعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة في البيئة
السعودية، ومحاولة توظيف معايير التعليم المحاسبي الدولية في التغلب على اوجه القصور
هذه ، وذلك في ضوء تحديد اكثر الجوانب قصورا، وفي ضوء ذلك يتم التغلب على اوجه
القصور هذه في ضوء متطلبات المعيار المناسب من معايير التعليم المحاسبي الدولية .

٨/١ الاطار الفكري لماهية ومحتوي المعايير الدولية للتعليم المحاسبي IAES ودورها

في تحسين جودة مهنة المحاسبة:

تعتبر قضية تطوير التعليم المحاسبي أحد القضايا الرئيسية التي تشغل اهتماما كبير في
الأونة الاخيرة ، وبخاصة في ظل التغيرات العديدة في بيئة الاعمال وعلى رأسها التغيرات

التكنولوجيا والاقتصادية والاجتماعية، والعولمة، والتي تفرض علينا ضرورة تطوير منظومة التعليم المحاسبي بما يواكب متطلبات بيئة العمل الحالية وذلك للحد من الفجوة بين الجانب الاكاديمي ومتطلبات سوق العمل ، ومما يزيد من أهمية الامر تعرض العالم في الآونة الاخيرة للعديد من الازمات مثل الازمة الاخيرة لفيروس كورونا المستجد والتي اثبت للعالم كله عدم مواكبة منظومة التعليم بشكلها الحالي للتغيرات التي حدثت في ظل ضرورة الحاجة الى تطبيق التباعد الاجتماعي للحد من انتشار ذلك الوباء .

والتعليم المحاسبي أحد عناصر المنظومة التعليمية والتي يعتبر تطويره وتحسين جودته أحد القضايا الرئيسية التي تشغل اهتمامنا كباحثين وممارسين للمهنة للوصول الى أحسن مستوى من الجودة لمنظومة التعليم المحاسبي ، ويعتبر الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC احد الجهات الرئيسية المعنية بتلك القضية ، وفي ضوء ذلك أصدر مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي IAESB التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين مجموعة من المعايير الخاصة بتطوير التعليم المحاسبي IAES لكي تكون بمثابة مصباح يستنير به الجميع في ضوء الارشادات التي تناولتها تلك المعايير للوصول الى أعلى مستوى من الجودة للتعليم المحاسبي بما يلائم متطلبات سوق العمل.

وفي ضوء ذلك يمكن تناول الإطار الفكري لماهية ومحتوي معايير التعليم المحاسبي على النحو التالي :

١/٨/١ طبيعة وماهية المعايير الدولية للتعليم المحاسبي IAES (النشأة - المفهوم - الأهمية):

أنشأ الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) مجلس معايير تعليم المحاسبة الدولي (IAESB) ، وهو هيئة مستقلة لوضع المعايير تحل محل لجنة التعليم التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين السابقة، و تتمثل المهمة الأساسية لـ IAESB في إنشاء وتطوير معايير المحاسبة الدولية لـ تعليم المحاسبة ويشرف على تنفيذها في جميع أنحاء العالم لضمان تحسين جودة برنامج تعليم المحاسبة على المستوى الدولي، وفي ضوء ذلك تولت العديد من الاصدارات والارشادات التي تهتم بموضوع التعليم المحاسبي ، ففي عام ١٩٨٢ أصدر المجلس (لجنة المعايير سابقا) ارشاد التعليم الدولي رقم ٢ : "التعليم المهني المستمر" ، و

في عام ١٩٨٧ اصدر الارشاد رقم ٠٧ : "متطلبات التدريب للمحاسبة التطبيقية" ، و في عام ١٩٩١ اصدر الارشاد رقم ٩ ثم تم تعديله في عام ١٩٩٦ ، وغيرها من الارشادات الأخرى الى أن وصلنا في عام ٢٠٠٣ الى صدور معايير التعليم المحاسبي الدولية ، حيث أصدر مجلس معايير التعليم المحاسبي في عام ٢٠٠٣ ٦ معايير ، و في عام ٢٠٠٤ أصدر مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي للمحاسبين المهنيين المعيار السابع و في عام ٢٠٠٦ اصدر معيار التعليم الدولي رقم ٨ ، وتم تعديل تلك المعايير في ٢٠٠٨ وتم نشرها في يناير ٢٠٠٩ (Mamche et al ,2020).

ويشير مفهوم معايير التعليم المحاسبي الدولية IAES الى مجموعة من النماذج والارشادات العامة التي تؤدي إلى توجيه الممارسات التعليمية وترشيدها فيما يتعلق بالتعليم المحاسبي، ويقوم مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي بإصدار هذه المعايير وغيرها من المنشورات التي تساعد على ترشيد الممارسات في مجال التعليم المحاسبي (الجليلي وذنون، 2010، ص 4)، وفي نفس السياق يعرفها (على والزعترى ، ٢٠٢٠ ، ص ٢٣٧) بأنها قواعد أساسية توفر ارشادات عامة لتوجيه الممارسات المتعلقة بالتعليم المحاسبي ، بحيث تحقق التنمية اللازمة لإعداد محاسبين مؤهلين بالشكل الذي يلبي متطلبات سوق العمل ، ومن ثم تضيق الفجوة بين الشق الاكاديمي والجانب العملي .

وترجع أهمية تبني معايير التعليم المحاسبي IAES الى دورها الكبير في تحسين جودة التعليم المحاسبي بالشكل الذي يلائم متطلبات بيئة الاعمال ، ويتجلى ذلك من خلال العديد من المزايا التي تتحقق من تطبيق معايير التعليم المحاسبي ، من أهمها تخفيض التباين والاختلاف في مناهج التعليم المحاسبي على المستوى الدولي، و تسهيل حرية انتقال المحاسبين المؤهلين على المستوى الدولي، و توفير معايير دولية تمثل مرجعية أساسية لقياس درجة الالتزام بمتطلبات التعليم والتأهيل المحاسبي وتسهيل قياس كفاءة مخرجاتها (الماوري ، ٢٠١٨ ، ص ٦٢).

٢/٨/١ متطلبات تحسين التعليم المحاسبي في ضوء محتوى المعايير الدولية للتعليم

المحاسبي IAES

وضع مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي IAESB مجموعة من المعايير التي تعتبر بمثابة أطر وإرشادات عامة لتحسين عملية التعليم المحاسبي ، حيث تضع تلك الارشادات المتطلبات اللازمة للدخول في برامج التعليم المحاسبي و محتويات مناهج التعليم المحاسبي ، وكذلك المهارات المهنية اللازمة ومتطلبات الخبرة العملية لممارسة المهنة ، وغيرها من المتطلبات الأخرى التي تعتبر ضرورية لتطوير عملية التعليم المحاسبي ، ويمكن بيان تلك المعايير كالاتي :

- المعيار 1 IES : متطلبات القبول (الدخول) في برامج تعليم المحاسبة المهنية
- المعيار 2 IES : التطوير المهني الأولي - الكفاءة الفنية
- المعيار 3 IES : التطوير المهني الأولي-المهارات المهنية
- المعيار 4 IES : التطوير المهني الأولي-القيم والاخلاق والسلوك المهني
- المعيار 5 IES : التطوير المهني الأولي-الخبرة العملية
- المعيار 6 IES : التطوير المهني الأولي-تقييم الكفاءات المهنية
- المعيار 7 IES : التطوير المهني المستمر
- المعيار 8 IES : الكفاءة المهنية للشركاء المسئولون عن مراجعة القوائم المالية

ويمكن تناول أهم ما ورد بتلك المعايير بشكل موجز على النحو الاتي(2019,IFAC):

١/٢/٨/١ متطلبات القبول (الدخول) في برامج تعليم المحاسبة المهنية IES1

يحدد معيار التعليم الدولي (IES1) المبادئ التي يجب استخدامها عند تحديد المتطلبات التعليمية والإبلاغ عنها للالتحاق ببرامج تعليم المحاسبة المهنية ، ويعتبر هذا المعيار بمثابة البوابة الأولى للوصول الى أكبر قدر من الفعالية للمعايير الأخرى ، حيث يحدد ذلك المعيار الخطوات والمتطلبات الأولى للقبول في برامج التعليم المحاسبي بحيث يضمن توافر خلفية تعليمية وبعض الامكانيات التي تمكن الدارسين بسهولة اندماجهم وتكيفهم مع البرامج الدراسية والحصول على اكبر قدر من الكفاءة الممكنة.

وفي ضوء ذلك يركز ذلك المعيار على توفير العوامل الرئيسية للحصول على فرصة معقولة للنجاح في برامج التعليم المحاسبي في ضوء شروط ومتطلبات القبول في برامج التعليم المحاسبي ، حيث تهدف تلك الشروط الى تزويد الأفراد الذين يفكرون في ممارسة مهنة المحاسبة كمحاسب محترف بالأسس اللازمة لتمكينهم من تطوير الكفاءة المطلوبة من محاسب محترف ، وفي ضوء ذلك يؤكد المعيار على أن من أهم متطلبات الدخول في برامج التعليم المحاسبي ضرورة مراعاة الامام بالاتي (2019,p29,IFAC):

(أ) البيئة الاقتصادية والتجارية والتنظيمية ، (ب) المعرفة المطلوبة مسبقاً (ج) التعلم المتوقع الذي سيتم اكتسابه (د) دور المحاسب ، و (هـ) أي عوامل أخرى ذات صلة وعلى ذلك قد تری الجهات التعليمية وضع متطلبات وشروط اخري كشهادات أو مؤهلات معينة ، حيث ان متطلبات القبول قد تختلف من دولة للأخرى في ضوء بعض العوامل والمحددات الثقافية والتنظيمية وفي ضوء المسار التعليمي للدولة وغيرها من العوامل الأخرى.

٢/٢/٨/١ المعيار IES 2 : التطوير المهني الأولي - الكفاءة الفنية

يهدف هذا المعيار الى إنشاء الكفاءة الفنية التي يحتاجها المحاسبون المحترفون الطموحون وتطويرها باستمرار ، للوصول الى افضل قدر من الاحترافية للمحاسبين، وفي ضوء ذلك يحدد هذا المعيار المحتويات الاساسية لبرامج التعليم المحاسبي التي تساهم في تحقيق الكفاءة الفنية المرجوة .

وفي ضوء ذلك تحدد الهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين مخرجات التعلم للكفاءة الفنية التي يتعين تحقيقها من قبل المحاسبين المهنيين الطموحين في ضوء مستويات الكفاءة المطلوبة (أساسي - متوسط -متقدم) طبقاً لمحتويات برامج التعليم المحاسبي، وتتمثل أهم مجالات الكفاءة الفنية لبرامج التعليم المحاسبي في الآتي:

المحاسبة المالية واعداد التقارير - المحاسبة الادارية -المالية والإدارة المالية -المراجعة والتوكيد- الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية- قوانين ولوائح العمل -تكنولوجيا المعلومات - الاقتصاد -بيئة العمل والتنظيم - استراتيجية الأعمال والإدارة .

وفي ضوء كل مجال من تلك المجالات للكفاءة الفنية حدد المعيار مخرجات التعلم المطلوبة لكل مجال من مجالات الكفاءة الفنية فعلى سبيل المثال بالنسبة لمجال المحاسبة المالية واعدد التقارير المالية تتمثل مخرجات التعلم في : تطبيق مبادئ المحاسبة على المعاملات و الاحداث أخرى، تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) أو المعايير الأخرى ذات الصلة على المعاملات والأحداث الأخرى، تقييم مدى ملاءمة السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد البيانات المالية، إعداد البيانات المالية، تفسير

البيانات المالية والافصاحات ،وغيرها من المخرجات الأخرى التي حددها المعيار لكل مجال من مجالات الكفاءة^١.

ويجب التأكيد على ان المعيار يتطلب تحديث وتطوير تلك المحتويات باستمرار بما يواكب التغيرات والتطورات في بيئة الاعمال.

١/٨/٢/٣ المعيار IES 3 : التطوير المهني الاولي-المهارات المهنية

يحدد هذا المعيار نتائج التعلم للمهارات المهنية التي يتعين على المحاسبين المحترفين الطموحين تحقيقها بنهاية التطوير المهني الأولي ، ويدخل هذا المعيار حيز التطبيق من يوليو ٢٠١٥ ، وتمثل أهم تلك المهارات في الاتي المهارات المهنية الاتية :

(أ) المهارات الفكرية ، (ب)مهارات العلاقات الشخصية والتواصل ، (ج) المهارات الشخصية ، (د) المهارات التنظيمية التي يدمجها المحاسب المحترف مع الكفاءة الفنية والقيم المهنية ، والأخلاق ، والمواقف لإثبات الكفاءة المهنية.

وتعتبر المهارات السابقة بمثابة المجالات الرئيسية لتحقيق الكفاءة الفنية المطلوبة، وفي ضوء ذلك حدد المعيار نتائج التعلم التي يجب تحقيقها في ضوء كل نوع من أنواع المهارات المطلوبة ، فعلى سبيل المثال أشار المعيار بالنسبة للمهارات الفكرية تتمثل أهم نتائج التعلم التي يجب الحصول عليها لتحقيق تلك المهارات في القدرة على تقييم المعلومات من مصادر متعددة ، تطبيق الحكم المهني ، تحديد الوقت المناسب للتشاور مع المتخصصين لحل المشكلات ، و تطبيق المنطق والتحليل النقدي و التفكير الابتكاري لحل المشاكل، وغيرها من مخرجات التعلم الأخرى لكل نوع من أنواع المهارات المطلوب تحقيقها^٢.

١/٨/٢/٤ المعيار IES 4 : التطوير المهني الاولي-القيم والاخلاق والسلوك المهني

^١لمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع الى :

International Federation of Accountants ,New York, New York 10017 USA,pp 34-37. (2019). "Handbook of international Education Pronouncements: IES", IFAC.

^٢لمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع الى :

International Federation of Accountants ,New York, New York 10017 USA,pp 45-46. (2019). "Handbook of international Education Pronouncements: IES", IFAC.

يصف معيار التعليم الدولي (IES) نتائج التعلم التي يتعين على المحاسبين المحترفين الطموحين تحقيقها بنهاية التطوير المهني الأولي (IPD) للقيم والأخلاق والسلوك المهني، وفي ضوء ذلك يتم دمج المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة في التعليم المحاسبي ، وتتمثل أهم المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالتعليم المحاسبي في خمسة مبادئ أساسية لأخلاقيات المهنة: النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية الواجبة ، السرية، والسلوك المهني ، وتعتبر تلك المبادئ بمثابة

إطار للقيم المهنية والأخلاق والسلوكيات الطموحة للمحاسبين المحترفين والتي تؤدي الى:

(أ) ممارسة الحكم المهني .

(ب) والتصرف في بطريقة أخلاقية تصب في المصلحة العامة.

وفي ضوء ذلك حدد المعيار مجالات الكفاءات المطلوب تحقيق القيم والأخلاقيات والسلوك المهني وأهم مخرجات التعلم اللازم تحقيقها في ضوء ذلك ، ويتمثل ذلك في تعزيز مخرجات التعلم المتعلقة ب الشك المهني والأحكام المهنية، المبادئ الأخلاقية ، والالتزام بالصالح العام ، وعلى سبيل المثال تتمثل أهم مخرجات التعلم الخاصة بالشك المهني والأحكام المهنية في تطبيق التساؤلات العقلية بشكل نقدي لتقييم المعلومات المالية والبيانات الأخرى ذات الصلة،، وتحديد وتقييم البدائل المعقولة للوصول إلى استنتاجات منطقية تستند إلى جميع الحقائق والظروف ذات الصلة ، وغيرها من مخرجات التعلم الأخرى المطلوبة لتعزيز المبادئ الأخلاقية وتحقيق الصالح العام^٣.

١/٨/٢٠١٥ المعيار IES 5 : التطوير المهني الأولي-الخبرة العملية

يصف هذا المعيار الخبرة العملية التي يتعين على المحاسبين المحترفين الطموحين إكمالها بنهاية التطوير المهني الأولي ، وتشير الخبرة العملية إلى مكان العمل والأنشطة الأخرى ذات الصلة بتطوير الكفاءة المهنية ، وتعتبر الخبرة العملية أحد المكونات الأساسية لتحقيق التطوير المهني الأولي و الذي من خلاله يطور المحاسبون المحترفون الطموحون الكفاءة

^٣-لمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع الى :

IFAC.(2019).”Handbook of international Education Pronouncements: IES”, ,International Federation of Accountants ,New York, New York 10017 USA,pp 55–56.

المهنية التي تؤدي إلى أداء دور كمحاسب محترف، وتعتمد الخبرة العملية على برامج التعليم العام وتعليم المحاسبة المهنية بالشكل الذي يلبي توقعات الجمهور من المحاسبين المحترفين تطبيق خبرتهم ومعرفتهم في القيام بأدوارهم وفى ضوء ذلك تتطلب الهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين وجود خبرة عملية كافية لتمكين المحاسبين المهنيين الطموحين من إثبات اكتسابهم (أ) الكفاءة التقنية ، (ب) المهارات المهنية ، و (ج) القيم المهنية والأخلاقيات والمواقف اللازمة لأداء دور المحاسب المحترف ، وفى ضوء ذلك يتم تقييم مستويات الخبرة باستمرار من خلال الاعتماد على أحد تلك الأساليب : التقييم على أساس المخرجات، التقييم على أساس المدخلات ، الأسلوب المركب المعتمد على المدخلات والمخرجات، وفى ضوء ذلك يتم قياس وتقييم مستويات الخبرة العملية المطلوبة باستمرار .

١/٨/٢٠٠٦ المعيار IES 6 : التطوير المهني الأولي-تقييم الكفاءات المهنية

يحدد هذا المعيار متطلبات تقييم الكفاءة المهنية التي يتعين على المحاسبين المحترفين الطموحين إثباتها بنهاية التطوير المهني الأولي، وذلك لتحديد ما إذا كان المحاسبين المهنيين الطامحين أظهروا مستوى مناسباً من الكفاءة المهنية أم لا، ويشير ذلك إلى تقييم مستوى الكفاءة المهنية التي تم تطويرها في التطوير المهني الأولي لبرامج التعليم المحاسبي باستمرار ، وذلك للحفاظ على استمرارية تطوير الكفاءة المهنية والحفاظ عليها للمحاسبين المحترفين ، وبمعنى آخر يهدف ذلك المعيار إلى تقييم الكفاءة المهنية في ضوء المعايير الخمسة السابقة التي تم تناولها ، لضمان تطبيق تلك المعايير بشكل كفاء وفعال .

١/٨/٢٠٠٧ المعيار IES 7 : التطوير المهني المستمر

يؤكد هذا المعيار أهمية التطوير المهني المستمر (CPD) المطلوب للمحاسبين المحترفين لتطوير والحفاظ على الكفاءة المهنية اللازمة لتقديم خدمات عالية الجودة للعملاء وأصحاب العمل وأصحاب المصلحة الآخرين ، وبالتالي تعزيز ثقة الجمهور في المهنة، حيث ان التطوير المهني المستمر بمثابة استمرار للتطوير المهني الأولي والذي يضمن تحقيق الاتي :

(أ) تعزيز الالتزام بالتعلم مدى الحياة بين المحاسبين المهنيين

(ب) تيسير حصول المحاسبين المهنيين على فرص وموارد التطوير المهني المستمر ؛ و
(ج) اعتماد متطلبات محددة تتعلق بتطوير وتنفيذ إجراءات القياس والرصد والامتثال
المناسبة ، وذلك لمساعدة المحاسبين المهنيين على تطوير والحفاظ على الكفاءة المهنية
اللازمة لحماية المصلحة العامة.

حيث يوفر التطوير المهني المستمر عملية تطوير كلا : الكفاءة الفنية ، المهارات
المهنية ، القيم والأخلاق والمواقف المهنية ، و الكفاءة التي تحققت أثناء التطوير المهني
الاولي ، الخبرة العملية ، التدريب بالإضافة الى أنشطة التعلم والتطوير على سبيل المثال:

❖ التدريب والتوجيه ، والشبكات

❖ الملاحظة والتغذية المرتدة والتفكير

❖ التوجيه الذاتي لاكتساب المعرفة

ويتم تقييم عملية التطوير المهني المستمر باستمرار اعتماد على النهج القائم على المخرجات
المكتسبة من التعليم ، أو النهج القائم على المدخلات عن طريق انشاء قدر من النشاط
التعليمي للمحاسبين المهنيين لتطوير الكفاءة المهنية والحفاظ عليها ، او المنهج المختلط
الذي يجمع بين هذين المنهجين.

١/٨/٢/٨ المعيار IES 8 : الكفاءة المهنية للشركاء المسؤولون عن مراجعة القوائم
المالية

يحدد هذا المعيار الكفاءة المهنية التي يتعين على المحاسبين المحترفين تطويرها والحفاظ
عليها عند أداء دور الشركاء المسؤول عن عمليات مراجعة القوائم المالية ، حيث يقع على
عائق الهيئات الاعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين ضرورة تطوير والحفاظ على الكفاءة
المهنية ذات الصلة والملائمة لعملهم ومسؤولياتهم المهنية، بحيث يمكن تحقيق مستوي عالي
من الجودة العلمية المراجعة ، بالإضافة الى مراقبة الجودة لمراجعة القوائم المالية .

وفي ضوء ذلك حدد المعيار مجموعة من مخرجات التعلم التي تم تحديدها^٤ ففي ضوء
المعايير السبعة السابقة والتي ينبغي على الممارسين للمهنة الحصول عليها في ضوء كل

^٤ -لمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع الى :

International Federation of Accountants, New York, New York 10017 USA, pp 98-101. (2019). "Handbook of international Education Pronouncements: IES", IFAC.

مستوي من مستويات الكفاء الفنية المطلوبة بحيث يضمن قيام الشركاء المسؤولين عن عملية المراجعة بمستوي عالي من الجودة وبما يلبي تطلعات مستخدمي التقارير المالية وتحقيق الصالح العام.

٣/٨/١ طبيعة وماهية جودة مهنة المحاسبة (المفهوم - الأهمية -المحددات) :

تتبع أهمية الاهتمام بموضوع جودة مهنة المحاسبة من أهمية المعلومات التي توفرها التقارير المالية للمستخدمين ، وزيادة الاعتماد على تلك المعلومات في اتخاذ العديد من القرارات ، الأمر الذي يلقي مزيد من المسؤولية على مهنة المحاسبة والمراجعة لتلبية تطلعات هؤلاء المستخدمين ، وفي ضوء ذلك يجب يتحقق مستوى عالي من الجودة في القيام بالوظائف الرئيسية للمحاسبة : التحديد -القياس التسجيل - التوصيل ،بالإضافة الى اضافة نوع من الثقة والمصداقية على مدي وصحة وعدالة القوائم المالية من خلال عملية المراجعة لتلك الاحداث الاقتصادية ودقة قياسها ، وذلك لا بداء رأي فني ومحايد عن دي صحة وعدالة القوائم المالية ، ويضع ذلك على عاتق مهنة المحاسبة مزيد من المسؤولية أمام الغير الى وجود إجراءات لضمان جودة أعمال المراجعة وذلك لتوفير القناعة المعقولة لمراجع الحسابات وللأطراف المعنية بأن أعمال المراجعة قد نفذت بدرجة عالية من الكفاءة والسرعة والاقتصاد مما يخدم الأهداف العامة للمجتمع ويضفي مزيداً من الثقة والمصداقية والاعتماد على عمل المراجع.

وفي حقيقة الامر تتعدد المفاهيم المختلفة لجودة مهنة المحاسبة في ضوء وجهات النظر المختلفة ، فعلى سبيل المثال أشار الاطار العام لجودة المراجعة الصادر IAASB مجلس معايير المراجعة والتوكيد الدولي التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC في ٢٠١٤ ، الى تبني مفهوم الجودة من خلال جودة منظومة المراجعة بشكل كامل: جودة المدخلات ، جودة التشغيل ، جودة المخرجات(IFAC,2014)، بينما أشار(وليد واخرون ، ٢٠١٨ ، ص٤٢) الى أن جودة مهنة المحاسبة تشير الى تلبية احتياجات و متطلبات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات المحاسبية ، بالشكل الذي يتطابق مع توقعاتهم بحيث يمكن تكوين رأي مستنير يمكنهم من القرارات المناسبة مما يساهم في تحقيق التخصيص الامثل للموارد

وتحقيق الرفاهية الاقتصادية، ويضيف (الزكي ، ٢٠٢٠) أن جودة المراجعة ترتبط بشكل أكبر بقدرتها على اكتشاف والتقرير عن الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية والحد من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمساهمين ، بالشكل الذي يضمن نوع من الجودة للمعلومات المحاسبية بالقوائم المالية .

وتتوقف جودة مهنة المحاسبة على العديد من العوامل التي يمكن أن تؤثر على جودة خدمات تلك المهنة ، فعلى سبيل المثال أشار (Ahmad et al ,2019) الى أن الكفاءة الذاتية والتطوير المهني يؤثران بشكل إيجابي على جودة عملية المراجعة ، وكذلك تؤثر فترة المراجعة على جودة عملية المراجعة ، كما أشارت ذات الدراسة الى أن المهارات والسمات والمعرفة الخاصة بالأعمال العامة مهمة للمراجع للقدرة على تقييم مخاطر الأعمال، كما أشارت دراسة (Slapnicar et al ,2014) الى أن التأهيل المهني للمحاسبين يرتبط بشكل إيجابي مع كفاءة المحاسبين، ونفس السياق أشارت دراسة (مهدي ، ٢٠١٤) الى أهم محددات جودة مهنة المحاسبة تتمثل في كلا من الرقابة الداخلية ، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، والقوانين والانظمة والتعليمات الحاكمة للنشاط ، والتأهيل العلمي والعملية للمحاسبين ، كما أن وجود معايير محاسبية جيدة يساهم في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ،بالإضافة الى ان التأهيل العلمي والعملية للمحاسبين له تأثير إيجابي على تحسين جودة الاداء المحاسبي .

وفي نفس السياق يري (تليلي و سويسبي، ٢٠١٩) ان العوامل المؤثرة في جودة المراجعة يمكن تقسيمها الى ثلاثة عوامل رئيسية : أولاً :عوامل مرتبطة بخصائص المراجع ومكتبه : على سبيل المثال كفاءة المراجع ، استقلالية المراجع ، حجم مكتب المراجعة ، سمعة مكتب المراجعة ، التخصص الصناعي ، ثانياً العوامل المرتبطة بخصائص مهمة المراجعة : التخطيط الجيد ، كفاية موازنة الوقت ، دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية ، بذل العناية المهنية الواجبة ، كفاية ادلة الاثبات ، الاشراف والاتصال الجيد ثالثاً :عوامل متعلقة بخصائص بيئة المراجعة مثل : مخاطر المسؤولية القانونية، الرقابة على جودة المراجعة ، التغيير الدوري للمراجع ، المنافسة وغيرها من العوامل الأخرى، كما أشارت دراسة (المنصوري و المشكور ، ٢٠١١) الى مهنة المحاسبة والمرجعة الجيدة تستند الى مجموعة

من المقومات الأساسية تتمثل في وجود اطار فكري جيد لمهنة المحاسبة ، معايير محاسبية جيدة ، معايير مراجعة جيدة ، قواعد سلوكيات وآداب المهنة ، أعضاء مهنيون مؤهلون علميا وعمليا للممارسة المهنة ، وتنظيمات مهنية تشرف على تنظيم شؤون مهنة المحاسبة للارتقاء بجودتها .

وفى ضوء ما سبق يتضح لنا الدور الكبير الذي تلعبه مهنة المحاسبة في المجتمع من خلال ما توفره من معلومات لصانعي القرار على مستوى العديد من الجهات ، ونظرا لأهمية تلك المعلومات في اتخاذ العديد من القرارات فان تحسين جودتها شيء هام وضروري لترشيد تلك القرارات وتحقيق التخصيص الامثل للموارد ، كما تستمد تلك المهنة أهميتها كذلك من الدور الذي ما تقوم به في اكتشاف الاخطاء والاحتيال المالي بأشكاله المختلفة ومن ثم الحد من افلاس العديد من الشركات و الوقوع في المزيد من الازمات .

٤/٨/١ العلاقة بين تبني المعايير الدولية للتعليم المحاسبي IAES وتحسين جودة خدمات مهنة المحاسبة .

تعتبر مهنة المحاسبة هي واحدة من المهن ذات الاهمية الكبيرة في الآونة الاخيرة وبخاصة في ظل بيئة الاعمال الحديثة والتي تتسم بانها أكثر تعقيد وسريعة التغير ، لذا سوف تتطلب معاملات أنشطة الشركات خدمات أكثر من مهنة المحاسبة وتطبيق نظام محاسبي أكثر موثوقية ، كما أن العدد المتزايد لأصحاب المصالح واحتياجهم للمعلومات المحاسبية التي تلبي تطلعاتهم يلقي بمزيد من المسؤولية على المحاسبين والمراجعين لتوفير احتياجاتهم بما يلبي تطلعاتهم ، من خلال تطبيق نظم أفضل لحكومة الشركات ، وتعزيز مستوى الافصاح والشفافية في ظل ممارسات جيدة لوظائف مهنة المحاسبة ، واضفاء نوع من المصداقية على المعلومات التي توفرها تلك المهنة من خلال الدور الذي تقوم به مهنة المراجعة(Tandiontong et al ,2019).

وحتى يمكن تحقيق أعلى مستويات الجودة في مهنة المحاسبة ، لابد أن يتمتع ممارسي تلك المهنة بمستوي عالي من التأهيل العلمي المهني للممارسة تلك المهنة ، حيث ان التغيرات في بيئة الاعمال تفرض العديد من التغيرات باستمرار والتي تلقي بظلالها على ضرورة التطوير المهني لممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة بشكل المستمر لمواكبة تلك

التغيرات وبما يلبي تطلعات مستخدمي التقارير المالية ، فضلا عن توفير بيئة تطبيق جيدة لممارسات تلك المهنة تحكمها معايير وقوانين ملائمة لممارسة المهنة ، وتوفير معايير مهنية لمهنة المحاسبة تلبي تطلعات مستخدمي التقارير المالية وتحد من الممارسات الخاطئة بأشكالها المختلفة ، في ظل مجموعة من القواعد والآداب التي ترتقي وتسمو بسلوكيات ممارسي مهنة المحاسبة (Chen et al ,2020).

ومن هنا كان الاهتمام بتحسين وتطوير التعليم المحاسبي أحد المرتكزات الرئيسية التي يمكن من خلالها تحسين جودة مهنة المحاسبة ، وفي ضوء ذلك أصدر مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي IAESB التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC مجموعة من المعايير (ثمانية معايير) التي تساهم في الارتقاء بمستوي التأهيل العلمي والمهني للممارسي مهنة المحاسبة ، حيث تساهم تلك المعايير في تقليص الفجوة بين الجانب الأكاديمي ومتطلبات سوق العمل لممارسي المهنة، بالشكل الذي ينعكس على تحسين جودة خدمات مهنة المحاسبة.

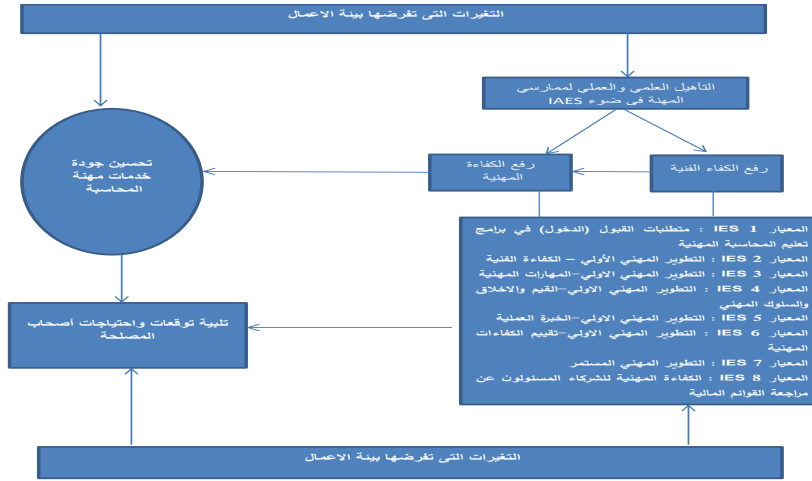
حيث توفر محتويات تلك المعايير IAESB مجموعة من المتطلبات التي تضمن رفع مستوى الكفاءة الفنية والمهنية للممارسي مهنة المحاسبة بشكل مستمر .

حيث تضع تلك المعايير مجموعة من الشروط والمتطلبات للقبول في برامج التعليم المحاسبي في ضوء (IES1) مثل ضرورة الامام بمستوي معين من المعرفة بالبيئة المحيطة والتعليم المتوقع اكتسابه وغيرها من المعارف الأخرى التي تضمن سهولة اندماج المتعلمين وتكيفهم مع البرامج الدراسية والحصول على اكبر قدر من الكفاءة الممكنة ، كما تهتم تلك المعايير بضرورة تطوير المناهج الخاصة بعملية التعليم المحاسبي (IES2) وتحديد مجموعة من مخرجات التعلم التي يتعين على الدارسين اكتسابها في ضوء تلك المناهج بما يلبي التغيرات والتطورات في بيئة الاعمال ، فضلا عن توفير مجموعة من المهارات المهنية (IES3) اللازمة لممارسة لتك المهنة بما يواكب التغيرات في بيئة الاعمال مثل المهارات الفكرية والتكنولوجية ، مهارات الاتصال والعلاقات الشخصية وغيرها من المهارات التي تساهم رفع الكفاءة الفنية لممارسي مهنة المحاسبة ، في ظل توافر مجموعة من آداب وسلوكيات المهنية (IES4) التي ترتقي بأداء ممارسة المهنة على اكمل أوجه مع ضمان

توفير مستوى ملائم من الخبرة العملية (IES5) التي تلائم ممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة في ضوء متطلبات سوق العمل، مع ضرورة التقييم الدوري لمستوى الكفاءة المهنية (IES6) لهؤلاء المحاسبين باستمرار لضمان الحفاظ على أكبر قدر من الاحترافية لهؤلاء المحاسبين. كما تؤكد تلك المعايير على ضرورة الاهتمام بموضوع التعليم المهني المستمر IES7 لتعزيز ثقة الجمهور في خدمات تلك المهنة، حيث يساهم التعليم المهني المستمر في مواكبة التطورات التي تحدث في المهنة باستمرار وتعزز روح التعلم الذاتي لدي ممارسي المهنة، كما تؤكد معايير التعليم المحاسبي الدولي على ضرورة توفير مستوى عالي من الكفاءة المهنية للشركاء المسؤولين عن مراجعة القوائم المالية IES8 لضمان تحقيق مستوى على من الجودة لخدمات مهنة المحاسبة.

وفي ضوء ذلك يتضح لنا الدور الكبير الذي تلعبه معايير التعليم المحاسبي الدولي IAES في تحسين منظومة التعليم المحاسبي ومن ثم الارتقاء بمستوى التأهيل العلمي والعملية للممارسي المهنة بالشكل الذي يضيف مزيد من الجودة على خدمات مهنة المحاسبة.

ويخلص الشكل التالي دور معايير التعليم المحاسبي الدولية في تحسين جودة مهنة المحاسبة



٩/١ :الدراسة الميدانية يتناول الباحث في هذا القسم الاسس المنهجية للدراسة الميدانية ، وتحليل البيانات واختبار فروض الدراسة ، والنتائج التي توصلت اليها الدراسة الميدانية والتي في ضوءها نخرج بمجموعه من التوصيات العملية .

١/٩/١ : منهجية الدراسة الميدانية

يتناول هذا الجزء الخطوات المنهجية المتبعة لإجراء تلك الدراسة الميدانية، حيث توضح لنا ، دوافع الاهتمام بالعلاقة بين متغيرات البحث، مجتمع البحث والعينة المستخدمة ، مصادر الحصول على البيانات، الأساليب الاحصائية المستخدمة ، ويمكن تناول ذلك على النحو التالي:

١/١/٩/١ دوافع الاهتمام بالعلاقة بين متغيرات البحث

يتمثل الدافع الرئيسي لهذه الدراسة في تدنى وانخفاض جودة خدمات مهنة المحاسبة الأخيرة وبخاصة في ظل التغيرات والتطورات الحديثة التي تفرضها بيئة الاعمال ، وكذلك انهيار العديد من الشركات والازمات المالية التي تعرضت لها الشركات في الآونة الاخيرة ، وكثرة التلاعب والغش في التقارير المالية وعدم قدرة مهنة المحاسبة على تقديم الدعم الكافي للحد من هذه المشكلات.

٢/١/٩/١ منهج الدراسة الميدانية:

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف البحث الرئيسية والمتمثلة في تحديد أثر تطبيق معايير التعليم المحاسبي الدولية على تحسين جودة مهنة المحاسبة ، بالاعتماد على قائمة الاستبيان في جمع البيانات الأولية اللازمة لموضوع الدراسة.

٣/١/٩/١ مجتمع وعينة البحث:

يتمثل مجتمع البحث في أعضاء هيئة التدريس العاملين في أقسام المحاسبة الغير معتمده دوليا في الجامعات السعودية ، وكذلك المراجعين المهنيين ممارسي المهنة ، ومستخدمي التقارير المالية ، ونظر لصعوبة استخدام الحصر الشامل لمجتمع البحث لاعتبارات التكلفة والجهد والوقت ، اعتمد الباحث على عينة عشوائية من اعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة الغير معتمده دوليا في أغلب جامعات المملكة ، والمراجعين الممارسين للمهنة في السعودية ، ومستخدمي التقارير المالية .

٤/١/٩/١ أداة جمع البيانات:

اعتمد الباحث على الاستبيان كأداة اساسيه لجمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة ، وقد تم الاستفادة من الدراسات السابقة في بناء وتكوين الاستبيان ، وكذلك عرضها على مجموع من الخبراء والمتخصصين من الأساتذة لبناء قائمة استقصاء محكمه تحقق أهداف البحث.

٥/١/٩/١ مستوى صدق قائمة الاستبيان :

تم إخضاع قائمة الاستبيان لنوعين من الاختبارات لتقييم مستوى الصدق الظاهري ومستوى الترابط بين عناصر القائمة وتوصيلاتها على النحو التالي : -

١/٥/١/٩/١ : الصدق الظاهري :

تم تحكيم قائمة الاستبيان من خلال مجموعة من أعضاء هيئة التدريس بالجامعات في المملكة العربية السعودية (فئة الأساتذة) ، وتم تصويب العديد من التساؤلات دون التطرق للمحاور الرئيسية

٢/٥/١/٩/١ : مستوى الاتساق :

تم توزيع ٢٠ قائمة استبيان بصورة مبدئية موزعة على الفئات للمستقضي منهم ، تم إخضاع البيانات المجمعة لاختبار ألفا لتحديد مستوى الاتساق ، وقد بلغت قيمة معامل الاختبار ٠,٩٥٣ ، وهي درجة جيدة إحصائياً بالشكل الذي لم يتطلب معه إجراء أية تعديلات على البناء الهيكلي لقائمة الاستبيان .

٦/١/٩/١ : آليات توزيع وتجميع قائمة الاستبيان :

اعتمد الباحث على التسليم المباشر باليد لقائمة الاستبيان مع توضيح أية استفسارات يرغب في بيانها من خلال المستقضي منهم .

وقد تم توزيع عدد ١٥٠ قائمة استبيان تم توزيعها على أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بالجامعات السعودية، والمراجعين الخارجيين ممارسي المهنة ، ومستخدمي القوائم المالية ، ويوضح الجدول توزيع قوائم الاستقصاء والاستجابات الواردة و المستبعدة والنسبة المئوية لكل فئة من مفردات العينة رقم (٩-١) .

جدول رقم (٩-١) ملخص قائمة الاستبيان موضوع البحث

فئة العينة	الحجم المبدئي للعينة	الاستجابات الواردة	الاستجابات المستبعدة	الاستجابات الصحيحة	النسبة المئوية لكل فئة في العينة
أعضاء هيئة التدريس	٥٠	٤٦	٣	٤٣	%٤٢.١٥
المراجعين الخارجيين	٥٠	٤٣	١٠	٣٣	%٣٢.٣٥
مستخدمي التقارير المالية	٥٠	٤٢	١٦	٢٦	%٢٥.٥٠
الإجمالي	١٥٠	١٣١	٢٩	١٠٢	١٠٠

المصدر : إعداد الباحث

١/٦/١/٩/١ : آليات الإدخال :

تم إدخال قائمة الاستبيان من خلال إعطاء الرقم ١ للإجابة غير موافق تماماً ، وتندرج إلى ٥ والمعبرة عن موافق تماماً، حيث تم الإدخال على حزمة البرامج المكتبية Excel كبرنامج وسيط قبل نقل البيانات لحزمة برامج التحليل الإحصائي الإصدار ٢٣ والمعروفة اختصاراً بـ SPSS .

٧/١/٩/١ : الأساليب الإحصائية :

اعتمد البحث على الأساليب التالية :

١/٧/١/٩/١ : الأساليب الإحصائية الوصفية **Descriptive Statistics**
: **Techniques**

مجموعة من الأساليب المعتمد عليها لبيان المعلمات الإحصائية الرئيسية المتمثلة في المتوسط ، أقل قيمة ، أكبر قيمة ، التكرارات ، وتبعية المتغير للتوزيع الطبيعي ، حيث تعطي تلك الأساليب فكرة عامة عن خصائص التوزيع .

٢/٧/١/٩/١ : اختبار ألفا **Apha-cronbach** :

يستخدم اختبار ألفا لتقدير مستوى الصدق قبل توزيع قائمة الاستبيان ، ثم اختبار مستوى الثبات بعد التوزيع ، ويعكس الاختبار بصفة عامة مستوى الاتساق بين مجموعة التساؤلات المكونة لقائمة الاستبيان .

٣/٧/١/٩/١ : تحليل الانحدار المتعدد **Multiple Regression** :

يستخدم لصياغة نموذج الانحدار الخطي بين المتغير التابع ومجموعة من المتغيرات المستقلة ، وذلك لمعرفة تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع .

٤/٧/١/٩/١ : تحليل التباين في اتجاه واحد **One Way Anova** :

يستخدم لمعرفة الفروق بين المتوسطات اذا كان لدينا أكثر من عينتين مستقلتين ، ويتوافر بها شروط الاختبارات المعلمية

٢/٩/١ : تحليل البيانات واختبار فروض البحث

١/٢/٩/١ اختبار الصدق (ألفا كرونباخ)

تم اختبار صدق وثبات قائمة الاستبيان على جميع محاور الدراسة وبلغت قيمة معامل الفا كرونباخ ٠.٩٧. وهى نسبة اكبر من ٠.٦٠. وهو ما يؤكد صدق وثبات قائمة الاستبيان وصلاحيتها للتحليل .

١/٢/٢/٩/١ الخصائص الإحصائية الوصفية للمتغيرات الديموغرافية و تساؤلات قائمة الاستقصاء :

١/٢/٢/٩/١ الخصائص الإحصائية الوصفية للمتغيرات الديموغرافية

يبين الجدول التالي (٩-٢) الخصائص الإحصائية الوصفية للمتغيرات الديموغرافية

تكرارات عناصر المتغيرات			الانحراف المعياري	أعلى قيمة	أدنى قيمة	المتوسط الحسابي	المتغير
مستخدم	مراجع	عضو تدريس	٠.٨	٣	١	١,٨٣	فئة المستقضي منهم
٢٦	٣٣	٤٣					
بكالوريوس	ماجستير	دكتوراه	٠.٧٩	٣	١	١,٧٤	المؤهل
٤٩	٣١	٢٢					
اخرى	تمويل	اقتصا د	٠.٩٩	٣	١	١,٤٧	التخصص
١	٨	٣					
١٠	١٠	١٣	٠.٧	٣	١	١,٩٨	سنوات الخبرة
٣١	٣٨	٣٣					

المصدر : من إعداد الباحث وفق مخرجات التحليل الإحصائي

ومن الجدول السابق يتضح الآتي:

- مشاركة نسب كبيرة من أعضاء هيئة التدريس في الاستبيان وعددهم ٤٣ يليهم المراجعين ٣٣ وعدد ٢٦ مستخدم للقوائم المالية.
- اكبر تكرارات للمؤهلات العلمية المشاركة ٤٩ بكالوريوس وعدد ٣١ ماجستير و ٢٢ دكتوراه ، وكانت اغلبية التخصصات المشاركة في الاستبيان تخصص محاسبه

سنوات الخبرة للمشاركين غالبيتها في المستوى المتوسط من ٥ الى ١٠ سنوات وكذلك وجد عدد كبير من ذوى الخبرات الكبيرة اكبر من ١٠ سنوات بلغ عددهم ٣٣ مشارك وينعكس ذلك زيادة القوة التحليلية للاستبيان.

- ٢/٢/٢/٩/١ الخصائص الإحصائية الوصفية لمحاور أسئلة الدراسة

قبل توضيح الخصائص الوصفية للقسم الاول للأسئلة ، نوضح قيم المتوسطات الحسابية لمقياس ليكرت الخماسي والتي في ضوءها يتم الحصول على النتيجة الخاصة بكل محور ، حيث سيكتفى الباحث بعرض النتائج الإحصائية على مستوى المحاور نظرا لكثرة أسئلة الدراسة ، وتتمثل المتوسطات الحسابية لمقياس ليكرت الخماسي في الآتي :

المتوسط المرجح	المستوى
من ١ الى ١,٨٠	غير موافق على الاطلاق
من ١,٨١ الى ٢,٦	غير موافق
من ٢,٦١ الى ٣,٤٠	محايد
من ٣,٤١ الى ٤,٢٠	موافق
من ٤,٢١ الى ٥	موافق بشده

المصدر : من إعداد الباحث

وفي ضوء الجدول السابق يتم تحديد نتيجة كل محور من أقسام قائمة الاستقصاء
٣/٢/٢/٩/١ الخصائص الإحصائية الوصفية لمحاور أسئلة الدراسة - القسم الأول
يبين الجدول التالي (٩-٣) الخصائص الإحصائية الوصفية لمحاور أسئلة الاستبيان - القسم الأول عدم كفاية مستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسي مهنة المحاسبة (انخفاض جودة مهنة المحاسبة والمراجعة):

جدول (٩-٣) الخصائص الإحصائية الوصفية لمحاور أسئلة الاستبيان -

القسم الأول

القسم الأول	اسم المتغير	ترميز المتغير	الوسط الحسابي	أدنى قيمة	أعلى قيمة	الانحراف المعياري	النتيجة
التأهيل العلمي والمهني لممارسي مهنة المحاسبة غير كافي لممارسة المهنة بشكل جيد	تدنى متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي	M_Y1	٤,١٧	١	٥	١,٠١	موافق
	عدم مواكبة محتوى برامج التعليم المحاسبي لبيئة العمل	M_Y2	٣,٤١	١	٥	١,٠٥	موافق
	انخفاض مستوى لمهارات المهنية	M_Y3	٣,٣٩	١	٥	١,١٢	محايد
	انخفاض مستوى القيم والاخلاق والسلوك المهني	M_Y4	٢,٥٧	١	٥	١,١٦	غير موافق
	انخفاض مستوى لخبرة العملية المطلوبة	M_Y5	٢,٦٨	١	٥	١	محايد
	عدم الاهتمام بتقييم القدرات والكفاءات المهنية	M_Y6	٢,٦٥	١	٥	١,١١	محايد
	عدم الاهتمام بالتطوير المهني المستمر	M_Y7	٢,٨٤	١	٥	١,١٩	محايد
	عدم الاهتمام بوضع متطلبات الكفاءة للمراجعين المهنيين	M_Y8	٢,٤٦	١	٥	١,٢٠	غير موافق

المصدر : من إعداد الباحث وفق نتائج التحليل الإحصائي

ومن الجدول السابق يتضح الآتي:

- أظهرت قيم المتوسط الحسابي لمتغيرات الدراسة وجود اتفاق محول الموافقة على تدنى متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي ، عدم مواكبة محتوى برامج التعليم المحاسبي لبيئة العمل بشكل واضح ،
- في حين أشارت النتائج بموقف شبه محايد وان كان يميل على الموافقة نحو انخفاض مستوى لمهارات المهنية ، انخفاض مستوى لخبرة العملية المطلوبة ، عدم الاهتمام بتقييم القدرات والكفاءات المهنية، عدم الاهتمام بالتطوير المهني المستمر

- وأشارت النتائج أيضا الى عدم الموافقة على عدم الاهتمام بوضع متطلبات الكفاءة للمراجعين المهنيين ، ويعنى ذلك أنه يوجد اهتمام بمتطلبات الكفاءة للمراجعين المهنيين ، ولكن يأمل الباحث في تطوير تلك المتطلبات باستمرار بما يواكب متطلبات بيئة العمل.

٤/٢/٢/٩/١ الخصائص الإحصائية الوصفية لمحاور أسئلة الدراسة- القسم الثاني

الجدول التالي (٩-٤) الخصائص الإحصائية الوصفية لمحاور أسئلة الاستبيان- القسم الثاني مدى المعايير الدولية للتعليم المحاسبي IAES في تحسين جودة مهنة المحاسبة:
جدول (٩-٤) الخصائص الإحصائية الوصفية لمحاور أسئلة الاستبيان-

القسم الثاني

القسم الاول	اسم المتغير	ترميز المتغير	الوسط الحسابي	أدنى قيمة	أعلى قيمة	الانحراف المعياري	النتيجة
مساهمة معايير التعليم المحاسبي الدولية IAES في تحسين جودة مهنة المحاسبة	تطوير متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي في ضوء IAES	M_X1	٤,١٧	١	٥	١,٠١	موافق
	مواكبة محتوى برامج التعليم المحاسبي لبيئة العمل في ضوء IAES	M_X2	٤,٢٨	١	٥	١,٠٥	موافق بشده
	تحسين مستوى مهارات المهنية في ضوء IAES	M_X3	٤,٢٠	١	٥	١,١٢	موافق
	الاهتمام بمستوى القيم والاخلاق والسلوك المهني في ضوء IAES	M_X4	٤,٢٢	١	٥	١,١٦	موافق بشده
	تفعيل وزيادة مستوى الخبرة العملية المطلوبة في ضوء IAES	M_X5	٤,٣١	١	٥	١	موافق بشده
	الاهتمام بتقييم القدرات والكفاءات المهنية في ضوء IAES	M_X6	٤,٣٠	١	٥	١,١١	موافق بشده
	الاهتمام بالتنوير المهني المستمر في ضوء IAES	M_X7	٤,١٩	١	٥	١,١٩	موافق
	الاهتمام بوضع متطلبات الكفاءة للمراجعين المهنيين	M_X8	٤,٣٤	٢	٥	١,٢٠	موافق بشده

المصدر : الباحث وفق مخرجات التحليل الإحصائي

ومن الجدول السابق يتضح الاتي:

- أظهرت قيم المتوسط الحسابي لمتغيرات الدراسة وجود اتفاق حول الموافقة على أت معايير التعليم المحاسبي الدولية تساهم في علاج انخفاض مستوى جودة مهنة المحاسبة على مستوى جميع محاور الدراسة .
- حيث أظهرت قيم المتوسطات الحسابية لمحاور التطوير في ضوء معايير التعليم المحاسبية جميعها بين موافق ، موافق بشدة على أن معايير التعليم المحاسبي الدولية تساهم في تحسن جودة مهنة المحاسبة.
- ومن أبرز المحاور القوية لعلاج قصور جودة مهنة المحاسبة هي كلا من :

مواكبة محتوى برامج التعليم المحاسبي لبيئة العمل في ضوء IAES، الاهتمام بمستوى القيم والاخلاق والسلوك المهني في ضوء IAES، تفعيل وزيادة مستوى الخبرة العملية المطلوبة في ضوء IAES، الاهتمام بتقييم القدرات والكفاءات المهنية في ضوء IAES، الاهتمام بوضع متطلبات الكفاءة للمراجعين المهنيين

٣/٢/٤ اختبار فروض البحث وتحليل النتائج:

يسعى الباحث في هذا القسم الى اختبار فروض البحث التالية :

١/٣/٢/٤ الفرض الرئيسي الأول : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء

المستقصي منهم حول انخفاض مستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسه مهنة المحاسبة وينبثق من هذا الفرض الفروض الفرعية التالية:

- ١- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصي منهم حول تدنى متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي
- ٢- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصي منهم حول عدم مواكبة محتوى برامج التعليم المحاسبي لبيئة العمل
- ٣- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصي منهم حول انخفاض مستوى لمهارات المهنية
- ٤- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصي منهم حول انخفاض مستوى القيم والاخلاق والسلوك المهني

- ٥- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول انخفاض مستوى لخبرة العملية المطلوبة
- ٦- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول عدم الاهتمام بتقييم القدرات والكفاءات المهنية
- ٧- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول عدم الاهتمام بالتطوير المهني المستمر
- ٨- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول عدم الاهتمام بوضع متطلبات الكفاءة للمراجعين المهنيين

ولاختبار الفرض الأول وهو مدى وجود فروق بين آراء المستقضي منهم حول (انخفاض جودة مهنة المحاسبة والمراجعة) من خلال انخفاض مستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسي المهنة كالتالي

▪ تحديد الأسلوب الإحصائي المناسب :

اختبار مدى تبعية البيانات للتوزيع الطبيعي أولاً من خلال استخدام اختبار Shapiro wilk ، و اختبار Kolmogrov smirnov و كانت بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي ، وفي ضوء توافر شروط الاختبارات المعلمية ، يرى الباحث أن الاختبار المعلمي المناسب هنا هو One Way Anova تحليل التباين في اتجاه واحد وهو أحد الاختبارات المعلمية التي تستخدم في حالة وجود أكثر من عینتين مستقلتين ، والدراسة تمت على ٣ عينات هم اعضاء هيئة التدريس ، المراجعين ، مستخدمي التقارير المالية ، والجدول التالي رقم (٩-٥) يوضح نتائج هذا الاختبار على مستوى المحاور الرئيسية للدراسة :

جدول (٩-٥) نتائج اختبار تحليل التباين في اتجاه واحد One Way Anova

المتغير	ترميز المتغير	مجموع المربعات		درجتي الحرية	متوسط المربعات		قيمة F المحسوبة	مستوى المعنوية	يوجد فروق / لا يوجد فروق
		داخل المجموعات	بين المجموعات		داخل المجموعات	بين المجموعات			
تدني متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي	M_Y1	٢,١٦٦	١٠١,٩٩	٩٩,٢	١,٠٨٣	١,٠٣٠	١,٠٥١	.٣٥	لا يوجد فروق
عدم مواكبة محتوى برامج التعليم المحاسبي لبيئة العمل	M_Y2	١٠٦,	١١١,٩٣	٢,٩٩	.٥٣,	١,١٣	.٠٤٧	٩٥٤,	لا يوجد فروق
انخفاض مستوى لمهارات المهنية	M_Y3	٤٥١,	١٢٨,٤	٢,٩٩	٢٢٦,	١,٢٩٨	١٧٤,	٨٤١,	لا يوجد فروق
انخفاض مستوى القيم والأخلاق والسلوك المهني	M_Y4	٦٢٧,	١٣٦,٩	٢,٩٩	٣١٣,	١,٣٨	٢٢٧,	.٧٩	لا يوجد فروق
انخفاض مستوى خبرة العملية المطلوبة	M_Y5	٣,٠٧	٩٨,٢٨	٢,٩٩	١,٥٤	٩٩٣,	١,٥٥	.٢١٧	لا يوجد فروق
عدم الاهتمام بتقييم القرارات والكفاءات المهنية	M_Y6	٩٨,	١٢,٥٩	٢,٩٩	٤٧٤,	١,٢٤	٣٨٠,	.٦٨٥	لا يوجد فروق
عدم الاهتمام بالتنوير المهني المستمر	M_Y7	٢,٤٨	١٤١,٨٦	٢,٩٩	١,٢٤	١,٤٣	٨٦٦,	.٤٢٤	لا يوجد فروق
عدم الاهتمام بوضع متطلبات للكفاءة للمراجعين المهنيين	M_Y8	١,٩٥	١٤٤,٦٧	٢,٩٩	٩٧٧,	١,٤٦	٦٦٨,	.٥١٥	لا يوجد فروق

المصدر: الباحث وفق مخرجات التحليل الإحصائي

ومن الجدول السابق يتضح نستنتج الاتي:

-قبول الفرض العدمي الخاص بعدم وجود فروق بين آراء المستقضي منهم حول تدنى وانخفاض جودة مهنة المحاسبة والمراجعة وجميع الفروض الفرعية الثمانية ، حيث اتفقت غالبية الآراء على انخفاض مستوى التأهيل العلمي والمهني للممارسة المهنة في ضوء المحاور الثمانية المستخدمة وتباينت شدة الموافقة على ذلك من خلال ما اظهرته قيم الوسط الحسابي لتلك المتغيرات وكانت كما سبق ذكرها كالتالي:

حيث تميل غالبية الآراء على الموافقة على تدنى مستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسي مهنة المحاسبة وبخاصة"

- تدنى متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي

-عدم مواكبة محتوى برامج التعليم المحاسبي لبيئة العمل

في حين تباينت باقي المحاور بين محايد الى غير موافق ، وفي المجمل يمكن القول أن مستوى التأهيل المهني والعلمي لممارسي المهنة في حاجه الى تطوير

محايد	عدم الاهتمام بالتطوير المهني المستمر	
غير موافق	عدم الاهتمام بوضع متطلبات الكفاءة للمراجعين المهنيين	
النتيجة	اسم المتغير	القسم الاول
موافق	تدنى متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي	التأهيل العلمي والمهني لممارسي مهنة المحاسبة غير كافي لممارسة المهنة بشكل جيد
موافق	عدم مواكبة محتوى برامج التعليم المحاسبي لبيئة العمل	
محايد	انخفاض مستوى لمهارات المهنية	
غير موافق	انخفاض مستوى القيم والاخلاق والسلوك المهني	
محايد	انخفاض مستوى لخبرة العملية المطلوبة	
محايد	عدم الاهتمام بتقييم القدرات والكفاءات المهنية	

المصدر: إعداد الباحث

٢/٣/٢/٤ اختبار الفرض الرئيسي الثاني :

"لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير التعليم المحاسبي في ضوء المعايير الدولية للتعليم المحاسبي IAES على تحسين جودة مهنة المحاسبة "

وينبثق من هذا الفرض الفروض الفرعية التالية:

- ١- لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي في ضوء IAES على جودة مهنة المحاسبة.
- ٢- لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لمواكبة محتوى برامج التعليم المحاسبي لبيئة العمل في ضوء IAES على جودة مهنة المحاسبة .
- ٣- لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير مستوى لمهارات المهنية في ضوء IAES على جودة مهنة المحاسبة .
- ٤- لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير الاهتمام بمستوى القيم والاخلاق والسلوك المهني في ضوء IAES على جودة مهنة المحاسبة .
- ٥- لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتفعيل وزيادة مستوى الخبرة العملية المطلوبة في ضوء IAES على جودة مهنة المحاسبة .
- ٦- لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير الاهتمام بتقييم القدرات والكفاءات المهنية في ضوء IAES على جودة مهنة المحاسبة .
- ٧- لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير الاهتمام بالتطوير المهني المستمر في ضوء IAES على جودة مهنة المحاسبة .
- ٨- لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير الاهتمام بوضع متطلبات الكفاءة للمراجعين المهنيين على جودة مهنة المحاسبة .

ولا خذ جميع محاور التطوير في الحسبان واختبار تأثيرها على تحسين جودة مهنة المحاسبة والمراجعة بجميع أوجه القصور التي بينتها الدراسة ، سوف يقوم الباحث بعمل متغير متوسط لجميع أوجه القصور الثمانية يستخدم كمعبر عن (قصور جودة مهنة المحاسبة والمراجعة) ، وهو بذلك يكون أخذ في الاعتبار جميع محاور تدنى جودة مهنة المحاسبة والمراجعة .

▪ تحديد الأسلوب الإحصائي المناسب :

اختبار مدى تبعية البيانات للتوزيع الطبيعي أولاً من خلال استخدام اختبار Shapiro wilk ، و اختبار Kolmogrov smirnov و كانت بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي ، وفي ضوء توافر شروط الاختبارات المعلمية ، يرى الباحث أن الاختبار المناسب هنا لدراسة تأثير تطبيق معايير التعليم المحاسبي على جودة مهنة المحاسبة والمراجعة هو تحليل الانحدار المتعدد Multiple Regression :
ويمكن تلخيص نتائج هذا الاختبار الذي تم بواسطة SPSS V.23 في الجدول الآتي رقم (٩-٦):
جدول رقم (٩-٦) لنتائج تحليل الانحدار المتعدد

اسم المتغير	ترميز المتغير	معامل الانحدار	الخطا المعياري	قيمة بيتا Beta	قيمة (ت) المحسوبة	مستوى المعنوية
	ثابت الدالة	١,٣١٧	.٧١٩	-	١,٨٣٢	.٠٧
تطوير متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي في	M_X1	.٥-	.٣١٨	.٤٤٣-	١,٦٠٤ -	.١١٢
مواكبة محتوى برامج التعليم المحاسبي لبيئة العمل في	M_X2	.٠١٥-	.٣٠٧	.٠٠٩-	.٠٥٠-	.٩٦
تحسين مستوى لمهارات المهنية في ضوء IAES	M_X3	٢,٨٩٨-	.٨٧١	.٣٨١-	٣,٣٢٧-	.٠٠١
الاهتمام بمستوى القيم والإخلاص والسلوك المهني	M_X4	.١٣٧	.١٤٤	.٢٤٨	.٩٥٣	.٣٤٤
تفعيل وزيادة مستوى الخبرة العملية المطلوبة في ضوء	M_X5	.٠٣٨-	.٠٢٢	.١٤٢-	١,٧٢٢-	.٠٤
الاهتمام بتقييم القدرات والكفاءات المهنية في ضوء	M_X6	.٠٣٨	.٠٢٢	.١٤٢	١,٧٢٢	.٠٩
الاهتمام بالتطوير المهني المستمر في ضوء IAES	M_X7	.٣١٧-	.٠٦٦	.٤٧٦-	٤,٧٩-	.٠٠٠
الكفاءة للمراجعين المهنيين	M_X8	.٠١٥	.١٩٩	.٠٠٥	.٠٧٤	.٩٤١

Enter Method	الخصائص العامة للنموذج	
	قيمة معامل التحديد	.٣٠
قيمة ف المحسوبة	٥,٠٩٩	
درجتي الحرية	٩٣,٨	
مستوى معنوية النموذج	.٠٠٠	

المصدر : الباحث وفق مخرجات التحليل الإحصائي

وفي ضوء ما سبق يتضح الآتي :

- تم التوصل إلى نموذج انحدار يتمتع باشتراطات السلامة الإحصائية ، حيث بلغ معامل التحديد ٠,٣٠ ، ومستوى معنويه للنموذج ٠,٠٠٠ ، وهي أقل من مستوى المعنوية الافتراضي البالغ ٠,٠٥ ، وجميعها مؤشرات تعكس قوة الدالة التي تم التوصل إليها من وجهة النظر الإحصائية ، وبناء على ذلك يكون نموذج البحث صالح للتنبؤ بالعلاقات بين المتغيرات ، والتعرف على تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع.
- اظهرت النتائج ان المتغيرات القوية التي لها تأثير معنوي عكسي على قصور جودة مهنة المحاسبة ، حيث ان تحسين كلا من مستوى المهارات المهنية في ضوء IAES ، وتفعيل وزيادة مستوى الخبرة العملية المطلوبة في ضوء IAES ، والاهتمام بالتطوير المهني المستمر في ضوء IAES يساهم في تخفيض مستوى تدهور جودة مهنة المحاسبة ، حيث انه كلما زاد تطوير هذه العناصر كلما تحسنت جودة مهنة المحاسبة ، في حين لم تظهر باقي المتغيرات تأثيرا معنويا داخل النموذج ، ويفسر الباحث ذلك بأن المتغيرات المتعلقة بالكفاءة المهنية والتطوير المهني المستمر مازالت هي الاقوى في ميدان العمل الا أن ذلك لا يعنى اهمال المعرفة المطلوبة ، فالمعرفة والكفاءة المهنية كل منهما يكمل الاخر ، وينعكس ذلك على تحسن جودة مهنة المحاسبة.

- ١٠/١ النتائج

- في ضوء ما تناوله البحث الدراسة الميدانية التي تمت كانت أهم النتائج كالآتي:
- ❖ اتفقت آراء المستقصي منهم على انخفاض مستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسي مهنة المحاسبة بالمملكة العربية السعودية.
 - ❖ تمثلت أهم جوانب الضعف لمستوي التأهيل العلمي والمهني لممارسي المهنة في المملكة العربية السعودية في عدم الاهتمام بوضع متطلبات قوية للقبول في برامج التعليم المحاسبي وكذلك عدم مواكبة محتوى برامج التعليم المحاسبي بالمملكة العربية السعودية لمتطلبات سوق العمل والتغيرات في بيئة الاعمال.
 - ❖ ضعف مستوي المهارات والخبرات الموجودة لدي ممارسي مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية بما يواكب التغيرات الحديثة في بيئة الاعمال.
 - ❖ وجود تأثير معنوي لتطبيق المعايير الدولية للتعليم المحاسبي IAES في تحسين جودة مهنة المحاسبة.
 - ❖ كانت أكثر الجوانب تأثيرا لتطبيق معايير التعليم المحاسبي في جودة مهنة المحاسبة ، ما يتعلق بالمعيار الثالث IES3 الخاص الاهتمام بالمهارات المهنية للممارسي المهنة وكذلك أهمية التعليم المهني المستمر IES7 في تحسين جودة خدمات مهنة المحاسبة.
 - ❖ وجود دور كبير لمستوي الخبرة العملية لدي ممارسي مهنة المحاسبة في تحسين جودة خدمات مهنة المحاسبة.

١١/١ التوصيات

في ضوء ما توصلت اليه الدراسة من نتائج يوصي الباحث بالاتي:

- ❖ تنظيم عدد من المؤتمرات والندوات وورش العمل لنشر الوعي بأهمية التوجه نحو تطبيق معايير التعليم المحاسبي الدولية IAES.
- ❖ وضع مجموعة من المتطلبات للالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي قبل دخول التعليم الجامعي مما يساهم في رفع الكفاءة الفنية والمهنية للعاملين بالمهنة.
- ❖ وضع برامج لتنمية المهارات المهنية لدى ممارسي المهنة بالشكل الذي يساهم في اكتساب المحاسبين مهارات مهنية متنوعة (فكرية -علاقات واتصالات-شخصيه-اداريه وتنظيميه).
- ❖ إعادة النظر في الأخلاقيات المهنية والعمل على تطويرها بما يواكب التطورات والتغيرات الحالية مما يساعد على رفع مستوى الالتزام الأخلاقي لدى المراجعين، وتحسين أداء المهنة وضمان مستوى عالي من الجودة.
- ❖ تحديث التشريعات في المملكة العربية السعودية المنظمة لمهنة المحاسبة في ضوء المعايير والمتطلبات الدولية .
- ❖ إعادة النظر في مناهج التعليم المحاسبي لتواكب المتطلبات الحديثة في ضوء متطلبات سوق العمل.
- ❖ التأكيد على ضرورة اكتساب ممارسي المهنة الخبرة العملية اللازمة التي تساهم في تحقيق الكفاءة المهنية لدى المحاسبين مما يساهم في زيادة جودة مخرجات العمل المحاسبي.
- ❖ وضع برامج لتقييم وتقويم الكفاءات المهنية وتحديثها باستمرار بما يناسب متطلبات سوق العمل المحلي والدولي.
- ❖ التأكيد على الاهتمام ببرامج التطوير المهني المستمر وتحديثها باستمرار ووضع مجموعة من الآليات التي تساهم في ضمان تحقيق ممارسي المهنة عملية التطوير المهني باستمرار.
- ❖ إعداد مؤشر لقياس جودة التعليم المحاسبي في المملكة العربية السعودية في ضوء معايير التعليم المحاسبي IAES .

١٢/١ الدراسات المستقبلية المقترحة:

في ضوء ما تناولته وتوصلت اليه الدراسة يقترح الباحث البحث في الاتي:

- ١- اثر تطبيق معايير التعليم المحاسبي الدولية على تطوير الاداء المهني للمراجع الخارجي
- ٢- اثر تطبيق معايير التعليم المحاسبي الدولية على تحسين جودة التقارير المالية.
- ٣- دور معايير التعليم المحاسبي الدولية في تحسين جودة تبني معايير التقارير المالية الدولية IFRS
- ٤- تحسين جودة المراجعة الداخلية واثرها على جودة المراجعة الخارجية -في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية

١٣/١ المراجع:

١/١٣/١ المراجع العربية:

- ١- آدم ، احمد ، و محمد ، موسى .(٢٠١٥). " تطوير مهنة المحاسبة بين مقتضيات التعليم المحاسبي ومتطلبات سوق العمل في السودان"، مجلة جامعة غرب كردفان للعلوم والإنسانيات - جامعة غرب كردفان - السودان ، عدد ١٠ ، ص ص ٣١٥-٣٥٠.
- ٢- تليلي ، طارق و سويسي، هوارى .(٢٠١٩). " محددات جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر-دراسة ميدانية"، مجلة الباحث ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، العدد ١٩ ، ص ص ٣٧١-٣٨٦.
- ٣- حسين ، رحاب خضر و البكري ، عبدالرحمن .(٢٠٢٠). " التعليم المحاسبي المهني المستمر ودوره في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية- دراسة حالة عينية من مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم "، مجلة كلية التنمية البشرية، العدد التاسع ، الجزء الاول ، ص ص ١٠٧-١٢٢.
- ٤- الزكي ، رحاب كمال محمود .(٢٠٢٠). " قياس أثر جودة المراجعة على دقة تنبؤات المحللين الماليين بأسعار الأسهم في ظل التحول الرقمي للشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، مجلة الفكر المحاسبي ، مج ٢٤، ٢٤، ص ص ١-٥٨.
- ٥- رشوان ، عبدالرحمن محمد سليمان .(٢٠١٨). " دور التعليم المحاسبي في الجامعات الفلسطينية في تعزيز الممارسة المهنية والاخلاقية لمهنة المحاسبة والمراجعة من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس "، مجلة جامعة القدس المفتوحة للابحاث والدراسات ، العدد الثالث والاربعون ، ص ص ٢٥٣-٢٦٨.
- ٦- شقور، عمر، جبر، رائد ، و وادي ، رامي .(٢٠٢١). " مدى توافر متطلبات تكنولوجيا المعلومات في التعليم المحاسبي وفقا للمعايير والإرشادات الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين: دراسة على الجامعات في الأردن "، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية ، مجلد ٢٩، عدد ١، ص ص ٢٢٢-٢٣٩.
- ٧- على ، خالد عبدالرحمن ، و الزعيتري ، عادل عبدالغني .(٢٠٢٠). " مدى مساهمة التعليم المحاسبي للجامعات الحكومية اليمنية فى تنمية المهارات المهنية لدى الطلبة: دراسة حالة جامعة تعز فى ضوء متطلبات معيار التعليم المحاسبي الدولي ٣ "، مجلة العلوم التربوية والدراسات الإنسانية: سلسلة الآداب والعلوم التربوية والإنسانية والتطبيقية ، عدد ٨ ، ص ص ٢٢٤-٢٦٠.
- ٨- المنصوري، جابر حسين، والمشكور، عماد عبد الستار، (٢٠١١)، "مدى مساهمة مقومات مهنة المحاسبة في رفع كفاءة المحاسبين لترشيد القرارات الاستثمارية"، مجلة كلية التقنية الادارية- جامعة البصرة/العراق، ص ص ١-١٢.

- ٩- مهدي، زينب.(٢٠١٤). "العوامل المؤثرة في جودة الاداء المحاسبي"، مجلة دنانير، العدد الساس ، ص ص ٢٧١ - ٣٠٤
- ١٠- الماوري، ياسر أحمد .(٢٠١٨). " لمتطلبات المعرفية والمهنية للمحاسبة ودورها في تعزيز العولمة المحاسبية دراسة ميدانية على المؤسسات العلمية والمهنية في الجمهورية اليمنية" ، رسالة دكتوراة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النيلين.
- ١١- مقدار أحمد الجليلي ، مقدار أحمد ، و ذنون ، آلاء عبد الواحد.(٢٠١٠). " استخدام معايير التعليم الدولية للمحاسبين المهنيين في تطوير المناهج المحاسبية لمرحلة البكالوريوس في العراق) نموذج لمنهج محاسبي مقترح لمرحلة البكالوريوس في العراق) ، مجلة تنمية الرافدين ، كلية الإدارة والاقتصاد-جامعة الموصل ، العدد ٩٩ ، مجلد ٣٢ ، ص ص ٣٣-١
- ١٢- النجار، وسام ، و الناغى ، محمود .(٢٠١٨). " تطوير الميثاق المصري لسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة وأثره على جودة المراجعة"، الفكر المحاسبي - مصر ، مج ٢٢، ع ١، ص ص ٢٥٦-٢٩٣.
- ١٣- وليد، جيدياني ، وليد، دريهم ، وياسين ، مؤمن.(٢٠١٨). " دور التعليم المحاسبي في جودة مهنة المحاسبة-دراسة استثنائية بولاية الوادي"، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، الجزائر

٢/١٣/١ المراجع الأجنبية:

- 1- Ahmed,S. ,Hariri,H., Zawawi,S. and Hassan,R.(2019).” Determinants of Auditors’ Work Performance”, **International Journal of Financial Research** Vol. 10, No. 3,PP230–238.
- 2- Anis, A. (2017), "Auditors’ and accounting educators’ perceptions of accounting education gaps and audit quality in Egypt”, **Journal of Accounting in Emerging Economies**, Vol. 7 No. 3, pp. 337–351.
- 3- Bucaro,A.(2019).” Enhancing auditors' critical thinking in audits of complex estimates", Accounting, Organizations and Society, Volume 73, Pages 35–49
- 4- Blandon,J.,Bosch,J. and Ravenda,D.(2019).” Is there a gender effect on the quality of audit services?”, **Journal of Business Research** ,Vol.96 ,PP 238–249.
- 5- Dinh,T. and Do,D. (2020).” Determinants influencing the quality of accounting service: The case of accounting service firms in Hanoi, Vietnam”, **Management Science Letters**, Vol. 10 ,pp 675–682.
- 6- Elbayoumi,A. , Awadallah ,E. , and Basuony ,M.(2019).” DEVELOPMENT OF ACCOUNTING AND AUDITING IN EGYPT: ORIGIN, GROWTH, PRACTICE AND INFLUENTIAL FACTORS”, **The Journal of Developing Areas**, Vol 53, No.2, PP 205–220.
- 7- IFAC.(2014).” A FRAMEWORK FOR AUDIT QUALITY KEY ELEMENTS THAT CREATE AN ENVIRONMENT FOR AUDIT QUALITY”,
- 8- IFAC.(2019).”Handbook of international Education Pronouncements: IES”, **International Federation of Accountants** ,New York, New York 10017 USA
- 9- Jelinek,K.(2015).” The auditing profession: Accounting for some things”, **business Horizons** ,Vol .58,P 483–483
- 10- Lucianelli ,G and Citro ,F .(2018).” Accounting Education for Professional Accountants: Evidence from Italy”, **International Journal of Business and Management**; Vol. 13, No. 8,PP1–15.
- 11- MAMECHE ,Y , Omar ,M. , and HASSINE,N.(2020).” Compliance of Accounting Education Programs with International Accounting Education Standards: The Case of IES 3 in Tunisia”, **Eurasian Journal of Educational Research** ,Vol .85, PP225–246

- 12- Majzoub,S. and Aga,M. (2015).”Characterizing the Gap between Accounting Education and Practice: Evidence from Lebanon”, **International Journal of Business and Management**; Vol. 10, No. 12, pp127–151.
- 13- Suttipun,M., Sattayarak,O., Duangpanya,P. , and Runglertkengkrai,S.(2018).” Relationship between competency as per the international education standards for accounting professionals and the awareness and understanding of the Thai financial reporting standards for small and medium sized enterprises: A case study of accounting professionals in Thailand's southern region", **Kasetsart Journal of Social Sciences**,PP 1–7.
- 14- Salih,J , Flayyih ,H.(2020).” Impact of Audit Quality in Reducing External Audit Profession Risks”, International Journal of Innovation, Creativity and Change, Volume 13, Issue 7, pp 176–199.
- 15- Slapničar,S., Groff,M., and Štumberger,N.(2014).” Does professional accounting qualification matter for the provision of accounting services?” **In Accounting in Central and Eastern Europe**. Published online: 20 Aug, pp 255–277.
- 16- Tandiontong,M., Sinuraya,C., and Rajagukguk,S.(2019).” The Influence of Auditor’s Education Level, Accounting Education, Public Accountant Firm Size on Accounting Profession: Implication to Good Corporate Governance in Indonesia”, **PETRA INTERNATIONAL JOURNAL OF BUSINESS STUDIES**, VOL. 2,NO. 1, pp 1–7
- 17- Zenuni ,B and Miti ,M .(2017).” Compliance with International Education Standards of Accounting in European Union Countries, the Case of Albania as An Official Candidate for Accession to The EU”, **European Journal of Social Sciences Education and Research**,Vol 11.N2,PP 92–99.
- 18- Zenuni ,B.(2017). " Characteristics of Accountancy Education", **European Journal of Social Sciences Education and Research**, Vol.10 Nr. 2,pp 34–42.