

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي الطور الثاني

الميدان: علوم إقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

شعبة: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

بعنوان:

علاقة معايير المحاسبة الدولية بتطوير الأداء المهني للمحاسبين
(دراسة ميدانية من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين بولاية غرداية)

من إعداد الطالب:

قادري مُجَّد شوقي.

تم مناقشة المذكرة من طرف اللجنة المكونة من السادة الأساتذة:

الرقم	الإسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
01	بادي عبد المجيد	أستاذ التعليم العالي	جامعة غرداية	رئيساً
02	لزهارى زواويد	أستاذ محاضر - ب -	جامعة غرداية	مشرفاً ومقرراً
03	بن نوي مصطفى	أستاذ محاضر - أ -	جامعة غرداية	ممتحناً

الموسم الجامعي: 2023/2022

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة غرداية
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي الطور الثاني
الميدان: علوم اقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
شعبة: العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة
بعنوان:

علاقة معايير المحاسبة الدولية بتطوير الأداء المهني للمحاسبين
(دراسة ميدانية من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين بولاية غرداية)

من إعداد الطالب:
قادري مُجَّد شوقي.

تم مناقشة المذكرة من طرف اللجنة المكونة من السادة الأساتذة:

الرقم	الإسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
01	بادي عبد المجيد	أستاذ التعليم العالي	جامعة غرداية	رئيساً
02	لزھاري زواويد	أستاذ محاضر - ب -	جامعة غرداية	مشرفاً ومقرراً
03	بن نوي مصطفى	أستاذ محاضر - أ -	جامعة غرداية	ممتحناً

الموسم الجامعي: 2023/2022



لا يسعني في هذا المقام إلا أن افتتح هذا العمل بالكلمات
التي استفتح بها الشيخ إبراهيم بن محمد بن سالم بن
ضويان رحمه الله

كتابه "منار السبيل في شرح الدليل" :

- وإنما علقتة لنفسي، ولمن فهمه قاصر كفهمني، عسى
أن يكون تذكرة في الحياة، وذخيرة بعد الممات، كما أسأل
الله العظيم أن يجعله لوجهه خالصاً، وإليه مقرباً، وأن يغفر
لي ويرحمني والمسلمين، إنه غفور رحيم - ...



شكر وعرفان



الحمد لله الذي بعزته وجلاله تتم الصالحات، الحمد لله الذي أنعم علينا
الصبر والثبات على إتمام هذا العمل المتواضع، فاللهم لك حمد كثيراً
طيباً مبارك ملء السموات والأرض.

أتقدم قبل كل شيء بشكر أستاذي المشرف الدكتور "لزهارى زواويد"
الذي أنار دري بتوجيهاته ونصائحه في سبيل إعداد هذه المذكرة، دمت
في خدمة العلم، كما أسأل الله أن يُنير دربكم في الدنيا والآخرة.

إلى كل المؤسسات الاقتصادية ومكاتب المحاسبة التي قدمت لنا يد
المساعدة وعلى رأسهم الأستاذ "علي بن يحيى".

كما نشكر الأساتذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة، على تفضلهم بقبول
مناقشة هذه المذكرة، فلهم كل الشكر والتقدير، ونشكر كل الأساتذة
الكرام طوال مشواري الدراسي، وكل من ساعدنا سواء من بعيد أو
قريب.

قادري محمد شوقي
في يوم 10 ماي 2023



إِهْدَاء

إلى من ربياني صغيراً ووقفاً معي دائماً في السراء والضراء ولم يفارق دعائهما خطوات
حياتي - حفظهم الله (أمي وأبي).

إلى أخي عبد المجيد الذي كان سنداً في الحياة.

إلى الأساتذة الكرام طيلة مشواري الدراسي، كل العرفان والامتنان لكم، أقول لكم من
القلب شكراً وجزاكم الله كل خير.

إلى زملاء الدراسة الذين كانت معهم الجامعة من أحب الأماكن على قلبي (أكرم غريقة
- بلعور حسام - محمد مغربي - بوحميده علي) وكل من لم تسعهم مذكرتي ووسعتهم
ذاكرتي أسأل الله أن يوفقكم.

وإلى كل من يعرف شوقي

إليكم جميعاً أهدي هذا العمل ...

هدفت الدراسة للكشف عن مساهمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تطوير الأداء المهني للمحاسبين، بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، واستهداف عينة من المهنيين بمكاتب المحاسبة والمؤسسات الاقتصادية والأكاديميين بالجامعة بولاية غرداية المقدر عددهم (100) والذي تم توزيع عليهم استبيان يتكون من (40) عبارة، كما تم تحليل البيانات باستخدام برنامج Spss 20 ونمذجة المعادلات الهيكلية القائمة على المربعات الصغرى الجزئية بالاعتماد على برنامج Smart-PLS 4.

وخلصت الدراسة في الجانب المتعلق بالتحقق من فرضيات الدراسة إلى وجود تأثير لأهمية تطبيق معايير عرض القوائم المالية ومعايير القياس والتقويم المحاسبي، ولأهمية تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية، التي تمثل أهمية تطبيق المعايير المحاسبة الدولية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية، كما توصلت النتائج إلى قدرة هذه المتغيرات المستقلة بالتنبؤ بالمتغير التابع، وبالتالي إمكانية مساهمة هذه المتغيرات في تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين، مع وجود فرق لصالح الأكاديميين مقابل المهنيين لأهمية تطبيق المعايير على تطوير الأداء المهني.

كما قدمت الدراسة مجموعة من الاقتراحات أهمها: أنه يجب اعتماد معايير المحاسبة الدولية مع إجراء التعديلات اللازمة لضمان توافقها مع البيئة الجزائرية؛ كم يجب تعزيز دور الهيئات المهنية في الجزائر لضمان إلزام المؤسسات والشركات الجزائرية بتطبيق هذه المعايير؛ ضرورة توقيع اتفاقيات بين الجامعة والمهنيين لتنظيم ورش عمل ميدانية تعرف الطلاب على الجانب التطبيقي المهني.

الكلمات المفتاحية: معايير عرض القوائم المالية، معايير القياس والتقويم المحاسبي، معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية، معايير المحاسبة الدولية، تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين.

The aim of the study was to investigate the contribution of implementing International Accounting Standards (IAS) to the development of professional performance among accountants. The study utilized a descriptive-analytical approach and targeted a sample of 100 professionals from accounting firms, economic institutions, and academics at the University of Ghardaia in the state of Ghardaia, Algeria. A questionnaire consisting of 40 statements was distributed among the participants. The data were analyzed using SPSS v20, and structural equation modeling based on Partial Least Squares (PLS) was conducted using Smart-PLS v4.

The study found that in terms of verifying the hypotheses, there is an influence of the importance of implementing financial statement presentation standards and measurement and accounting evaluation standards. Additionally, the study identified the significance of applying accounting standards for investments and financial derivatives, which represents the importance of implementing international accounting standards in the development of professional performance among accountants in the state of Ghardaia. The results also indicated that these independent variables have the ability to predict the dependent variable, thus suggesting their potential contribution to the development of professional performance among accountants. Furthermore, there was a difference favoring academics over professionals regarding the importance of standards implementation in professional performance development.

The study also proposed a set of recommendations, including the adoption of International Accounting Standards with necessary modifications to ensure their compatibility with the Algerian environment. It emphasized the need to enhance the role of professional bodies in Algeria to enforce the application of these standards by Algerian institutions and companies. Furthermore, the study highlighted the importance of signing agreements between universities and professionals to organize field workshops that familiarize students with the practical and professional aspects.

Keywords: Financial Statement Presentation Standards, Accounting Measurement and Evaluation Standards, Accounting Standards for Investments and Financial Derivatives, International Accounting Standards, Developing the Professional Performance of Accountants.

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
IV	شكر وتقدير
V	الإهداء
VI	الملخص
VIII	قائمة المحتويات
X	قائمة الجداول والأشكال
XII	قائمة الملاحق
XIII	قائمة الاختصارات والرموز
أ	مقدمة عامة
1	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمعايير المحاسبية الدولية والأداء المهني للمحاسبين.
2	تمهيد الفصل الأول
3	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمعايير المحاسبية الدولية و الأداء المهني للمحاسبين.
3	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول المعايير المحاسبية الدولية.....
12	المطلب الثاني: مفاهيم عامة حول الأداء المهني للمحاسبين.....
17	المطلب الثالث: العلاقة بين المعايير المحاسبية الدولية والأداء المهني للمحاسبين.....
22	المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية (الدراسات السابقة للموضوع).
22	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.....
29	المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية.....
33	المطلب الثالث: التعليق على الدراسات السابقة وما يميز الدراسة الحالية.....
36	خلاصة الفصل الأول

قائمة المحتويات

37	<u>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية للموضوع.</u>
38	تمهيد الفصل الثاني.....
39	<u>المبحث الأول: الطريقة والأدوات.</u>
39	المطلب الأول: منهج ومجتمع وعينة الدراسة.....
41	المطلب الثاني: أدوات الدراسة
45	المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة
47	<u>المبحث الثاني: عرض، تحليل ومناقشة النتائج.</u>
47	المطلب الأول: التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية
54	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمحاور الدراسة
56	المطلب الثالث: إختبار فرضيات الدراسة
68	المطلب الرابع: مناقشة النتائج
77	خلاصة الفصل الثاني.....
79	الخاتمة.....
82	قائمة المصادر والمراجع.....
89	الملاحق.....

قائمة الجداول والأشكال

أولاً - قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
09	تصنيف معايير المحاسبة الدولية.	الجدول رقم (1-1)
10	تقسيمات المعايير المحاسبية الدولية.	الجدول رقم (2-1)
15	المقومات الأساسية لتطوير الأداء المهني للمحاسبين.	الجدول رقم (3-1)
40	النتائج الإحصائية الخاصة بإستمارات الأستبيان الموزعة.	الجدول رقم (1-2)
43	توزيع عبارات الإستبيان على الأبعاد في محاور الدراسة.	الجدول رقم (2-2)
43	الخيارات المكونة لمقياس ليكارت الخماسي.	الجدول رقم (3-2)
44	قيمة الوسط المرجح ودرجات الموافقة لعينة الدراسة.	الجدول رقم (4-2)
45	اختبار ثبات استبيان الدراسة.	الجدول رقم (5-2)
46	اختبار التوزيع الطبيعي.	الجدول رقم (6-2)
47	توزيع أفراد العينة حسب الصنف.	الجدول رقم (7-2)
48	توزيع أفراد العينة حسب العمر.	الجدول رقم (8-2)
49	توزيع أفراد العينة حسب المتسوى التعليمي.	الجدول رقم (9-2)
50	توزيع أفراد العينة حسب المهنيين والأكاديميين.	الجدول رقم (10-2)
51	توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي للمهنيين.	الجدول رقم (11-2)
52	توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي للأكاديميين.	الجدول رقم (12-2)
53	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة.	الجدول رقم (13-2)
54	المؤشرات الإحصائية لوصف أبعاد محور تطبيق معايير المحاسبة الدولية لدى المحاسبين.	الجدول رقم (14-2)
55	المؤشرات الإحصائية لوصف محور تطوير الأداء المهني للمحاسبين.	الجدول رقم (15-2)
57	معاملات التحميلات الخارجية (Outer loadings).	الجدول رقم (16-2)
58	قيم ألفا كرونباخ (Cronbach's alpha).	الجدول رقم (17-2)
58	قيم معامل (Rho De Joreskog).	الجدول رقم (18-2)
59	الموثوقية المركبة (Composito Reliability).	الجدول رقم (19-2)
59	قيم متوسط التباين المستخرج (AVE).	الجدول رقم (20-2)
60	مصنفوفات الشعبات المتقطعة (Cross loadings).	الجدول رقم (21-2)
62	معيار فورنيل لاركر (Fornell-Larcker).	الجدول رقم (22-2)

قائمة الجداول والاشكال

62	إختبار مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات في النموذج الهيكلي.	الجدول رقم (23-2)
63	قيم معاملات المسارات للعلاقات في النموذج الهيكلي.	الجدول رقم (24-2)
64	تقييم معامل التحديد المعدل (R^2).	الجدول رقم (25-2)
64	تقييم حجم التأثير (f^2).	الجدول رقم (26-2)
65	تقييم الملائمة التنبؤية Q^2 .	الجدول رقم (27-2)
66	نتائج إختبار الفروق الإحصائية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين.	الجدول رقم (28-2)

ثانياً - قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
07	الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB.	الشكل رقم (1-1)
08	الهيكل التنظيمي لهيئات إصدار معايير المحاسبة الدولية.	الشكل رقم (2-1)
14	محددات جودة الأداء المهني.	الشكل رقم (3-1)
16	آليات تعزيز الأداء الجيد للمهنيين.	الشكل رقم (4-1)
21	علاقة معايير المحاسبة بالأداء المهني للمحاسبين.	الشكل رقم (5-1)
38	تقسيمات الدراسة الميدانية.	الشكل رقم (1-2)
41	النموذج المعتمد في الدراسة.	الشكل رقم (2-2)
42	البيانات الشخصية لعينة الدراسة.	الشكل رقم (3-2)
47	توزيع أفراد العينة حسب الصنف.	الشكل رقم (4-2)
48	توزيع أفراد العينة حسب العمر.	الشكل رقم (5-2)
49	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي.	الشكل رقم (6-2)
50	توزيع أفراد العينة حسب المهنيين والأكاديميين.	الشكل رقم (7-2)
51	توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي للمهنيين.	الشكل رقم (8-2)
52	توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي للأكاديميين.	الشكل رقم (9-2)
53	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة.	الشكل رقم (10-2)
56	نموذج الدراسة المفترض.	الشكل رقم (11-2)
62	عرض مسارات علاقات التأثير بين المتغيرات في النموذج الهيكلي.	الشكل رقم (12-2)

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
89	الإستبيان الموجه للعينة.	الملحق رقم 01
94	أسئلة المقابلة.	الملحق رقم 02
96	قائمة الأساتذة المحكمين للإستبيان.	الملحق رقم 03
96	اختبار معامل الثبات.	الملحق رقم 04
96	اختبار التوزيع الطبيعي.	الملحق رقم 05
97	التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية.	الملحق رقم 06
99	المؤشرات الإحصائية لوصف أبعاد محور تطبيق معايير المحاسبة الدولية لدى المحاسبين.	الملحق رقم 07
99	المؤشرات الإحصائية لوصف محور تطوير الأداء المهني للمحاسبين.	الملحق رقم 08
99	معاملات التحميلات الخارجية (Outer loadings).	الملحق رقم 09
100	موثوقية الاتساق الداخلي والصلاحية التقاربية.	الملحق رقم 10
100	مصفوفة التشعبات المتقاطعة (Cross loadings).	الملحق رقم 11
100	معيار فورنيل لاركر (Fornell-Larcker).	الملحق رقم 12
100	إختبار مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات في النموذج الهيكلي للدراسة.	الملحق رقم 13
101	قيم معاملات المسارات للعلاقات في النموذج الهيكلي.	الملحق رقم 14
101	تقييم معامل التحديد (R^2).	الملحق رقم 15
101	تقييم حجم التأثير (f^2).	الملحق رقم 16
101	نتائج اختبار الفروق الإحصائية لأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني حسب المهنيين والاكاديميين.	الملحق رقم 17

قائمة الاختصارات والرموز

قائمة الاختصارات والرموز

الرمز	الدلالة باللغة الأصلية	الدلالة باللغة العربية
IAS	International Accounting Standards.	معايير المحاسبة الدولية.
IFRS	International Financial Reporting Standards.	معايير الإبلاغ المالية الدولية.
IFAC	International Federation of Accounting.	الإتحاد الدولي للمحاسبين.
IASC	International Accounting Standard Committee.	لجنة معايير المحاسبة الدولية.
IASB	International Accounting Standard Board.	مجلس معايير المحاسبة الدولية.
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee.	لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية.
SAC	Standards Advisory Council.	المجلس الاستشاري للمعايير.
DP	Discussion paper.	ورقة المناقشات.
ED	Exhibition Draft.	مسودة العرض.
IES	International Education Standards.	معايير التعليم الدولية.
FASB	Financial Accounting Standards Board.	مجلس معايير المحاسبة المالية
IESB	International Education Standards Board.	مجلس معايير التعليم الدولي.
SMOs	Statements of membership Obligations.	بيانات الإلتزامات العضوية.
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards.	معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.



مقدمة

■ توطئة :

في ظل تسارع وتيرة العولمة وإنعكاسها على التطور والنمو السريع في مختلف القطاعات، أصبحت هذه الظاهرة واقعاً لا يمكن تجاهل تأثيره في جميع المجالات وخاصة المجال الإقتصادي، المحاسبي والمالي، ومع تطور الاقتصاد العالمي والانتشار الكبير لعمليات التجارة الدولية والشركات متعددة الجنسيات، وكبر حجم العلاقات بين أصحاب الأموال وتزايد الاندماج الإقتصادي بين الدول، زادت الحاجة إلى مهنة المحاسبة عموماً والتي يمكن أن نعرفها بأنها: العلم والفن الذي يهتم بتلخيص وتفسير المعاملات المالية للأفراد والشركات¹.

وفي العقود الزمنية الأخيرة زاد تأثير العولمة على الإقتصاديات المحلية، وهذا من خلال محاولة تبسيط القواعد وإصلاحات السوق؛ وبفعل تزايد الحاجة لإيجاد نقاط تلاق، ومن هنا برزت الأهمية والحاجة لوجود معايير محاسبية دولية موحدة تسمح بالتوافق عند إعداد تقارير المحاسبة والإفصاح عن المعلومات المالية بطريقة شفافة ودقيقة، وتلعب معايير المحاسبة الدولية دوراً حيوياً في تحقيق هذه الأهداف، إذ تعمل على توحيد المفاهيم والعمل المحاسبي في جميع أنحاء العالم إضافة إلى تعزيز الشفافية فيما يخص المعلومة المالية.

ومع تزايد الإهتمام بمهنة المحاسبة عموماً ومعايير المحاسبة الدولية خصوصاً، إزداد الإهتمام أيضاً بتطوير الأداء المهني للمحاسبين للوفاء بمتطلبات العصر وتحديات العولمة، بحيث يجب على المحاسبين أن يكونوا على دراية بأحدث المعايير والتقنيات المحاسبية، وأن يمتلكوا المهارات اللازمة للتعامل مع المشكلات والتحديات المختلفة التي يواجهونها في ممارسة مهنتهم، وعلاوة على ذلك فإن تطوير أداء المحاسبين يعتبر ضرورياً للحفاظ على سمعة المهنة وثقة الجمهور بها. حيث أن أي خطأ محاسبي يمكن أن يؤدي إلى تأثير سلبي على سمعة المهنة بأكملها.

كما يمكننا وصف أسباب تزايد الإهتمام بدراسة علاقة معايير المحاسبة الدولية بتطوير الأداء المهني للمحاسبين، من خلال النظر في تحليل تأثير هذه المعايير على ممارسات المحاسبة والقياس والإفصاح المالي، إضافة إلى تحديد الأساليب الفعالة لتطوير أداء المحاسبين في تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

بناءً على ما تقدم، جاءت هذه الدراسة لتحديد العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين في ولاية غرداية وهذا من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين.

¹Investopedia, **What Is Accounting?** , Accessed February 09th 2023.
<https://www.investopedia.com/terms/a/accounting.asp>

■ الإشكالية الرئيسية:

تتمثل مشكلة الدراسة في الرهان الكبير الذي تواجهه مهنة المحاسبة عموماً خاصة مع تزايد ظاهرة العولمة، وفي ظل هذه الرهانات الكبيرة التي تواجه المهنة، وجب وجود معايير محاسبية دولية لها القدرة على توحيد المفاهيم والعمل المحاسبي إضافة إلى المساعدة في تطوير الأداء المهني للمحاسبين، وهذا من أجل إنجاح هذه المهنة وزيادة الثقة فيها، ويمكنها أيضاً مواجهة جميع التحديات المستقبلية. ولتحقيق هذه الأهداف، يجب أن تعمل المنظمات المهنية والحكومات والمجتمعات على تعزيز وتحسين الأنظمة المحاسبية وتعزيز التعليم والتدريب للمحاسبين. وبهذه الطريقة، يمكن تحقيق نجاح المهنة وتعزيز دورها في الاقتصاد العالمي.

وعليه فإن الغرض من هذه الدراسة هو توضيح العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية والأداء المهني للمحاسبين، ومن أجل تحقيق هذا الغرض وجب الإجابة على السؤال الرئيس الآتي:

هل توجد علاقة ارتباطية بين معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين بولاية غرداية؟

■ الأسئلة الفرعية:

يدفعنا التساؤل الرئيس إلى طرح مجموعة من التساؤلات الفرعية والتي هي:

- هل توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0,05)$ لأهمية تطبيق معايير عرض القوائم المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية؟
- هل توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0,05)$ لأهمية تطبيق معايير القياس والتقويم المحاسبي على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية؟
- هل توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0,05)$ لأهمية تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية؟
- هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0,05)$ لتطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والاكاديميين؟

■ **فرضيات الدراسة :**

من أجل تحديد مجال البحث، وبهدف الإجابة عن مختلف التساؤلات المطروحة، تم وضع مجموعة من الفرضيات:

- الفرضية الأولى: توجد علاقة ارتباطية دالة إحصائياً بين المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين من وجهة نظر عينة الدراسة.
- الفرضية الثانية: توجد علاقة ارتباطية دالة إحصائياً بين المعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي وتطوير الأداء المهني للمحاسبين من وجهة نظر عينة الدراسة.
- الفرضية الثالثة: توجد علاقة ارتباطية دالة إحصائياً بين المعايير المتعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين من وجهة نظر عينة الدراسة.
- الفرضية الرابعة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية لصالح فئة الأكاديميين تعزى للمتغيرات الديمغرافية.

■ **مبررات اختيار الموضوع :**

- يجب الإشارة إلى أن إختيار هذا الموضوع لم يكن محض الصدفة، وإنما تم إختياره بناءً على أسباب موضوعية وذاتية عديدة، نوجزها في الآتي:
- يُعد هذا الموضوع الذي ندرسه من بين المواضيع الهامة جداً، ويتصل بشكل مباشر بتخصصنا الذي ندرسه، كما يُعدُّ مقياساً أساسياً في جامعة غرداية، ويتم تدريسه بشكل دائم في التخصص، ويعتبر مادة أساسية في مسابقة الدكتوراه الطور الثالث في تخصص المحاسبة بأغلب جامعات الوطن.
 - في حدود علمنا وعلى حسب إطلاعنا، وجدنا أن هذا الموضوع لم يتم تناوله بهذه الطريقة، أي تسليط الضوء على دور المعايير المحاسبية في تطوير الأداء المحاسبي، وهذا في جامعة غرداية أو في معظم جامعات الوطن.
 - إنتقاء موضوع المعايير يعود لأهميته الكبرى، وهذا بالإضافة إلى كون هذه المعايير تشكل العصب الحساس في مجال المحاسبة عموماً، كما يجب الإشارة أيضاً إلى أن هذا الموضوع يعتبر متجدد ومرن بشكل كبير، حيث يتم إضافة معايير جديدة بشكل مستمر أو يتم تعديلها، وقد يؤدي ذلك إلى إلغاء جزء كبير منها.
 - رغبة الطالب في دراسة وإكتشاف ما إذا كانت هناك فروقات بين الأكاديميين والمهنيين في فهم طريقة التعامل مع موضوع المعايير المحاسبية الدولية، وما هي أهمية هذه الفروقات في هذا المجال.
 - شعور الطالب بشغف كبير إتجاه موضوع المعايير المحاسبية الدولية ومهنة المحاسبة عموماً، ويسعى الطالب جاهداً أيضاً للتعلم وفهم جوانب مختلفة في هذا المجال الذي يثير إهتمامه.

■ أهمية الدراسة :

وترجع أهمية الدراسة إلى مايلي:

- الأهمية العملية: بحيث تُعد الدراسة الحالية إستكمالاً وإثراءً للدراسات والبحوث السابقة في نفس موضوع معايير المحاسبة الدولية وعلاقتها بتطوير الأداء المهني للمحاسبين، كما أن الدراسة تعتبر من أحد المواضيع الهامة وخاصة أن وجود معايير المحاسبة الدولية يُعتبر مطلباً مهماً للشركات وللأطراف ذات العلاقة؛ ومنجهة أخرى، تستكشف الدراسة مشكلة تحسين أداء المحاسبين المهنيين، وهذا يأتي بعد زيادة الإهتمام الدولي بأدوار المحاسبين في الشركات العامة والخاصة والأطراف ذات العلاقة.

- الأهمية العلمية: منذ أن اتجه الفكر المحاسبي والمالي لدراسة موضوع وسبل تطوير الأداء المهني للمحاسبين وهو ما تحتاجه الجزائر في هذه المرحلة الإنتقالية، تمحورت أغلب الدراسات حول مؤثرات مثل معايير التعليم المحاسبي أو دور أخلاقيات العمل أو حتى معايير الإبلاغ المالي في تطوير الأداء المحاسبي، إلا أن عدد قليل من الدراسات التي إهتمت بمعايير المحاسبة الدولية ودورها في تطوير الأداء المهني للمحاسبين، حتى وإن وجدت هذه الدراسات فإنه في الغالب نجدتها تهتم بدراسة رأي المهنيين فقط، وإهمال شريحة مهمة جداً ألا وهي الأكاديميين، ومن هنا تبرز الأهمية العلمية لهذه الدراسة والتي نسأل الله أن تكون إضافة قيّمة لمكتبة جامعة غرداية ومكتبة الجامعة الجزائرية.

■ أهداف الدراسة :

من أجل مناقشة الأفكار السابقة، جاءت هذه الدراسة لتحقيق الأهداف الآتية:

- تتمحور هذه الدراسة حول فهم العلاقة بين المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية وتأثيرها على تطوير الأداء المهني للمحاسبين، وتنظر الدراسة في ذلك من وجهة نظر عينة الدراسة؛
- كما تهدف هذه الدراسة إلى محاولة تسليط الضوء على دور المعايير المتعلقة بالقياس والتقويم المحاسبي في تطوير الأداء المهني للمحاسبين، وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة؛
- إضافة إلى محاولة فهم وتقييم مدى تطور الأداء المهني للمحاسبين بناءً على دور المعايير المتعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية، وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة؛
- محاولة التعرف على ما إذا كانت هنالك بعض الفروقات بين مختلف الفئات المهتمة بالشأن المحاسبي في الجزائر، المهنية منها والأكاديمية.

▪ **حدود الدراسة :**

- **الحدود الموضوعية :** تهتم الدراسة بإبراز العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين وهذا في بيئة العمل الجزائرية وبالتحديد ولاية غرداية.
- **الحدود المكانية:** تم إجراء الدراسة في مكاتب المهنيين المختصين في المجال (خبراء، محافظو الحسابات، والمحاسبون المعتمدون) بالإضافة إلى المحاسبين في عدد من الشركات الصناعية الموجودة في ولاية غرداية، ومن بين هذه الشركات: (سونلغاز، نفضال، الشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب و Sktm) وقد شملت الدراسة عدداً كبيراً من المهنيين المختصين في هذا المجال.
- **الحدود الزمنية:** تمتد فترة الدراسة الميدانية من بداية شهر مارس 2023 إلى غاية منتصف شهر أفريل من نفس السنة، وتضمنت زيارات لمكاتب المهنيين والشركات الصناعية بالولاية (الموضحة أعلاه) وهذا لتوزيع الاستبيان، بالإضافة إلى الأكاديميين الدائمين والمؤقتين الذين هم مختصين في المحاسبة أو سبق لهم تدريس مقاييس المحاسبة في جامعة غرداية، وذلك لإتمام دراسة الموضوع.
- **الحدود البشرية :** تضمنت الدراسة إستقصاء وجهات نظر ممارسي مهنة المحاسبة بولاية غرداية أصحاب المكاتب والمحاسبين في الشركات الإقتصادية، إضافة إلى أعضاء هيئة التدريس بجامعة غرداية.

▪ **منهج الدراسة والأدوات المستخدمة :**

بغية الإحاطة بمختلف أبعاد الموضوع وتماشياً مع طبيعته، تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لوصف وإتمام الجوانب النظرية للدراسة، وهذا من خلال الإطلاع على مختلف المراجع من مذكرات ورسائل علمية ومقالات أكاديمية ومصادر أجنبية، كما إستخدمت الدراسة أداة الاستبيان خدمةً لأهدافها بالإضافة إلى المقابلة كأداة مساعدة من أجل دعم التحليل الإقتصادي للنتائج، وتم الإستعانة ببرنامج Smart-PLS 4 من خلال نمذجة المعادلات الهيكلية القائمة على التباين بغية إختبار الفرضيات وتفسير نتائج الدراسة المتوصل إليها، بالإضافة إلى إستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS 20 من أجل إجراء بعض الاختبارات الأولية وكذا تحديد الفروقات بين فئتي المهنيين والأكاديميين.

■ صعوبات الدراسة :

في الواقع، واجهتنا العديد من الصعوبات أثناء إنجاز هذا العمل المتواضع، ومن أبرز هذه الصعوبات كانت صعوبة تحديد موقع المهنيين، خاصة المهنيين غير المسجلين في الجداول الرسمية التابعة لوزارة المالية، والتي تفاجئنا بوجود عدد كبير من هذه الفئة في ولاية غرداية، بالإضافة إلى صعوبة الحصول على إذن الدخول إلى الشركات الصناعية. كما أن فترة إجراء الدراسة تزامنت مع إنشغالات كثيرة لمهنيي المحاسبة، خاصة خلال فترات الجرد والتصريحات السنوية، وهذا ما أدى إلى صعوبة إسترجاع نسخ كافية من الإستيبيانات وكذا إجراء المقابلات. ولقد وجدنا أيضاً صعوبة كبيرة في إسترجاع نسخ الاستبيان الموزعة على أعضاء هيئة التدريس بجامعة غرداية، وربما يعود السبب في ذلك إلى الإنشغالات البيداغوجية الكثيرة التي يواجهونها في هذه الفترة. علاوة على ذلك، وجدنا صعوبة في ضبط العينة المختارة في فئة الأكاديميين، والتي ينبغي أن يكون المستجوبين هنا مختصين في المحاسبة أو على الأقل قاموا بتدريس مقاييس محاسبية سابقا، وهذا لضمان تمثيلية العينة ودقة النتائج.

■ تقسيمات الدراسة :

بهدف إختبار الفرضيات وبلوغ الهدف من الدراسة، تم تجزئتها إلى فصلين تسبقهما مقدمة عامة وتعقبهما خاتمة، حيث تهدف الخاتمة إلى توضيح النتائج التي تم التوصل إليها وتقديم التوصيات المقترحة التي يمكن أن تسد بعض جوانب التقصير والثغرات في الموضوع.

تم تقسيم الدراسة إلى فصلين كما سبق الإشارة، فصل أول يمثل الأساس النظري والمعنون بالأدبيات النظرية والدراسات السابقة، والمتضمن المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية والأداء المهني للمحاسبين ومحاولة دراسة العلاقة بين هذه المتغيرات، إضافة إلى عرض للدراسات السابقة التي تناولت نفس الموضوع بصنفيين العربية منها والأجنبية، ومن ثم إبراز ما يميز دراستنا الحالية عن باقي الدراسات، أما الفصل الثاني فيمثل الجانب التطبيقي والتحليلي للموضوع، والمتمثل في الطريقة والأدوات التي تم إستخدامها في الدراسة، بالإضافة إلى عرض وتحليل للنتائج المتوصل إليها بالاعتماد على الأساليب الإحصائية، وهذا للإجابة على الإشكالية الرئيسية للدراسة وإثبات أو نفي الفرضيات التي تم التطرق إليها في جانب المقدمة العامة.

**الفصل الأول :
الأدبيات النظرية
والتطبيقية للموضوع**

■ تمهيد :

شهدت مهنة المحاسبة تطوراً كبيراً عبر العصور، حيث يمكن للمتابع لهذا التطور أن يلاحظ الاهتمام المتزايد الذي حظيت به. وبسبب هذا الاهتمام، أصبحت العديد من الدول والهيئات المهنية تهتم بتنظيم المهنة ووضع الضوابط اللازمة لذلك والتي منها موضوعنا في هذه الدراسة والمتعلق بمعايير المحاسبة الدولية (IAS)، والتي يجب على المحاسبين إتباعها لضمان الشفافية والموضوعية في تقاريرهم المالية والمحاسبية.

وبما أن المحاسبين هم الذين يطبقون هذه المعايير، فإن تطوير أدائهم المهني يمكن أن يؤثر بشكل كبير على كيفية تطبيق هذه المعايير. وبالتالي، فإن تدريب المحاسبين على المعايير الدولية والحفاظ على مستوى عالٍ من المهارات المهنية يساعد على تطوير أدائهم المهني وتحسين جودة الإبلاغ المحاسبي. وعليه، نقول أن على المحاسبين والمؤسسات والمنظمات العمل على تطوير أداء المحاسبين المهني والإلتزام بالمعايير الدولية للمحاسبة.

ومن هذا المنطلق سنتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول يهدف إلى استعراض الأدبيات النظرية المتعلقة بمعايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين. كما سوف نقوم بدراسة العلاقة بين المتغيرات الأساسية لهذه الدراسة.
- أما المبحث الثاني فقد خصصناه إلى عرض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوعنا العربية منها والأجنبية، ومن تم التعليق عليها والتطرق إلى ما يميز دراستنا الحالية عن باقي الدراسات.

– المبحث الأول: الأديبات النظرية للمعايير المحاسبية الدولية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين.

تتطرق في هذا المبحث إلى الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين، بحيث تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب الأول للمتغير المستقل والثاني للمتغير التابع، أما المطلب الأخير فسوف يكون لدراسة العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين.

▪ المطلب الأول: مفاهيم عامة حول معايير المحاسبة الدولية.

تُعد معايير المحاسبة الدولية (IAS) مجموعة من المعايير التي تُستخدم على المستوى العالمي، وهذا لتحسين الشفافية وموثوقية التقارير المالية، تم تطوير هذه المعايير من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) وتشمل هذه المعايير العديد من المبادئ والإجراءات المحاسبية التي يجب على الشركات إتباعها في إعداد البيانات المالية الخاصة بهم، وفي هذا المطلب سنتطرق إلى خمس نقاط أساسية حول هذه المعايير، حيث سنتحدث عن مفهوم وأهمية هذه المعايير، ثم نستعرض الأسباب الداعية إلى نشأة هذه المعايير والهيئات التي تشرف عليها، وأخيراً سنتحدث عن مراحل وتصنيفات ومتطلبات تطبيق هذه المعايير بالبيئة الجزائرية.

➤ أولاً: مفهوم معايير المحاسبة الدولية وأهميتها

هنالك العديد من المراجع التي قدمت تعاريف ومفاهيم حول معايير المحاسبة الدولية، ومن الأمثلة على ذلك:

- » تُعرفها لجنة القواعد المحاسبية الدولية بأنها عبارة عن قواعد إرشادية يرجع إليها المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهم حكمتهم، كما أنه وصف مهني رفيع في التعبير أو الممارسة في الظروف المشابهة وتعتمد كإطار لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني لتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية.²
- » ويعرفها **Walter T. Harrison & et. al** بأنها مجموعة من المعايير والتوجيهات والمبادئ المحاسبية المعتمدة دولياً التي تحدد كيفية تحضير وعرض القوائم المالية، بالإضافة إلى أنها تهدف إلى إنتاج قوائم مالية موحدة.³
- » كما تُعرف معايير المحاسبة الدولية بأنها عبارة عن نموذج أو مؤشر تصدره هيئات مهنية وقانونية لتحديد ما يجب أن يكون عليه التطبيق العملي في المحاسبة.⁴

² بورويصة سعاد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص: إدارة مالية، جامعة قسنطينة، 2009 – 2010، ص: 28.

³ Walter T. Harrison & et. al, **Financial Accounting, International Financial Reporting Standards**, 10th Edition, Global Edititon, 2015, P: 05.

⁴ حكيمة مناعي، دور نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل عملية اتخاذ القرارات على ضوء تطبيق معايير المحاسبة الدولية، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 04، العدد 01، 2014، ص: 72.

» ويمكن تعريف المعيار أيضاً بأنه مجموعة من القواعد المنظمة للأداء أو لقياس شيء ما، أي هو المقياس أو الاتجاه المتفق عليه بين الناس ودليلهم للوصول إلى معرفة شيء ما وتحديد بدقه، والمعيار المحاسبي هو قاعدة أو مجموعة من القواعد تصف أو تبين الطريقة التي يتم بها إعداد الحسابات وعرضها بالقوائم المالية.⁵

ونظراً للإهتمام الواسع بموضوع المعايير المحاسبية الدولية، قدم العديد من الباحثين والمهتمين بهذا المجال نقاط عديدة تندرج ضمن سياق أهمية هذه المعايير، ويمكن تلخيص أهمية المعايير المحاسبية الدولية في النقاط التالية:

- تحديد وقياس الأحداث المالية للشركات بطريقة موحدة ودقيقة؛
- تمكين المستخدمين من اتخاذ القرارات المناسبة بناءً على المعلومات المالية الموحدة والشفافية؛
- تحديد الطريقة المناسبة للقياس بطريقة يمكن الاعتماد عليها دولياً؛⁶
- إن عملية تبني المعايير المحاسبية الدولية سوف تسمح للشركات متعددة الجنسيات بتصميم نظام متكامل للمعلومات يربط الشركة الأم بنشاط جميع فروعها التابعة لها؛
- إن تبني المعايير سوف يؤدي إلى توفير الاتساق في أساليب الإفصاح، مما يعمل على تنشيط المنافسة بين الشركات المدرجة بالأسواق المالية.⁷

وترى مراجع أخرى بأن أهمية معايير المحاسبة الدولية يمكن حصرها في 03 نقاط أساسية هي:⁸

- 1 - الحاجة إلى تطوير علم المحاسبة: نظراً لكون علم المحاسبة يقوم على مجموعة من الفروض والمفاهيم والمبادئ والقواعد والسياسات مما أدى إلى تعدد التعريفات والمفاهيم والتناقض، بالتالي عدم تحديد مفاهيم واضحة.
- 2 - العولمة: إن العولمة وإزالة الحواجز أمام حركة السلع والخدمات والاستثمارات والأفراد وما رافق ذلك من تطور في عمل الأسواق المالية، ينعكس على مهنة المحاسبة لتتلاءم مع المتغيرات في الاقتصاد العالمي.
- 3 - اختلاف المسميات والتعارضات والتناقضات بين المبادئ والسياسات المحاسبية: ونذكر من بين هذه الاختلافات نظام القيد المزدوج الذي يطلق عليه مبدأ، وهنالك من يطلق عليه نظرية أو طريقة، وبالإضافة إلى هذا الاختلافات القائمة حول مفهوم الاستمرارية لدى المؤسسات والشركات بين الملائحية وسقوط الملكية.

⁵ عرابي حمزة، نظرة عن نشأة وتطوير المعايير المحاسبية الدولية وتوجهاتها الحديثة، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 2011، العدد 2، 2011، ص: 72.

⁶ سعدي يحيى، أوصيف لخضر، أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 01، ص: 70.

⁷ محمد بوسماحة، المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS، مطبوعة دروس في مقياس معايير المحاسبة الدولية موجهة لطلبة الماجستير ليسانس تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة طاهري محمد - بشار، 2019-2020، ص: 22.

⁸ حسين بن طاهر، دروش محمد الطاهر، البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 07، العدد 12، 2014، ص: 68.

➤ ثانياً: الأسباب الداعية لنشأة معايير المحاسبة الدولية

تختلف المصادر التي تحدثت عن الإنطلاقة الفعلية للمعايير المحاسبية وعن تاريخ نشأتها، وبناءً على هذه الاختلافات، نرى أنه من الضروري عرض مجموعة متنوعة من الآراء والوجهات المختلفة في هذا الموضوع.

» تقول بعض المصادر أن ضرورة تدويل المعايير المحاسبية يرجع إلى سبب المعاملات بالعملة الأجنبية وتأثير معدلات التضخم المختلفة، والحاجة إلى القوائم المالية الموحدة. تهدف هذه الجهود إلى استخدام لغة محاسبية واحدة يمكن فهمها ومقارنتها، لتسهيل تحليل ومقارنة القوائم المالية، هذه الخاصية مهمة في مجال التجارة والاستثمار.⁹

» كما يضيف د. شعيب شنوف بأن الحاجة إلى التقدم وإيجاد آلية لتطوير علم المحاسبة واستبعاد التناقضات القائمة في علم المحاسبة، مثل معالجة مشكلة عقود الإيجار-تمويل، تقويم المخزون السلعي، إضافة إلى وجود اختلافات في القوائم المالية، هذه الأسباب تعتبر الأسباب الرئيسية لنشأة معايير المحاسبة الدولية.¹⁰

» وتشير بعض المصادر أن نشأة المعايير ترجع إلى نشأة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) في عام 1973، نتيجة لاتفاق تم بين الهيئات المهنية في عشر دول، منها: أستراليا، كندا، فرنسا، المملكة المتحدة، والولايات المتحدة الأمريكية، وبحلول عام 2000، انضمت 150 هيئة مهنية تمثل 104 دولة إلى لجنة المعايير المحاسبية الدولية. ويعود السبب الرئيسي وفقاً لهذه المصادر إلى توحيد الممارسات المحاسبية وتقليل الاختلافات.¹¹

ويرى الباحث **Kieso, D. E** بأن أسباب إنشاء معايير محاسبية دولية يرجع إلى 03 أمور أساسية وهي:¹²

- 1 - الحاجة لمعايير محاسبية دولية موحدة: نظراً لتوسع الشركات والمؤسسات في العالم، أصبح من الضروري تطوير معايير محاسبية دولية موحدة لتمكين المستثمرين والمستخدمين من فهم القوائم المالية بطريقة موحدة.
- 2 - زيادة التكامل الاقتصادي العالمي: يتزايد التداخل والتكامل الاقتصادي بين الدول، ومن ثم تحتاج الشركات إلى معايير محاسبية دولية موحدة لتسهيل عملية التداول الدولي.
- 3 - التطور التكنولوجي: مع تقدم التكنولوجيا، أصبحت الشركات والمؤسسات قادرة على تبادل المعلومات المحاسبية بشكل أسرع وأكثر فعالية، مما يتطلب وجود معايير محاسبية دقيقة وموحدة.

⁹ بن دادة سعيد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر - دراسة تطبيقية، مذكرة Master في العلوم التجارية، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2014-2015، ص: 15.

¹⁰ شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفقاً للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS والنظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص: 208.

¹¹ أحمد محمد أبو شمالة، المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي، الطبعة 01، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص: 09.

¹² Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D., **Intermediate accounting: IFRS edition (Vol.1)**. 16th Edition, John Wiley & Sons. Hoboken, 2016, P: 16-17.

➤ ثالثاً: الهيئات المشرفة عن إصدار معايير المحاسبة الدولية.

1 - لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC: ظهرت اللجنة الدولية لأصول المحاسبة إلى الوجود في 29 جوان 1973 كثمرة للاتفاقيات التي عقدت بين الجمعيات المحاسبية المهنية لعشر دول، ومقرها العاصمة البريطانية لندن، ومنذ عام 1983 شملت عضوية اللجنة كلا من المنظمات المحاسبية المهنية الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) وفي عام 1999 أصبحت اللجنة تضم 143 هيئة مهنية من 104 دولة يمثلون مليوني محاسب، وقد أصدرت هذه اللجنة **41 معيار محاسبي** وبعد مراجعات عديدة لتلك المعايير بقي منها 34 معياراً، كما أصدرت هذه اللجنة 33 تفسيراً¹³.

كما تُرجح المصادر أسباب نشأة هذه اللجنة إلى:¹⁴

- اقتراح وإصدار معايير محاسبية تمثل الأساس في إعداد وعرض القوائم المالية وكذلك العمل على تشجيع الدول والمنظمات على مراعاتها وقبولها عالمياً.
- العمل بشكل عام على تحسين وتوافق اللوائح والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية.

2 - مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB: باشر مجلس معايير المحاسبة الدولية عمله في عام 2001 من مقره في لندن كجهة مستقلة، وخاصة وضع لمعايير المحاسبة الدولية والذي انتقلت إليه مسؤوليات وضع معايير المحاسبة الدولية من سلفه لجنة معايير المحاسبة الدولية IAS والمجلس المذكور ممول من قبل المؤسسات المحاسبية الكبرى والمؤسسات المالية الخاصة والشركات الصناعية عبر العالم والبنوك المركزية وبنوك التنمية والمنظمات المهنية والعالمية الأخرى، وأعضاء المجلس الستة عشر من تسعة أقطار ويتمتعون بكفاءات مهنية متنوعة، والمجلس ملتزم بتطوير مجموعة موحدة من معايير المحاسبة الدولية التي تتطلب معلومات تتسم بالشفافية وقابلية المقارنة في البيانات، لهذا الهدف يتعاون المجلس مع واضعي معايير المحاسبة المالية ذات الأهداف العامة، لتحقيق التوافق بين معايير المحاسبة حول العالم.¹⁵

¹³ حميداتو صالح، دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين المعلومات المحاسبية، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي حول الإصلاح المحاسبي بالجزائر، جامعة ورقلة، يومي 29-30 نوفمبر 2011، ص: 07.

¹⁴ مفتاح علي السائح، المحاسبة الدولية، الطبعة 1، دار زهران للنشر والتوزيع، مصر، 2008، ص: 34، 35.

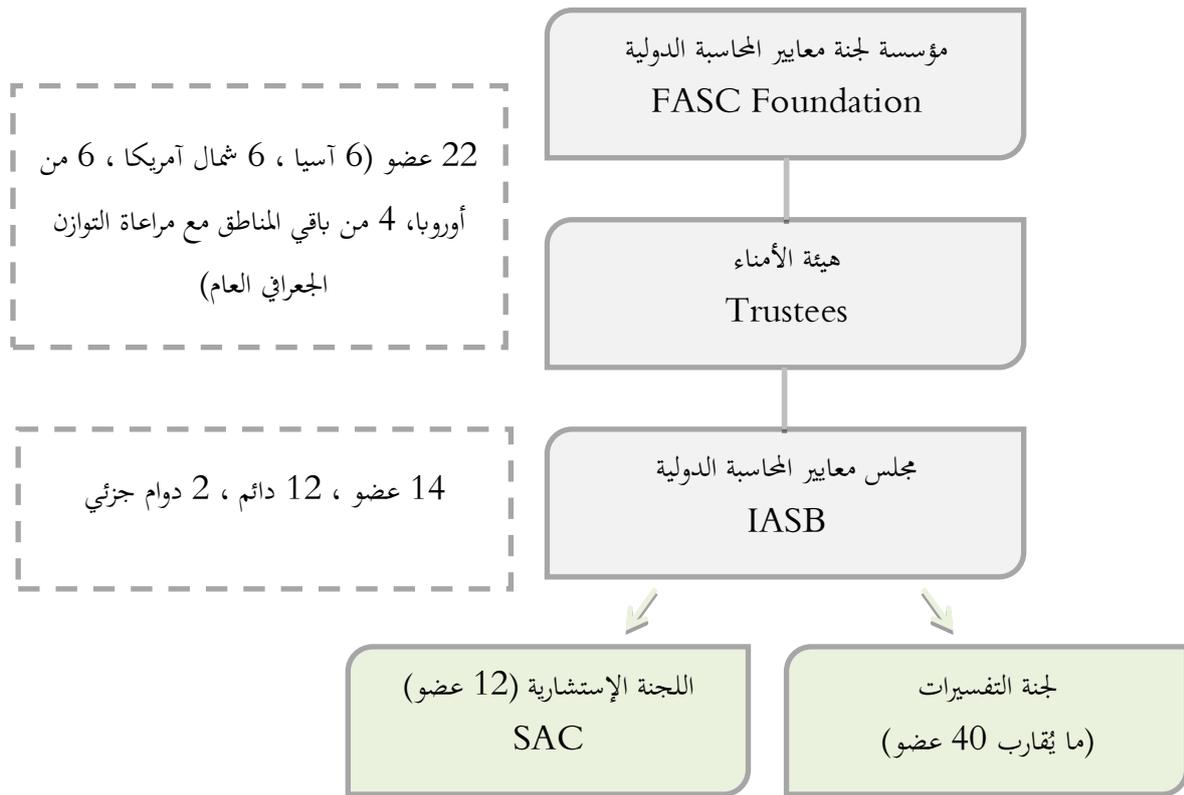
¹⁵ جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS EXPERT، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان - الأردن، 2019، ص: 03.

كما يتكون هذا المجلس من 03 أطياف وهم:¹⁶

- » **1 - 2 - الأمانة Trustees**: وعددهم 19 حيث 05 منهم أعضاء في مكاتب دولية كبرى للمحاسبة، يتم تعيينهم من طرف **IFAC**، ويعين الإداريون لمدة 03 سنوات.
- » **2 - 2 - اللجنة الدولية لتفسيرات التقارير المالية IFRIC**: وهي الهيئة التي حلت محل لجنة السابقة (**SIC**) وتضم 14 عضو يتم تعيينهم لمدة 03 سنوات من طرف الأمانة لهم الحق في التصويت.
- » **2 - 3 - اللجنة الاستشارية للمعايير SAC**: وتضم أكثر من 30 عضو من مختلف الجنسيات، يتم تعيينهم من طرف الإداريون (الأمانة) لمدة 03 سنوات.

ويوضح لنا الشكل الموالي الهيكل التنظيمي للهيئات المشرفة على إصدار معايير المحاسبة الدولية:¹⁷

الشكل رقم (1-1): الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB.



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على المرجع السابق، ص 95

¹⁶ سحنون أسامة، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية في ظل تولي المجلس مهمة التمييز المحاسبي، مجلة التحليل والإشراف الاقتصادي، المجلد الثالث، العدد الأول، 2022، ص 33.

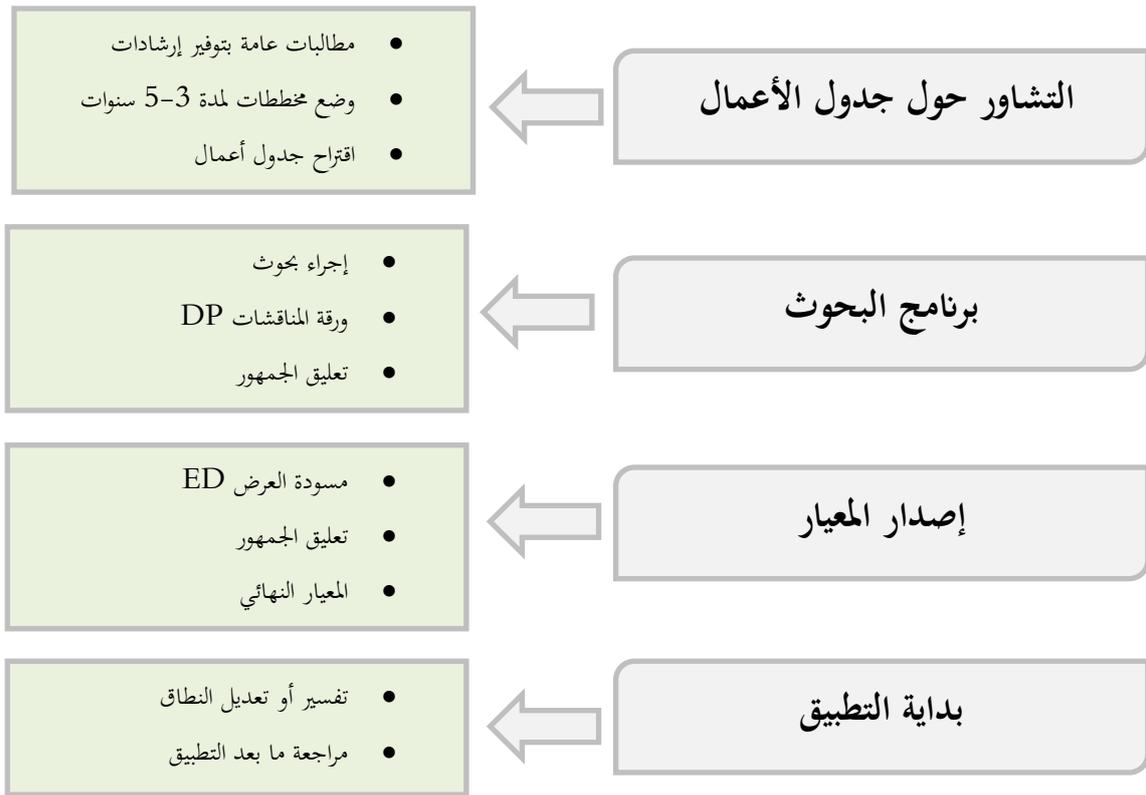
¹⁷ حنان عجيلة، إصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية - الجزائر، 2019-2020، ص: 95.

➤ رابعاً: مراحل إنشاء معايير المحاسبة الدولية وتصنيفات هذه المعايير.

حسب إجراءات العمل المتفق عليها، فإنه توجد المجموعة الاستشارية داخل لجنة المعايير المحاسبية الدولية، ولا يتم أي عمل حتى يتم الأخذ بوجهة نظرها في كل مرحلة من مراحل صنع القرار، وبناءً على ذلك يتم إعداد مسودة عرض لموضوع أو مشكلة معينة، وإذا تم إقرارها من طرف ثلثي أعضاء المجلس، يتم إرسالها إلى الهيئات المحاسبية والحكومات وأسواق الأوراق المالية، وغير ذلك من الهيئات والمنظمات المهتمة للتعليق على كل عرض ومسودة ويقوم المجلس بفحص الاقتراحات والتعليقات التي ترد حول مسودة العرض يتم تعديلها حسب الضرورة.¹⁸

وإذا ماوافق مالا يقل عن ثلاثة أرباع من أعضاء المجلس على مسودة العرض المعدلة يجري إصدارها كمعيار محاسبي دولي، ويصدر باللغة الإنجليزية ل يتم ترجمة المسودات والمعايير المحاسبية بلغات عالمية أخرى.¹⁹ والشكل التالي يوضح مراحل إعداد معيار محاسبي:

الشكل رقم (1-2): الهيكل التنظيمي لهيئات إصدار معايير المحاسبة الدولية



المصدر: إيمان جودي، تقارب معايير المحاسبة الدولية مع معايير المحاسبة الأمريكية: الأهمية والتأثير على جودة المعلومة المالية (إطار مقترح)، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة - الجزائر، 2022، ص: 24.

¹⁸ شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص: 211.

¹⁹ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

الفصل الأول _____ الأدبيات النظرية والتطبيقية للموضوع

أما في موضوع تصنيفات معايير المحاسبة الدولية فقد اختلفت الآراء حول إمكانية تبويب وتصنيف هذه المعايير، فهناك من فضل عدم تبويبها، وهناك من فضل تبويبها وفقا لما اختاره من معايير التصنيف، ورغم هذه الاختلافات، إلا أن الكثير من الدراسات اعتمدت على التصنيف المتمثل فيما يلي:²⁰

الجدول رقم (1-1) : تصنيف المعايير المحاسبية الدولية.

الصنف الأول: المعايير المتعلقة بالقوائم المالية
المعيار 01: عرض القوائم المالية - المعيار 07: قائمة التدفقات النقدية - المعيار 08: السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات والأخطاء - المعيار 10: الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية.
الصنف الثاني: المعايير المتعلقة بالمعلومات المالية الإضافية
المعيار 14: التقارير حول القطاعات - المعيار 24: الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة - المعيار 33: ربحية السهم - المعيار 34: التقارير المالية المرحلية.
الصنف الثالث: البيانات المالية الموحدة
المعيار 27: القوائم المالية الموحدة - المعيار 28: الاستثمار في الشركات الزميلة - المعيار 31: الحصص في المشاريع المشتركة
الصنف الرابع: المعايير القطاعية
المعيار 26: المحاسبة والتقارير عن برامج منافع التعاقد - المعيار 41: الزراعة
الصنف الخامس: تقييم الأصول غير المالية
المعيار 02: المخزونات - المعيار 16: الممتلكات والمصانع والمعدات - المعيار 38: الأصول غير الملموسة - المعيار 36: الانخفاض في قيمة الأصول - المعيار 40: الاستثمار العقاري.
الصنف السادس: تقييم الخصوم غير المالية
المعيار 17: عقود الإيجار - المعيار 19: منافع الموظفين - المعيار 23: تكاليف الاقتراض - المعيار 37: المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة.
الصنف السابع: تقييم الأصول والخصوم المالية
المعيار 32: الأدوات المالية (العرض) - المعيار 39: الأدوات المالية (القياس والإفصاح)
الصنف الثامن: تقييم النتائج
المعيار 11: عقود الإنشاء - المعيار 12: ضرائب الدخل - المعيار 18: إيرادات الأنشطة العادية - المعيار 20: المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية.
الصنف التاسع: التغير في قيمة العملة وأسعار الصرف
المعيار 21: آثار التغيرات في أسعار الصرف - المعيار 29: التقرير المالي في اقتصاديات التضخم

المصدر : من إعداد الطالب بناءً على المرجع السابق ، ص 111 ص 112.

²⁰ رفيق يوسف، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة تبسة - الجزائر، 2010-2011، ص: 111.

أما التقسيم الذي تم اعتماده في دراستنا الحالية فهو استناداً إلى دراسة د. عبد الله علي عسيري²¹، والذي يقسمها إلى ثلاثة أصناف هي:

- المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية.
- المعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي.
- المعايير المتعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية.

وسوف يتم توضيحها أكثر في الجدول التالي:

الجدول رقم (1-2): تقسيمات المعايير المحاسبية الدولية.

الصنف	المعايير
المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية.	المعيار 01: عرض القوائم المالية - المعيار 07: قائمة التدفقات النقدية - المعيار 10: الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية - المعيار 19: منافع الموظفين - المعيار 20: المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية - المعيار 24: الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة - المعيار 26: المحاسبة والتقارير عن برامج منافع التعاقد - المعيار 29: التقرير المالي في اقتصاديات التضخم - المعيار 33: ربحية السهم - المعيار 34: التقارير المالية المرحلية.
المعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي.	المعيار 02: المخزونات - المعيار 08: السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات والأخطاء - المعيار 12: ضرائب الدخل - المعيار 16: الممتلكات والمصانع والمعدات - المعيار 21: آثار التغيرات في أسعار الصرف - المعيار 23: تكاليف الاقتراض - المعيار 27: القوائم المالية الموحدة - المعيار 38: الأصول غير الملموسة - المعيار 36: الانخفاض في قيمة الأصول - المعيار 41: الزراعة.
المعايير المتعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية.	المعيار 28: الاستثمار في الشركات الزميلة - المعيار 32: الأدوات المالية (العرض) - المعيار 40: الاستثمار العقاري.

المصدر : من إعداد الطالب بناءً على المرجع السابق ، نفس الصفحات.

²¹ عبد الله علي عسيري ، معايير المحاسبة السعودية بين التنبؤ أو التوفيق مع معايير المحاسبة الدولية - دراسة تحليلية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد 28، العدد 02، المملكة العربية السعودية، 2014، ص ص: 41 - 52.

➤ خامساً: متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالبيئة الجزائرية

يقصد بمتطلبات التطبيق هو ما ينبغي على المنظمات المهنية والهيئات المهتمة بالمحاسبة والشركات والجامعات ومراكز التكوين المهني وغيرها، وعليه فإن متطلبات التطبيق بالبيئة الجزائرية تتمثل أساساً فيما يلي:²²

- 1 - التأهيل العلمي والعملية: لابد من تأهيل المحاسب علمياً وعملياً ليكون قادراً على تطبيق هذه المعايير بشكلها الصحيح، فالعالم سريع ويُدار العمل فيه عبر التجارة الإلكترونية، فالمحاسب مطالب بمهارات عالية.
 - 2 - الأنظمة والقوانين التي تفرض تطبيق معايير المحاسبة الدولية: ويحتاج تطبيق هذه المعايير إلى أسس قانونية تستند إليها المؤسسات التي ستطبقها، وتتخلص أهمها في (التشريعات الضريبية، القانون التجاري القانون والنصوص المنظمة للعمل المحاسبي، القانون المنظم لسوق الأوراق المالية).
 - 3 - دور المؤسسات ومفتشيات الضرائب: سيتم تطبيق هذه المعايير في المؤسسات، وبالتالي يجب عليها تعديل أنظمتها الداخلية ونظامها المالي والمحاسبي بما يتوافق مع متطلبات تطبيق معايير المحاسبة، وتعتبر مفتشيات الضرائب أحد أهم الأطراف ذات العلاقة المباشرة في تطبيق المعايير من خلال دورها في بسط الرقابة الجبائية (الفحص المحاسبي) على المؤسسات المطبقة لهذه المعايير.
 - 4 - دور الإعلام: للإعلام الدور الهام في توضيح حقيقة معايير المحاسبة الدولية ونشر تحقيقات والدراسات لكي لا يساء فهم هذه المعايير والمقصود منها وعدم الخلط مع أية معايير أو مفاهيم أخرى.
- وفي الأخير ومع التطرق إلى جميع الجوانب الممكنة حول معايير المحاسبة الدولية وإبراز الجانب الإيجابي منها، إلا أن هذا لا يعني أن هذه الأخيرة لا تحتوي على بعض العيوب والتي نذكر منها:²³
- كثرة الخيارات والبدائل التي تنضوي عليها فيما يخص قواعد القياس والإفصاح، إن هذا الأمر يشكل فرصة للمسيرين للتلاعب بالقوائم المالية عن طريق اختيار سياسات محاسبية تساعدهم في ذلك.
 - إن المعايير المحاسبية الدولية غير قادرة على الإلمام بجميع القضايا التي تهم مستخدميها، وهذا راجع إلى الاحتياجات المختلفة للمستخدمين.
 - تتميز المعايير بأنها عامة وليست تفصيلية مما قد يترك المجال واسعاً لتأويلها.

²² نور الدين مزياي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية - مقومات ومتطلبات التطبيق، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 01، العدد 01، 2010، ص ص: 51-54.

²³ بن الدين أمجد، مسعودي عمر، تقييم مدى التوافق بين معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 04، 2016، ص: 277.

المطلب الثاني: مفاهيم عامة حول معايير المحاسبة الدولية.

إن تطوير الأداء المهني للمحاسبين هو عملية مستمرة وحيوية لتحسين مهارات وخبرات المحاسبين وتعزيز قدراتهم، وهذا يشمل تحسين الكفاءة في إعداد التقارير المالية، بالإضافة إلى العمل على تطوير المهارات الشخصية والاتصالية، وفي هذا المطلب سنتطرق إلى بعض النقاط الأساسية حول تطوير الأداء المهني للمحاسبين.

➤ أولاً: مفهوم الأداء المهني للمحاسبين وأهميته تطويره.

« ترى الباحثة "ثانية" بأن تعريف **De Angelo** يعتبر أكثر التعريفات التي لقيت قبولاً عاماً من قبل العديد من الباحثين في مجال المحاسبة والتدقيق، فقد عرفها هذا الأخير بأنها: قدرة المحاسب أو مراقب الحسابات على اكتشاف الأخطاء الجوهرية التي تعتمد على الكفاءة والخبرة والتعليم المهني المستمر.²⁴

« ويعتبر الأداء المهني كذلك النتائج النهائية التي يصل إليها الفرد عند إتمامه للمهام المهنية المطلوبة منه، ويعكس الأداء المهني الطرق التي اتبعتها الفرد لتحقيق الأعمال التي يقوم بها²⁵. كما يمكن تعريف الأداء المهني المحاسبي بأنه الوسيلة التي يمكن للإدارة بواسطتها التأكد بأن الأقسام المحاسبية قد راعت عند تقديمها للخدمات المحاسبية والواجبات والأعمال المطلوبة منهم طبقاً للمعايير والقواعد المحاسبية المحلية والدولية والأنظمة والقوانين التي تحكم النشاط، وأن التقارير المالية قد أعدت في الوقت الملائم وأن المعلومات المحاسبية تتمتع بالملائمة.²⁶

وترجع أهمية تطوير الأداء المهني المحاسبي أو ما يسمى بجودة الأداء المهني المحاسبي إلى ثلاثة نقاط أساسية وهي:²⁷

- 1 - تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية: أي هنالك علاقة بين جودة الأداء المهني للمحاسب والالتزام بالمعايير المهنية والمحاسبية، حيث يؤدي الالتزام بهذه المعايير إلى القيام بالعمل بجودة عالية، وتحسين المستوى.
- 2 - تعزيز إمكانية اكتشاف الأخطاء في القوائم المالية: يؤدي إتباع المحاسب والمراجع لأساليب الجودة أثناء القيام بالمهام لاكتشاف الأخطاء والمخالفات الموجودة في القوائم المالية بشكل أفضل.
- 3 - أداة تنافسية جيدة: ويُعد تقديم خدمات بمستوى مرتفع من الشروط الأساسية للمحاسب وخاصة في البلدان النامية وهذا لتعزيز حصتها في السوق المحلية لمهنة المحاسبة والمراجعة والتوسع نحو السوق.

²⁴ ثانية إسماعيل ذنون المشهداني، دور معايير التدقيق في تحسين جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13، العدد 04، 2021، ص: 213.

²⁵ رندا العكاشة، مفهوم الأداء المهني، مقال منشور بتاريخ 23 أبريل 2020، متاح على الرابط التالي: <https://2u.pw/Ju8uXJ>، تم استرداده بتاريخ 09 فيفري 2023، الساعة 15:18.

²⁶ جابوري خديجة، نعيمي مروة، دراسة العوامل المؤثرة على جودة الأداء المحاسبي: دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص: محاسبة وجباية معقدة، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2018-2019، ص: 08.

²⁷ رحاب خضر فضل الجليل حسين، عبدالرحمن البكري، التعليم المحاسبي المهني المستمر ودوره في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية، مجلة كلية التنمية البشرية، المجلد 09، العدد 01، 2020، ص: 116.

➤ ثانياً: العوامل المؤثرة على الأداء المهني للمحاسبين

وقد توصلت الأبحاث المحاسبية إلى مجموعة من العوامل لتحقيق أقصى درجة من الأداء المهني للمحاسبين:²⁸

- 1 - التأهيل العلمي: يعتبر التأهيل العلمي أو التعليم المحاسبي ذو أهمية كبيرة لأنه يساهم بدرجة كبيرة في تطوير مهنة المحاسبة، حيث أن تطوير التعليم المحاسبي يزيد من كفاءة خريجي أقسام المحاسبة الجامعيين وتكوينهم.
- 2 - التأهيل المهني: إن الشهادة العلمية والمستوى الأكاديمي للمحاسب غير كافية لممارسة مهنة المحاسبة، بل يجب أن يتبعها بالخبرة الميدانية من خلال التدريب الملائم من أجل مقابلة متطلبات المهام الذي تنتظره.
- 3 - قواعد السلوك الأخلاقي المهني: إن لأخلاقيات المحاسبين الأثر الكبير على سلوكياتهم والذي ينعكس على نتائج أعمالهم، فالمعلومات المحاسبية ستتأثر وبشكل مباشر بهذه السلوكيات، ولا يقف الأمر عند هذا الحد، لأن مختلف القرارات الداخلية والخارجية تبني وتتخذ في ظل هذه المعلومات كونها المادة الأولية لها.
- 4 - نظم المعلومات المحاسبية: إن المتطلع على تقدم العلوم وظهور الحاسوب يرى أن من الضروري أن تتأقلم جميع العلوم مع التطور الحديث في علم الحاسوب وتكنولوجيا المعلومات، وقد نتج عن استخدام الحاسوب في نظم المعلومات المحاسبية إلى تدليل العقبات والمصاعب الكثيرة التي يواجهها النظام اليدوي.

وُتُرحب مصادر أخرى بأن العوامل المؤثرة على الأداء المهني بغرض تحسينه ترجع إلى أمرين رئيسيين:²⁹

- خبرة المحاسب أو المدقق ومستواه العلمي.
 - دعم الإدارة العليا لإدارة الحسابات والرقابة الداخلية.
- ويرى الباحث "طارق تليلي" أن العوامل المؤثرة في جودة المحاسبة والمراجعة يمكن تقسيمها إلى ثلاثة عوامل:³⁰
- 1 - عوامل مرتبطة بخصائص المحاسب ومكتبه: على سبيل المثال كفاءة المراجع، استقلالية المراجع، حجم مكتب المراجعة، سمعة مكتب المراجعة، التخصص الصناعي.
 - 2 - العوامل المرتبطة بخصائص المهمة: التخطيط الجيد، كفاية موازنة الوقت، دراسة وتقييم نظام الرقابة، بدل العناية المهنية الواجبة، الإشراف والإيصال الجيد.
 - 3 - عوامل متعلقة بخصائص البيئة المحيطة بالمحاسب: مخاطر المسؤولية القانونية، الرقابة على جودة المراجعة، التغيير الدوري للمراجع، المنافسة وغيرها من العوامل الأخرى.

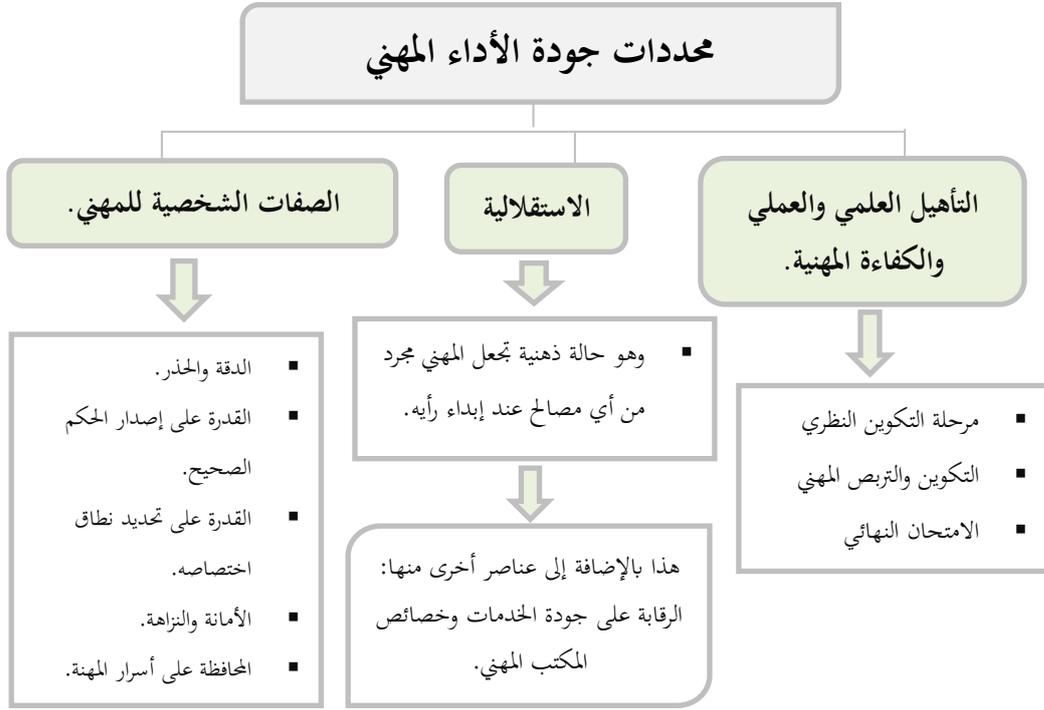
²⁸ جابوري خديجة، نعيمة مروة، مرجع سبق ذكره، ص: 08 - 14.

²⁹ Hayder Abbas AL-attar, The dark side of accountability and its impact on professional performance behavior, Tikrit Journal of Administrative and Economics Sciences, Vol18, No59 - Part(2), 2022, P:11.

³⁰ طارق تليلي، هواري سويسي، محددات جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر: دراسة ميدانية، مجلة الباحث، المجلد 19، العدد 01، ص: 371.

ويوضح الشكل التالي محددات جودة الأداء المهني:³¹

الشكل رقم (1-3): محددات جودة الأداء المهني.



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على دراسة قسوم فاطمة، جودة الأداء المهني لمحافظ الحسابات وفق القانون 10-01: دراسة عينة من محافظي الحسابات والمحاسبين بالجنوب الشرقي الجزائري، ص ص: 06-08.

➤ ثالثاً: المبادئ الأخلاقية للمحاسب في أداء مهامه.

وتتمثل هذه المبادئ في:³²

- الثقة وهو أن يكون المحاسب موثقاً به أميناً في أدائه لعمله نزيهاً سرانياً في المعلومات؛
- المشروعية وتعني التزام المحاسب بأحكام الشريعة الإسلامية؛
- الموضوعية أن يكون عادلاً وبتجرداً ومحايداً؛
- الكفاية المهنية وإتقان العمل وهذا ما يعني العناية الواجبة وإتقان العمل؛
- السلوك المهني والمعايير الفقهية ويعني الالتزام بالقواعد الإرشادية الصادرة عن الهيئة.

³¹ قسوم فاطمة، جودة الأداء المهني لمحافظ الحسابات وفق القانون 10-01: دراسة عينة من محافظي الحسابات والمحاسبين بالجنوب الشرقي

الجزائري، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، 2015-2016، ص ص: 06-12.

³² عجلية مجيد، متطلبات ومقومات ضبط مهنة المحاسبة في الجزائر: منظور الأخلاقيات، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2020، ص: 556.

➤ رابعاً: مقومات وأسس تطوير الأداء المهني للمحاسبين

وقد توافق الباحثان "ثانية المشهداني"³³ و"محمد سالم سبتي"³⁴، في محتوى المقومات الأساسية لتطوير مهنة المحاسبة؛ وانطلاقاً من هذا التوافق في الرأي، سوف نقوم بتقديم تلخيص لهذه المقومات في شكل جدول.

الجدول رقم (1-3): المقومات الأساسية لتطوير الأداء المهني للمحاسبين

المقومات	شرحها
أولاً: حجم مكتب المحاسب أو المدقق.	للمكاتب الكبيرة عمليات ذات مستوى عالي من الجودة يجنبها العقوبات المهنية والقانونية، وإن مكاتب المحاسبين الأكبر حجماً لديها حوافز أقل للتنازل عن معاييرها لضمان بقاء الزبائن مقارنة مع المكاتب الأصغر حجماً، وإن جودة الأداء هي وظيفة لعدد من إجراءات أداء المهمة التي يقوم بها المحاسب.
ثانياً: مدى استمرار المحاسب في العمل على مستوى نفس الوحدة الاقتصادية	تعني عدد السنوات التي يقوم بها المحاسب بعمل وفحص القوائم المالية لنفس الوحدة الاقتصادية، وقد نال اهتمام الكثير من الباحثين نظراً لأهميته، وتوصلت دراساتهم لنتائج متضاربة بهذا الخصوص، فمنهم من توصل إلى وجود علاقة طردية بين طول المدة وجودة الأداء المهني، لأن طول هذه الفترة يمكّن المحاسب من معرفة جميع تفاصيل العمل، في حين توصل البعض الآخر إلى وجود علاقة عكسية بين طول فترة التعاقد مع جودة الأداء المهني بسبب التأثير على استقلال عمل المحاسب والنمطية في إجراءات العمل.
ثالثاً: المنافسة بين مكاتب المحاسبة	إن المنافسة بين مكاتب المحاسبة تؤثر بشكل جوهري على جودة الأداء المهني، وذلك لما لها من أهمية في وضع السياسات العامة التي تنظم عمل المحاسبين ومدققي الحسابات، إذ إن موضوع المنافسة بين مكاتب المحاسبة كان محط اهتمام كبير في الأبحاث والدراسات.
رابعاً: عدد ساعات إنجاز العمل	أشارت بعض الدراسات إلى وجود علاقة طردية بين الزمن الفعلي المستنفد لإنجاز العمل وجودة الأداء المهني، إلا أن هذا العامل قد لا توجد له علاقة في كثير من الحالات بالجودة، فيمكن أن يكون حجم الشركة وهيكلها التنظيمي المعقد سبب زيادة ساعات العمل، ومن ناحية أخرى فإن الحد من وقت إنجاز العمل له آثار جانبية تضر الجمهور وربما يؤدي إلى سلوك يهدد جودة الأداء المهني.
خامساً: التقدم التقني في تقديم مهامه	يُعد استخدام التقنيات الحديثة من أهم مظاهر جودة الأداء المهني، إذ تم تدفق فريق العمل بأحدث التطورات المهنية والتقنية في أداء المهام، ويُعد استخدام الحاسوب والأساليب الإحصائية في عملية إنجاز المهام من أهم الأمثلة على التقدم التقني.
سادساً: الأهمية النسبية لأتعب المحاسب.	إن انخفاض الأتعب يقود إلى عزوف المهنيين عن المهنة، وعدم اجتذاب الكفاءات المهنية، وكذلك ارتفاع المنافسة، وزيادة التجاوزات المهنية وارتفاع ظاهرة انخفاض الأتعب المهنية فيما يخص المحاسبين الجدد أو مكاتب المحاسبة الصغيرة وتأثيرها على المكاتب المتوسطة والكبيرة.

المصدر : من إعداد الطالب بناءً على المرجعين السابقين.

³³ ثانية إسماعيل ذنون المشهداني، مرجع سبق ذكره، ص: 214 - 216.

³⁴ محمد سالم سبتي، لبنى زيد إبراهيم، مؤهلات المدقق ودورها في جودة الأداء المهني، مجلة الاقتصاد والعلوم الإدارية، المجلد 25، العدد 112، 2019، ص: 559.

وترجع أسس تطوير الأداء المهني للمحاسبين أو ما يعرف بـ التطوير المهني للمحاسبة إلى النقاط التالية:³⁵

- السمعة الجيدة لمكتب المهني والتطور التقني في أداء مهام المهني؛

- عدد القضايا المرفوعة ضد مكتب المهني؛

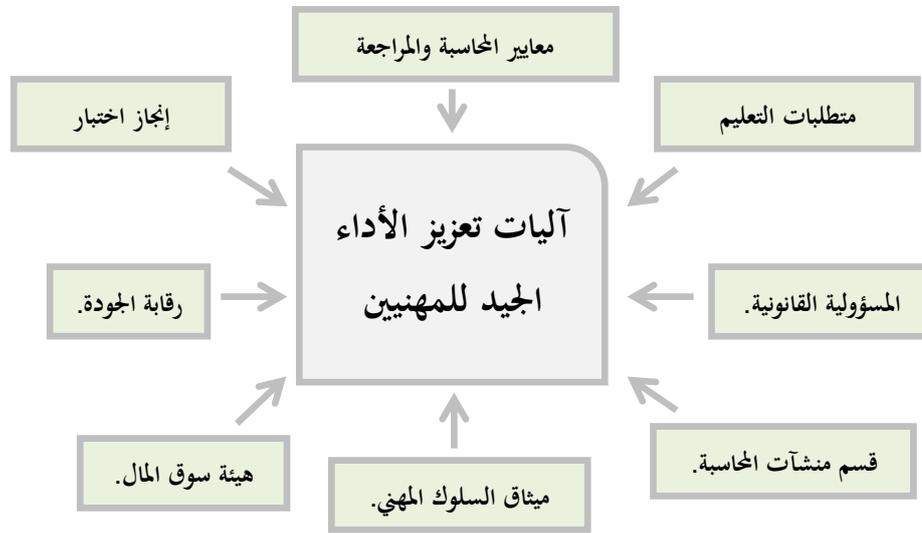
- التزام المكتب بقواعد وآداب السلوك المهني؛

- الخبرة المهنية (عدد السنوات التي مضى المهني في أداء مهامه) والتأهيل العملي والعلمي؛

- استقلالية المهني وتوفير نظام اتصال فعال داخل مكتب المهني.

ويمكن تلخيص جميع النقاط التي تناولت موضوع آليات وأسس تطوير الأداء المهني للمحاسبين في الشكل التالي، والذي اعتمد صاحبه في إعداداه على أهم النقاط الأساسية لكيفية تطوير الأداء المهني مراعيًا الشروط العالمية وهذا فيما يتعلق بإنجاز اختبار المحاسب القانوني المعتمد، وهو أحد أهم الشروط العالمية وحتى الشروط التي يمكن اعتبارها على أنها محلية، و الشكل التالي يوضح ذلك³⁶.

الشكل رقم (1-4): آليات تعزيز الأداء الجيد للمهنيين



المصدر : من إعداد الطالب بناءً على المرجعين السابقين.

³⁵ عبد الرحيم بوزنادة، متغيرات البيئة الداخلية للمراجعة الخارجية وتأثيرها على جودة الأداء المهني لمخاطبي الحسابات: دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص: فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2015-2016، ص: 50.

³⁶ ديلمي عمر، نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل معايير المراجعة الدولية: دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي - الشلف، 2016-2017، ص: 134.

■ المطلب الثالث: العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين.

قبل كل شيء فإنه توجد علاقة عالية بين المعايير المحاسبية الدولية والأداء المهني للمحاسبين، حيث تُعد المعايير المحاسبية الدولية هي المعيار الرئيسي للإبلاغ عن المعاملات المالية والمحاسبة في العالم، وتُعد هذه المعايير مصدراً للأداء المهني للمحاسبين، وإن إتباع المعايير المحاسبية الدولية لديه الكثير من المنافع على مستوى المهنة والتي منها تحسين ثقة المجتمع المالي في مهنة المحاسبة وزيادة الطلب على المهنة، بالإضافة إلى المساعدة في القضاء على فجوة التوقعات في البيئة المهنية والقضاء أيضاً على المراجعات الغير المنظمة³⁷.

كما أن الإطار المعياري للمعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلى توحيد المعايير والإطارات المحاسبية والإبلاغ عن المعاملات المالية، وهو ما يسهل على المحاسبين إثبات أدائهم، فالمعايير المحاسبية الدولية تُعد أساساً للأداء المهني للمحاسبين وتؤكد على أنهم يؤدون عملهم بمهنية، وسوف نتطرق في هذا المطلب إلى آثار تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومن ثم آثار ترقية الأداء المهني للمحاسبين، وفي الأخير سنتطرق إلى العلاقة بين معايير المحاسبة وتطوير الأداء.

➤ أولاً: آثار تطبيق معايير المحاسبة الدولية

تري بعض المراجع بأن آثار تطبيق المعايير المحاسبية تتجلى وتظهر في 03 نقاط أساسية هي:³⁸

- 1 - أولوية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني: فبينما يعتمد القانون المحاسبي الجزائري عموماً على شكل العملية عند تحديد إدماجها في الحسابات، فإن المعايير المحاسبية تهدف إلى تجاوز المظاهر الجبائية وإلى وصف الواقع الاقتصادي محل العمليات الاقتصادية، ولذلك فإن بعض الأصول المستندة في أوراق مالية أو المسجلة بطرق استعجاليه في مواضع منفصلة عن المؤسسة يجب إدماجها، حسب الحالات في الميزانية.
- 2 - التكلفة التاريخية والقيمة العادلة: إن مبدأ القيد وفق التكلفة التاريخية يفقد مكانته لصالح مبدأ القيمة العادلة في المعايير المحاسبية الدولية، وهو إلى حد بعيد، نتيجة لأولوية الجوهر على الشكل، وبمرور الزمن فإن التكلفة التاريخية يمكن أن تختلف إلى حد كبير عن القيمة الاستعمالية أو قيمة التنازل عن الأصل وحتى ينعكس الواقع الاقتصادي بشكل صادق لا بد من تقييم الأصول والخصوم بقيمتها العادلة.
- 3 - أولوية الميزانية العامة على حساب النتائج: حيث أن المعايير المحاسبية تعتمد على منح الأولوية لتحديد مفاهيم الأصول والخصوم، وبالتالي فإن المنتج يتحدد إما بزيادة في الأصول أو عن إنخفاض، إضافة إلى إصدار تقارير تراعي معدل التضخم سيكون لها الأثر على العائدات غير الطبيعية أثناء فترة الإعلان عن الإيرادات.

³⁷ محمد متولي إبراهيم بركات، أثر جهود المنظمات المهنية في مجال رقابة جودة المراجعة على جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد التاسع، العدد الثاني، 2018، ص 20.

³⁸ حسين بن طاهر، دريوش محمد الطاهر، مرجع سبق ذكره، ص: 76.

ويرى الباحث "الفتاح الأمين الفكي" أن تبني المعايير المحاسبية الدولية أفرز مجموعة من الآثار الإيجابية والتي ساهمت في تطوير المهنة وجعلها أكثر مواكبة للتطورات في المحيطين، وجعلتها أكثر مقدرة على مواجهة متطلبات المهنة ومتطلبات المستخدمين (محاسبين - مراجعين - مستثمرين)، وعليه يمكن بيان هذه الآثار في الآتي:³⁹

- جعلت المهنة أكثر مواكبة للتطورات التي من حولها؛
- تحسين نوعية الخدمات المحاسبية وضمان جودتها؛
- تسهيل عملية إنتقال رؤوس الأموال بين مختلف الدول وبدون أي معوقات؛
- العمل على تحرير مهنة المحاسبة من قيود الاستخدام بين مختلف الدول؛
- تحسين مناهج التعليم والتدريب المستمر للمحاسبين.

هذا بالإضافة إلى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية سوف يساعد في جذب استثمارات عالمية وتحسين جودة الإفصاح، وبالتالي زيادة الشفافية في محتوى القوائم المالية، وهذا ما دفع بدوائر ضريبة الدخل في كثير من الدول العربية إلى اشتراط تطبيقها في تقديم الإقرارات الضريبية للشركات.⁴⁰

وتترابط جودة معايير المحاسبة مع إنتاج معلومات مالية ذات فائدة لاتخاذ القرارات. وبالتالي، فإن الجودة في المعايير المحاسبية تعني القدرة على إنتاج معلومات مالية موثوقة وقابلة للاعتماد في عمليات اتخاذ القرارات. ومن الضروري أن تسمح هذه المعايير بتطبيقها بشكل متجانس للسماح بمقارنة المعلومات المحاسبية من سنة إلى أخرى ومن شركة إلى أخرى، وقد حددت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية مجموعة من الشروط اللازمة لجعل أي مجموعة من المعايير المحاسبية ذات جودة عالية. ومن بين هذه الشروط وجود تنظيم جيد للهيئة المسؤولة عن إصدار المعايير، يتضمن إجراء دراسات وتشكيل لجان فنية عالية المستوى لإعداد وإصدار وتفسير المعايير. كما يتطلب الأمر وجود موارد بشرية فنية مؤهلة بشكل جيد، ووجود كيانات قوية لمراقبة التزام الشركات بتلك المعايير.⁴¹

كما توصلت العديد من الدراسات إلى أن المعايير المحاسبية الدولية تتميز بأعلى جودة مقارنة بالمعايير المحاسبية المحلية. وتشير الدراسات أيضاً إلى أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يساهم في تحسين أداء وجودة العمل للمحاسبين والشركات، ويترب عليه أثر إيجابي.⁴²

³⁹ الفتاح الأمين الفكي، أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في ترقية الأداء المهني في السودان: دراسة ميدانية، مجلة الاقتصاد والعلوم السياسية والإحصائية، العدد 16، 2014، ص: 12.

⁴⁰ بن الدين أمجد، مسعودي عمر، مرجع سبق ذكره، ص: 676.

⁴¹ مصطفى عواد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي - أم لبواقي، 2013-2014، ص: 176.

⁴² Mary E. Barth, International Accounting Standards and Accounting Quality, Journal of Accounting Research, Vol. 46, N° 3, 2008, P:471.

➤ ثانياً: آثار تطوير وترقية الأداء المهني للمحاسبين

إن تطوير وترقية الأداء المهني للمحاسبين سوف يؤدي إلى تحسين الجودة والشفافية في إدارة الأعمال، وتزيد من الكفاءة والإنتاجية في المؤسسات، كما تساهم في تحقيق الامتثال للتشريعات والقوانين المحاسبية. وتوصلت العديد من الدراسات إلى أن المعايير المحاسبية الدولية تعتبر أكثر جودة من المعايير المحاسبية المحلية، مما يدعم ترقية أداء المحاسبين وتحسين الجودة والشفافية في إدارة الأعمال.

كما اهتمت العديد من الدراسات حول موضوع آثار ترقية الأداء المهني للمحاسبين، بحيث يرى الباحث **Sajjad Hosain** بأن ترقية الأداء المهني ستؤثر على الكثير من الأمور منها:⁴³

- 1 - تحسين جودة العمل: إذ تساعد التدابير التي تتخذها المؤسسات لترقية أداء المحاسبين على تحسين جودة العمل الذي يقدمونه، وبالتالي يتم تعزيز سمعة المؤسسة وزيادة رضا العملاء.
 - 2 - زيادة الكفاءة والإنتاجية: فترقية الأداء المهني للمحاسبين يساعد على تحسين الكفاءة والإنتاجية في المؤسسات، حيث يتم توفير الوقت والجهد في إنجاز الأعمال المحاسبية.
 - 3 - تحقيق الشفافية: إذ يتم تحسين المعايير المحاسبية وتوفير المعلومات المحاسبية الدقيقة، مما يؤدي إلى تعزيز الشفافية في إدارة الأعمال.
 - 4 - الامتثال للتشريعات والقوانين: فترقية المهارات المهنية للمحاسبين تؤدي إلى تعزيز الامتثال للتشريعات والقوانين المحاسبية، مما يساهم في تقليل المخاطر وتحسين إدارة المؤسسات.
- كما يمكن إضافة بعض النقاط المهمة لآثار ترقية الأداء المهني والتي نذكر منها:⁴⁴

- إعتماد التكنولوجيا: أحدثت التكنولوجيا ثورة في صناعة المحاسبة، ويمكن للمحاسبين الذين يتبنون التكنولوجيا العمل بكفاءة ودقة أكبر، وإستبدال النهج التقليدي.
- جعل المهنة أكثر أمناً: سيكون للتنظيم المتزايد وقواعد الإفصاح المرتبطة به التأثير الأكبر على المهنة في السنوات القادمة وهذا عند تحسين وترقية الاداء، وسوف يؤدي إلى تقليل التهرب الضريبي وتسعير التحويل، وغسيل الأموال.

⁴³Md SAJJAD Hosain, The Impact of Accountants' Professional Skills on Organizational Performance: A Study on Selected Small and Medium Enterprises (SMEs) in Bangladesh, **Journal of Asian Business Strategy**, Vol 09, No 02, 2019, P: 138.

⁴⁴ MUHAMMAD AZIZUL ISLAM, **Futur of Accounting Profession: Threzz Major Changes and Implication for Teaching and Research**, Online article available at ifac.org, Accessed February 09th 2023, <https://18.nu/roUk>.

➤ ثالثاً: أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في ترقية الأداء المهني للمحاسبين

إن تأثير المعايير المحاسبية على الأداء المهني يمثل علاقة تعقيدية توضح أن إجراءات المحاسبة والتقارير المالية الصادرة عنها يمكن أن تؤثر على الأداء المهني بشكل كبير على مدى الزمن، بحيث أحياناً المعايير المحاسبية يمكن أن تؤدي إلى تحليل أكثر دقة للأداء المهني وتوضيح الإحصائيات والتائج الجديدة، وبالتالي يمكن توشي الثقة في التقارير المالية والإحصاءات. ومع ذلك، فإن المعايير المحاسبية قد تؤدي إلى تصحيح الأداء المهني بطريقة غير دقيقة أو تضع علامة على الأداء بطريقة خاطئة، مما يؤدي إلى قرارات خاطئة في الأعمال.⁴⁵

تساهم وضع معايير محاسبية لتقييم الأداء بشكل مباشر في تطوير مهنة المحاسبة عند إعداد القوائم المالية وإفصاحها للحفاظ على أداء مهني ممتاز، ويجب إتباع المعايير المحاسبية الدولية، حيث أصبحت المعلومة المحاسبية الدقيقة أساساً لاتخاذ القرارات الصحيحة وتعزيز المبدأ الأساسي للإفصاح الشامل والشفافية في عرض البيانات المالية. ولذلك، ينبغي توحيد الإطار التطبيقي للمحاسبة بما في ذلك المعايير المحاسبية والإطار القانوني المتعلق بالممارسات المحاسبية، وذلك لتعزيز الثقة بين الجهات المعنية وتحسين جودة المعلومات المالية المقدمة.⁴⁶

كما ترتبط المعايير المحاسبية بشكل وثيق بالأداء المهني، حيث تهدف هذه المعايير إلى ضمان فعالية الأداء في تحليل وتفسير القوائم المالية وإعدادها. يمكن تفسير العلاقة بين المعايير المحاسبية والأداء المهني، على أنها تعتمد على خمس نقاط أساسية نذكرها:⁴⁷

- ضمان فاعلية خدمات المكاتب؛
- قياس مستوى جودة الأداء المهني؛
- تحديد كيفية أداء العمل المهني؛
- تعزيز الشفافية والإفصاح؛
- تحديد مسؤولية المحاسب في حالة إخلاله بمستوى أدائه المهني.

⁴⁵ لعمون مجد عزالدين وآخرون، تأثير تطبيق الأنظمة المحاسبية المستوحاة من المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS على مراقبة التسيير، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 05 العدد 01، 2020، ص105.

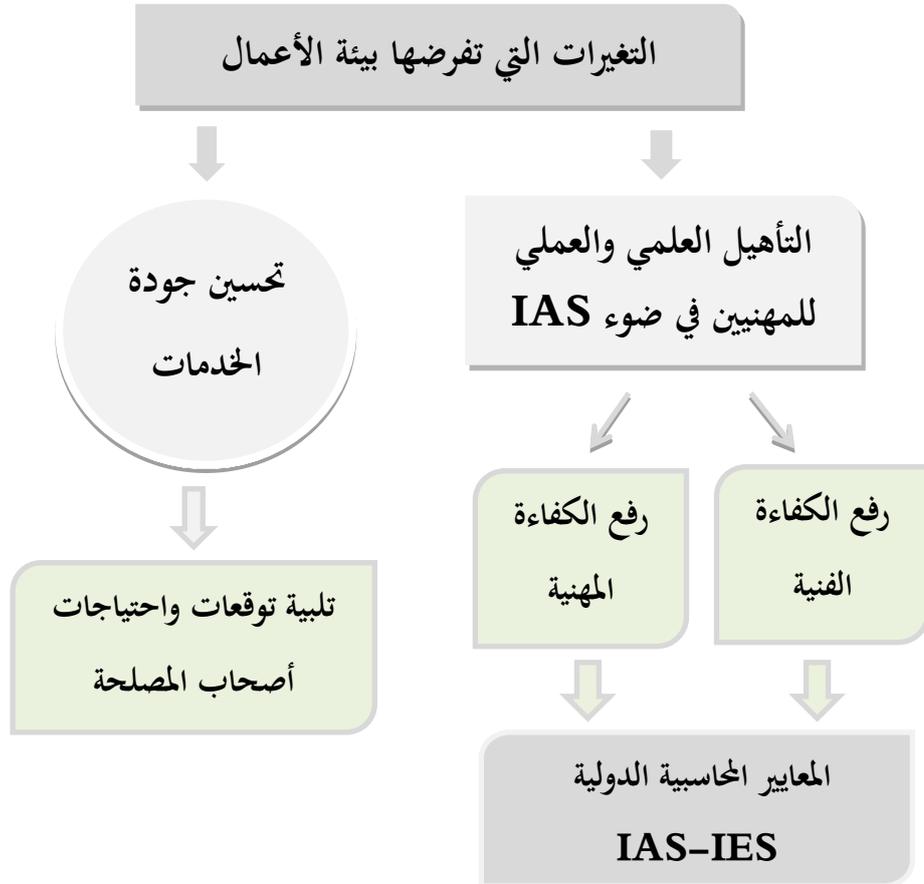
⁴⁶ الفاتح الأمين الفكي، مرجع سبق ذكره، ص: 13.

⁴⁷ ثانية إسماعيل المشهداني، مرجع سبق ذكره، ص: 216.

بالإضافة إلى ذلك، تلعب المعايير المحاسبية دورًا حاسمًا في ضمان الامتثال للتشريعات المالية والضريبية، وتحسين مستوى الشفافية والمصدقية في عرض البيانات المالية. وبما أن المعايير المحاسبية تعد أساسًا لتقييم الأداء المالي، فإنه من المهم الالتزام بتطبيقها بدقة وفي الوقت المناسب، لتحقيق الأهداف المطلوبة.

والشكل التالي سوف يوضح لنا هذه العلاقة أكثر.⁴⁸

الشكل رقم (1-5): علاقة معايير محاسبة بالأداء المهني للمحاسبين.



المصدر : من إعداد الطالب بناءً على المرجع السابق.

وفي الأخير سوف يتم إختبار محتوى هذه العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية والأداء المهني للمحاسبين وهذا في الفصل الثاني من هذه الدراسة.

⁴⁸ نزار بن صالح الشويمان، دور المعايير الدولية للتعليم المحاسبي IAES في تحسن جودة المحاسبة كمهنة: دراسة ميدانية، مجلة التجارة والتمويل، المجلد 41، العدد 03، 2021، ص: 29.

- المبحث الثاني: الأديبات التطبيقية للموضوع (الدراسات السابقة).

في المبحث الثاني من هذا الفصل، سوف نتطرق إلى بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع، وهذا بهدف توسيع المعارف ومحاولة الإلمام بمختلف جوانب الدراسة، حيث تم تصنيف هذا الدراسات في مطلبين؛ الأولى دراسات باللغة العربية، والثانية دراسات باللغة الأجنبية، وفي المطلب الثالث حاولنا تسليط الضوء عن ما يميز دراستنا الحالية عن باقي الدراسات.

■ المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.

تم تخصيص هذا المطلب لعرض مجموعة من الدراسات التي تم إنجازها باللغة العربية سواءً كانت داخل حدود الوطن أو خارجه، والتي تناولت بعض من متغيرات دراستنا من قريب أو من بعيد، وهذا بغية الاستفادة منها في إثراء مضمون دراستنا، والتي نعرضها وفي التسلسل الزمني التالي:

01- دراسة (ثانية إسماعيل ذنون المشهداني، 2021)⁴⁹

تناولت الدراسة موضوع "دور معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات دراسة ميدانية لمكاتب مراقبي الحسابات"، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور معايير التدقيق في تحسين جودة الأداء، إضافة إلى معرفة مدى تطبيق المهنيين لهذه المعايير، ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي، إضافة إلى الاعتماد على الأدوات المتمثلة في الاستبيان والمقابلة والملاحظة، وتمثل عينة الدراسة في مجموعة من مراقبي الحسابات ومحاسبين قانونيين، وهذا لإثبات أو نفي الفروض القائلة بأن هنالك علاقة بين معايير التدقيق الدولية وجودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات، وتم تقسيم الدراسة إلى أربع مباحث، الأول كان لعرض منهجية البحث والثاني لعرض متغيرات الدراسة والثالث لعرض الدراسة الميدانية والرابع كان لمناقشة النتائج وعرض التوصيات، وتوصلت الباحثة إلى مجموعة من النتائج نذكر أهمها: أن الاعتماد على معايير التدقيق الدولية أثناء عملية التدقيق سيكون لها أثر إيجابي ومباشر في تحسين جودة الأداء إضافة إلى هذه المعايير تحظى باهتمام واسع كون هذه المعايير مقياس لبذل العناية المهنية عند أداء مهام عملية التدقيق، وفي الأخير تم عرض مجموعة من التوصيات نذكر منها ضرورة الالتزام بتطبيق معايير التدقيق ذات العلاقة بتطوير الأداء المهني وضرورة متابعة ما يتم إصداره من معايير دولية وهذا لمواكبة التطورات وزيادة الجودة المهنية لمراقبي الحسابات.

⁴⁹ ثانية إسماعيل ذنون المشهداني، دور معايير التدقيق في تحسين جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13، العدد 04، 2021.

02 - دراسة (أحمد عبدالله خليل عبده، 2020)⁵⁰

تناولت الدراسة موضوع "تطوير الأداء المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة الخارجية في ضوء معايير التعليم المحاسبي الدولية"، وهدفت هذه الدراسة إلى بيان أهمية تطبيق معايير التعليم المحاسبي الدولية ودورها في تطوير الأداء المهني، ولتحقيق هذا الهدف اعتمد الباحث على التكامل بين كلا المنهج الاستقرائي والاستنباطي، وأداة الدراسة المتمثلة في الاستبيان والبالغ عددها 150 إستبانة، والتي تم توزيعها على عينة من أعضاء هيئة التدريس والمراجعين الخارجيين ومستخدمي التقارير المالية، وهذا لإثبات أو نفي الفرضية القائلة بأنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير التعليم المحاسبي وتحسين جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي، وأوضحت الدراسة نسبة ارتباط كبيرة بين معايير التعليم المحاسبي الدولية وتطوير الأداء المهني للمراجع الخارجي، كما توصلت الدراسة إلى نتائج ولعلّ من أهمها أن أكثر متغيرات التعليم المحاسبي كان لها ارتباط إيجابي مع تحسين جودة الأداء المهني وخاصة معيار التعليم المحاسبي رقم 08 حيث يساهم هذا المعيار بشكل أكبر في تحسين جودة الأداء المهني بالإضافة إلى أن الدراسة لم تتوصل إلى أي ارتباط معنوي بين باقي معايير التعليم المحاسبي وخاصة محتوى التعليم المحاسبي والتطوير المستمر، وفي الأخير أوصت الدراسة بضرورة تبني رؤية الإتحاد الدولي للمحاسبين في تطبيق محتويات معايير التعليم المحاسبي.

03 - دراسة (معن محمد الحسن حامد العركي، أسامة عبد الوهاب محمد إبراهيم، 2020)⁵¹

تناولت الدراسة موضوع "أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة في أداء المراجع الداخلي في مؤسسات الدولة"، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المراجعة الداخلية ومعايير المراجعة بالإضافة إلى التعرف على الأثر الذي يلعبه الالتزام بأخلاقيات المهنة على الأداء المهني للمراجع، ولتحقيق هذا الهدف اعتمد الباحثان على المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة والمنهج الاستنباطي لتحديد محاور الدراسة والمنهج التحليلي الوصفي، بالإضافة إلى أداة الدراسة والمتمثلة في الاستبيان والبالغ عددها 60 تم استرجاعها كلها، وتمثل عينة ومجتمع الدراسة في العاملين بوزارة المالية، وهذا للإجابة عن الفروض القائلة بأن هنالك علاقة بين أخلاقيات المهنة والأداء المهني للمراجعين في مؤسسات الدولة، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر منها أن إتباع معايير متعارف عليها يساهم في الارتقاء بمهنة المحاسبة والمراجعة، بالإضافة إلى أن التدريب المستمر يزيد من جودة أداء المراجعة الخارجية، وفي الأخير أوصت الدراسة بضرورة الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية وهذا للإرتقاء بالمهنة وضرورة عقد دورات تدريبية للمحاسبين.

⁵⁰ أحمد عبدالله خليل عبده، تطوير الأداء المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة البيئية في ضوء معايير التعلم المحاسبية الدولية: دراسة ميدانية، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 24، العدد 02، 2020.

⁵¹ معن محمد الحسن حامد العركي، أسامة عبد الوهاب محمد إبراهيم، أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة في أداء المراجع الداخلي في مؤسسات الدولة: دراسة تحليلية ميدانية بالتطبيق على وزارة المالية الاتحادية (السودان)، المجلة العربية للنشر العلمي، العدد 26، 2020.

04 - دراسة (رحاب خضر فضل الجليل حسين، 2020)⁵²

تناولت الدراسة موضوع "التعليم المحاسبي المهني المستمر ودوره في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية"، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على التعليم المحاسبي المهني وأهميته ودوره في زيادة الأداء المهني للمراجعة الخارجية، ولتحقيق هذا الهدف اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي في صياغة مشكلة الدراسة والمنهج الاستقرائي في الدراسة الميدانية، وهذا إضافة إلى استعمال أداة الاستبيان لجمع المعلومات والبالغ عددها 110 استبيان من العينة المتمثلة في العاملين بمكاتب المراجعة الخارجية الذين تربطهم صلة بموضوع الدراسة، وهذا لإثبات صحة الفروض القائلة بأنه توجد علاقة بين التعليم المهني المستمر وزيادة جودة الأداء المهني، إضافة إلى وجود علاقة بين التعليم المهني المستمر ومخاطر المراجعة، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر منها: أن التعليم المهني المستمر يساهم بشكل كبير في زيادة جودة الأداء المهني، إضافة إلى أن المراجع الخارجي يساعد في زيادة جودة الأداء المهني وهذا بمعرفته بمخاطر المراجعة، وفي الأخير تم تقديم مجموعة من التوصيات لعل أهمها ضرورة الالتزام بالمعايير المهنية لزيادة جودة الأداء المهني لإكتشاف الأخطاء في القوائم والاهتمام بالتعليم المهني المستمر وهذا لتحسين جودة الأداء المهني.

05 - دراسة (علاء أحمد رزق، 2020)⁵³

تناولت الدراسة موضوع "مدى مساهمة الذكاء الاصطناعي في دعم جودة الأداء المهني لمكاتب المحاسبة والمراجعة في مصر"، هدفت هذه الدراسة إلى تحديد واقع مدى التزام مكاتب المحاسبة والمراجعة العاملة في مصر بدعم جودة الأداء المهني من خلال استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي في مكاتب المحاسبة والمراجعة ومدى مساهمتها في تنمية قدرات مكاتب المحاسبة والمراجعة على تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة، وحتى يتمكن الباحث من تحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم استخدام إستبانة مكونة من 37 فقرة وتم توزيعها على مجتمع الدراسة المكون من 80 مكتب محاسبة ومراجعة، وهذا أيضا للإجابة على فروض الدراسة والمتمثلة في ثلاثة فروض أساسية نذكر منها استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي من شأنه أن يدعم جودة الأداء المهني وهذا من خلال دعم المهنيين على تطبيق معايير المحاسبة الدولية. وفي الأخير توصلت الدراسة إلى عدد معتبر من النتائج لعل أهمها: أن مكاتب المحاسبة والمراجعة في مصر بشكل عام غير ملتزمة بتوفير متطلبات إستخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي لتحسين القدرات في تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة وبالأخص معايير رقابة الجودة.

⁵² رحاب خضر فضل الجليل حسين، عبد الرحمن البكري، التعليم المحاسبي المهني المستمر ودوره في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية، مجلة كلية التنمية البشرية، المجلد 09، العدد 01، 2020.

⁵³ علاء أحمد رزق، مدى مساهمة تقنيات الذكاء الاصطناعي في دعم جودة الأداء المهني لمكاتب المحاسبة والمراجعة في مصر: دراسة تطبيقية على مكاتب المحاسبة والمراجعة الكبيرة، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 24، العدد 02، 2020.

06 - دراسة (مُحَمَّد نظير الفولي، 2019)⁵⁴

تناولت الدراسة موضوع "تقييم مهام ومسؤوليات المحاسب القانوني لأغراض التحاسب الضريبي لمنظمات الأعمال بهدف تطوير الأداء المهني والخدمي"، وهدفت هذه الدراسة إلى تطوير مهام ومسؤوليات المحاسب القانوني لأغراض التحاسب الضريبي وهذا بغرض تطوير الأداء المهني والخدمي، ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الدراسة على منهجية علمية تجمع بين المنهجين الاستقرائي والمنهج الاستنباطي والمتعلق بعرض الدراسات السابقة، كما اعتمدت الدراسة على أداة الاستبيان وهذا بغرض جمع المعلومات والمقدر عددها بما يقارب 199 استبيان موزعة على العينة والمتمثلة في مكاتب المراجعة وأموري الضرائب وأساتذة في المراجعة بالجامعات المصرية، وهذا لإثبات صحة الفروض القائلة بأنه لا توجد علاقة بين المهام المطلوبة من المحاسب القانوني وتطوير الأداء المهني بالإضافة إلى الفرضية القائلة بأن المتطلبات التشريعية والتنظيمية الحالية لا تؤدي إلى تطوير جودة الأداء المهني، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج ولعل أهمها وجود علاقة كبيرة بين مسؤوليات المحاسب القانوني وتحقيق الجودة المهنية إضافة إلى توصل الدراسة إلى أن آليات المعايير المهنية والإقرارات الضريبية لم تؤدي إلى تطوير الأداء المهني وتحسين كفاءة المحاسبين.

07 - دراسة (مُحَمَّد سالم السبتي، 2018)⁵⁵

تناولت الدراسة موضوع "مؤهلات المدقق ودورها في جودة الأداء المهني"، وهدفت هذه الدراسة إلى بيان متطلبات تأهيل المدقق الخارجي في العراق ومدى تأثيرها على جودة الأداء المهني لعملية التدقيق، ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي، هذا بالإضافة إلى استعمال أداة الاستبيان لجمع المعلومات والبالغ عددها 192 استبيان تم استرجاع 98 منها، إضافة إلى أن عينة الدراسة تتمثل في مجموعة من مكاتب وشركات التدقيق، ومجموعة من رؤساء هيئة الرقابة المالية وبعض من المراقبين الماليين، وهذا لإثبات صحة الفروض القائلة بأن هنالك علاقة بين متطلبات التأهيل والتزام المدقق بقواعد السلوك المهني على تطوير الأداء المهني، كما أن الدراسة توصلت لمجموعة من النتائج لعل أهمها: أن المدقق الذي لا تتوفر فيه المبادئ الأخلاقية يكون تأثيره سلبي على جودة الأداء إضافة إلى أن عملية تطوير الأداء بحاجة مستمرة إلى وجود جامعات ومعاهد مختصة يمكنها تأهيل المحاسبين، وفي الأخير قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات نذكر منها: ضرورة إلزام المدققين بقواعد وآداب وسلوكيات المهنة وبهذا يتم تطوير الأداء المهني، بالإضافة إلى ضرورة التأهيل العلمي والمهني واعتماد المواد الدراسية التي يتم تدريسها في المعاهد العملية والاستعانة بأساتذة ذوي خبرة عملية، كما يجب إعطاء أهمية للمعايير الدولية.

⁵⁴ مُحَمَّد نظير حسن الفولي، تقييم مهام ومسؤوليات المحاسب القانوني لأغراض التحاسب الضريبي لمنظمات الأعمال بهدف تطوير الأداء الخدمي، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد 20، العدد 01، 2019.

⁵⁵ مُحَمَّد سالم سبتي، لبي زيد إبراهيم، مؤهلات المدقق ودورها في جودة الأداء المهني، مجلة الاقتصاد والعلوم الإدارية، المجلد 25، العدد 112، 2019.

08 - دراسة (سالم سعيد باعجاجة، عماد مُجد رياض أحمد، 2017)⁵⁶

تناولت الدراسة موضوع "تحليل العلاقة بين مدخلي القواعد والمبادئ لمعايير المحاسبة المالية الصادرة عن (FASB-IASB) ومعايير التقارير المالية IFRS وأثرها على جودة الأداء المهني للمراجع" وهذا في شركات المساهمة المقيّدة في سوق المال السعودي، وهدفت هذه الدراسة للحصول على دليل تجريبي من البيئة السعودية لأثر مدخلي القواعد والمبادئ في إعداد المعايير المحاسبية على جودة أداء المراجع وعلاقة ذلك بالعديد من الأمور مثل إعداد التقارير المالية، ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الدراسة على منهجي الاستقراء والاستنباط، وذلك من خلال تجميع البيانات اللازمة حول الدراسة بالإضافة إلى أداة الدراسة والمتمثلة في الاستبيان والبالغ عددها 93 تم استرداد 78 منها، وتمثل عينة الدراسة في مراجعي الحسابات العاملين بمكاتب المحاسبة بالمملكة، وهذا بغرض إثبات أو نفي الفرضية القائلة بأن مدخلي القواعد والمبادئ عند إعداد معايير المحاسبة تؤثر على جودة الأداء، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج ولعلّ أهمها: أن المعايير القائمة على المبادئ تؤدي إلى زيادة جودة المراجعة أكثر من المعايير القائمة على القواعد، بالإضافة إلى أن الاعتماد على المعايير سوف يزيد من جودة القوائم المالية والإفصاح، وفي الأخير أوصت الدراسة بضرورة تعزيز تدريب المراجعين على المستوى العالمي بما يتوافق مع فهم ومضمون هذه المعايير الدولية.

09 - دراسة (أسماء صلاح الدين عبد المقصود مُجد، 2017)⁵⁷

تناولت الدراسة موضوع "أثر تطبيق برامج الامتثال SMOs الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة في مصر"، وهدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على أهمية استخدام برامج الامتثال على تطوير جودة الأداء المهني للمحاسبة في مصر، ولتحقيق هذا الهدف استخدمت الدراسة المنهجين الاستقرائي والاستنباطي، إضافة إلى استعمال أداة الاستبيان وهذا بغرض جمع المعلومات، وإثبات صحة الفروض القائلة بأن تطبيق برامج الامتثال يؤدي إلى زيادة جودة الأداء المهني للمحاسبين، وتوصلت الدراسة إلى نتائج نذكر منها: أن هنالك قصور في جودة الأداء المهني للمحاسبين بمصر، إضافة إلى أن رفع كفاءة المحاسبين العلمية والمهنية سوف يؤدي إلى تطوير المهنة وسوف يزيد من الشفافية والدقة فيما يخص القوائم المالية والمعلومة المحاسبية، وفي الأخير تم عرض مجموعة من التوصيات لعلّ أهمها ضرورة الاهتمام بأخلاقيات المهنة والانتقال إلى تدريسها، بالإضافة إلى اعتماد المعايير المحاسبية الحكومية الدولية IPSAS وهذا بغرض أتساق المحاسبة الحكومية مع نصوص القوانين والتطورات في الفكر المحاسبي.

⁵⁶ سالم سعيد باعجاجة، عماد مُجد رياض أحمد، تحليل العلاقة بين مدخلي القواعد والمبادئ لمعايير المحاسبة المالية الصادرة عن FASB-IASB ومعايير التقرير المالي IFRS وأثرها على جودة الأداء المهني للمراجع: دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المقيّدة في سوق المال السعودي، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 21، العدد 6، 2017.

⁵⁷ أسماء صلاح الدين عبد المقصود مُجد، أثر تطبيق برامج الامتثال SMOs الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة في مصر، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد 08، العدد 04، 2017.

10 - دراسة (الفتاح الأمين الفكي، 2014)⁵⁸

تناولت الدراسة موضوع "أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ترقية الأداء المهني"، وهدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ترقية الأداء المهني في السودان، ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي والمنهج التاريخي والمنهج الاستقرائي ومنهج دراسة الحالة، إضافة إلى استعمال أداة الاستبيان والبالغ عددها "80" إستبانة، وهذا لجمع البيانات من العينة الممتثلة في أكاديميين ومراجعين حسابات وفئة المديرين الماليين، وأوضحت الدراسة نسبة ارتباط بين معايير المحاسبة وترقية الأداء المهني، كما توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج ولعل أهمها: وجود علاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية وترقية الأداء المهني، ويمكن توضيح هذه العلاقة من خلال معرفة بأن الالتزام بتطبيق هذه المعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلى الحصول على عضوية الإتحاد الدولي للمحاسبين ويعمل على تطوير المكاتب المهنية وبالتالي تطوير الأداء المهني، إضافة إلى أن تطبيق هذه المعايير سوف يؤدي إلى توحيد الممارسات المحاسبية، وبالتالي تقليل الفروقات وتحسين المناهج التعليمية والتدريبية.

11 - دراسة (الفتاح الأمين عبد الرحيم، 2013)⁵⁹

تناولت الدراسة موضوع "أثر قانون تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في تطوير الأداء العلمي والمهني في السودان"، وهدفت الدراسة بشكل عام إلى تقديم محاولة من خلالها يتمكن مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة من تحقيق أهدافه والتي تُعنى بتطوير الأداء المهني، ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي من خلال صياغة الفروض العلمية، والمنهج الاستقرائي وهو المنهج الذي تقوم عليه المشاهدة، وهذا للإجابة على الفروض القائلة بأن وجود قانون ينظم المهنة يؤدي إلى تطوير المهنة، بالإضافة إلى وجود علاقة بين وجود قانون لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة وتطوير الأداء المهني للمحاسبين والمراجعين، وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: وجود قانون لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة يساعد في تطوير الأداء الأكاديمي والمهني، وأن التطوير المهني المستمر تستوجبه البيئة التي يعمل فيها المحاسب، وأوصت الدراسة بضرورة تبني برنامج لتدريب الأساتذة بالجامعات على برنامج التعليم المحاسبي، تشجيع المحاسبين المهنيين المؤهلين أكاديمياً للعمل بمؤسسات التعليم العالي، إصدار النشرات والدوريات التعريفية بكل ما يتم إصداره من معايير وهذا بغية تطوير مهنة المحاسبة من الناحية العلمية والمهنية.

⁵⁸ الفتاح الأمين الفكي، أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في ترقية الأداء المهني في السودان: دراسة ميدانية، مجلة الاقتصاد والعلوم السياسية والإحصائية، العدد 16، 2014.

⁵⁹ الفتاح الأمين الفكي، أثر قانون تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في تطوير الأداء العلمي والمهني في السودان، المجلة العربية للدراسات الإدارية والاقتصادية، العدد 01، 2013.

12 - دراسة (سعود سعد العازمي، 2012)⁶⁰

تناولت الدراسة موضوع "أثر المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في رفع كفاءة المحاسبين في وزارة الكهرباء والماء"، وهدفت هذه الدراسة إلى تحديد أثر المعايير الدولية للتدقيق الداخلي (معيار السلوك المهني، ومعيار الأداء، ومعيار التطبيق) في رفع كفاءة المحاسبين بوزارة الكهرباء والماء الكويتية، ولتحقيق هذا الهدف استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، إضافة إلى أداة الاستبيان وهذا بغرض جمع المعلومات والبالغ عددها 120 استبيان، وزعت على موظفين وموظفات بين محاسب ومدقق داخلي موزعين على كافة مديريات وأقسام هذه الوزارة، وهذا لإثبات أو نفي الفروض القائلة بأنه لا توجد علاقة بين تطبيق معايير التدقيق الدولية ومعايير السلوك المهني ورفع الكفاءة للمحاسبين، توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: وجود علاقة بين المعايير الدولية للتدقيق ورفع الكفاءة المهنية للمحاسبين، بالإضافة إلى أن معيار السلوك المهني كان مرتفعاً بحسب عينة الدراسة في رفع الكفاءة المهنية، وفي الأخير قدم الباحث مجموعة من التوصيات لعل أهمها: ضرورة الاهتمام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي حتى يتم رفع كفاءة المحاسبين العاملين بوزارة الكهرباء والماء، وضرورة تشجيع المحاسبين العاملين بالوزارة على مواصلة التأهيل العملي وهذا لتحصيل الدرجات العليا كالمجستير والدكتوراه وهذا بغية رفع الأداء المهني لهؤلاء المحاسبين.

13 - دراسة (إبراهيم صالح الماحي غندور، 2012)⁶¹

تناولت الدراسة موضوع "دور المحاسبة والمراجعة في تطوير الأداء المحاسبي في ظل التشغيل الإلكتروني بالتطبيق على القطاع العام"، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المحاسبة والمراجعة الإلكترونية ودورها في تطوير الأداء المحاسبي، ومن أجل تحقيق هدف الدراسة تم الاستعانة بأربع مناهج وهي المنهج الاستنباطي والاستقرائي والتاريخي والمنهج التحليلي، بالإضافة إلى الدراسات السابقة وأداة الدراسة والمتمثلة في الاستبيان والبالغ عددها 80 إستبانة موزعة على مجموعة من المراجعين الداخليين والمدراء الماليين والمحاسبين، وهذا بغرض إثبات صحة الفروض القائلة بأنه توجد علاقة بين المحاسبة والمراجعة الإلكترونية وتطوير الأداء المحاسبي وأن تطبيق برامج المحاسبة والمراجعة الإلكترونية يساعد في تطوير جودة الأداء المحاسبي في القطاع العام، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج لعل أهمها: أن تطور أنظمة المحاسبة والمراجعة الإلكترونية يساعد في تطوير الأداء المحاسبي في قطاع الأعمال، بالإضافة إلى أن تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة يساهم في تطوير الأداء المحاسبي.

⁶⁰ سعود سعد العازمي، أثر المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في رفع كفاءة المحاسبين في وزارة الكهرباء والماء، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2012.

⁶¹ إبراهيم صالح الماحي غندور، دور المحاسبة والمراجعة في تطوير الأداء المحاسبي في ظل التشغيل الإلكتروني (بالتطبيق على قطاع الأعمال)، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2012.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية.

سوف نخصص هذا المطلب لعرض مجموعة من الدراسات الأجنبية وفق التسلسل الزمني التالي:

01 – دراسة⁶² (Tochukwu Christian Nwokwu, 2023)

تناولت الدراسة موضوع "تأثير المحاسبة الإلكترونية على أداء المحاسبين في القطاع العام النيجيري"، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المحاسبة الإلكترونية وتأثيرها على أداء المحاسبين بعدما كان أداء المحاسبين غير مشجع في السنوات السابقة وهذا بسبب استخدامهم لنظام المحاسبة اليدوي القديم، ومن أجل بلوغ هدف الدراسة، تم الاعتماد على أداة الاستبيان والموزعة على مجموعة من المحاسبين في مكاتب المحاسبة للإتحاد العام، هذا بالإضافة إلى استخدام النسب المئوية البسيطة ومربع كاي، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج لعل أهمها: أن المحاسبين الذين يستخدمون المحاسبة الإلكترونية يحققون أداء أفضل بكثير من باقي المحاسبين الذين يعتمدون على المحاسبة التقليدية، إضافة إلى أن استعمال المحاسبة الإلكترونية من شأنه المساعدة على تطوير أداء المحاسبين وبالتالي تعزيز اقتصاد البلد في نيجيريا، كما تم التوصل إلى أن نظام المحاسبة الإلكترونية ساعد في الكشف عن الأنشطة الاحتيالية وجرائم الإدارة المالية الأخرى في مكتب المحاسب العام للإتحاد، وفي النهاية أوصت الدراسة المنظمات الأخرى القادرة مالياً والتي لديها مصدر طاقة ثابت أن تتبنى نظام المحاسبة الإلكترونية بالكامل وهذا حتى يتم تحسين أداء المحاسبين في نيجيريا.

02 – دراسة⁶³ (I.FARIDA & et .al, 2021)

تناولت الدراسة موضوع "تنفيذ واعتماد دور الأداء المحاسبي والرقابة الداخلية والثقافة التنظيمية في جودة المعلومات المالية"، وهي دراسة أكاديمية تحليلية تهدف إلى تقييم دور الأداء المحاسبي والرقابة الداخلية والثقافة التنظيمية في تحسين جودة المعلومات، ولتحقيق هذا الهدف استخدمت الدراسة الأسلوب المسحي، والعينة المستخدمة كوحدة للتحليل في هذه الدراسة هي وحدة العمل الموحد في المكتب المالي أو المركز المالي في الوزارات ومؤسسات الدولة في جميع أنحاء إندونيسيا، كما استخدمت الدراسة أسلوب تحليل البيانات باستخدام طريقة نمذجة المعادلات الهيكلية (SEM) بمساعدة برنامج (LISREL)، وفي الأخير أظهرت الدراسة أن اعتماد نظام الرقابة الداخلية من شأنه أن يحسن من جودة المعلومات المالية ويطور من الأداء المحاسبي. كما أن هنالك علاقة بين اعتماد دور الأداء المحاسبي والرقابة الداخلية وجودة المعلومات المالية، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بهذا العنصر حتى يتم تطوير جدوى المعلومات.

⁶² Tochukwu Christian Nwokwu, Impact of E-Accounting on Accountants' Performance in the Nigerian Public Sector, **Journal of Economics and Finance**, Vol. 6, No. 1, 2023, pp: 1-9.

<https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2021.100430>

⁶³ I.farida & et .al, Implementation and Performance of Accounting, Internal Control and Organizational Culture in the Quality of Financial Information, **Utopía y Praxis Latinoamericana**, vol. 26, N°. Esp.1, 2021, pp: 222-236.

<https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2020.100306>

03 – دراسة⁶⁴ (Ajay Adhikari & et .al, 2021)

تناولت الدراسة موضوع "التقارب بين المعايير الدولية للإبلاغ المالي ونوعية الأداء المحاسبي: دراسة أكاديمية على البيئة الهندية، وهدفت هذه الدراسة إلى استكشاف الأثر الذي تلعبه معايير الإبلاغ المالي على جودة المحاسبة وتأثير هذه الأخيرة في تطوير أداء الشركات الهندية، بالإضافة إلى إبراز دور المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عام GAAP في تطوير الأداء المهني، ومن أجل بلوغ الهدف المرجو من الدراسة، تم الاعتماد على تحليل بيانات أكثر من 100 شركة هندية خلال الفترة الممتدة من 2008 إلى 2018 وهذا باستخدام نموذج الانحدار اللوجستي وتقنيات الاختبار الإحصائي، كما تم عرض 04 فرضيات رئيسية حول محتوى الدراسة منها عدم وجود علاقة بين معايير الإبلاغ المالي وتطوير الأداء المحاسبي، وأظهرت الدراسة أن هناك تأثير إيجابي ومعنوي لتطبيق IFRS على جودة المحاسبة في الشركات الهندية، وتشير الدراسة إلى أن تحسين الجودة المحاسبية يمكن أن يؤدي إلى تحسين قرارات المستثمرين وتعزيز الثقة في الأسواق المالية، مما يشير إلى أهمية استخدام المعايير الدولية في التقارير المالية.

04 – دراسة⁶⁵ (Kimberly G. Key & Jeong Youn Kim, 2020)

تناولت الدراسة موضوع "تأثير تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على الأداء المحاسبي (التطوير): أدلة إضافية من كوريا، وهدفت هذه الدراسة إلى إبراز الأثر الذي تلعبه هذه المعايير في تطوير المحاسبة عموماً والأداء خصوصاً، ولبلوغ هدف الدراسة تم الاعتماد على المعادلات والنماذج الرياضية المأخوذة من الدراسات السابقة وهذا حتى يتم التحقق من صحة الفروض القائلة بأن هنالك علاقة بين تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية والتطوير المحاسبي، إضافة إلى اعتماد الدراسة على المنهج الاستقرائي والاستنباطي، بحيث تم عرض مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت نفس الموضوع والمقدرة بما يزيد عن 15 دراسة، وتشير الدراسة إلى أن تطبيق IFRS يمكن أن يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية بشكل عام، وذلك لأن هذه المعايير تضمن متطلبات صارمة للإفصاح المالي والإفصاح عن المعاملات والأحداث ذات الصلة، والتي قد تؤثر على الأداء المالي للشركة، كما أن تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية يزيد من مستوى الشفافية والمصدقية في التقارير، ويمكن أن يحسن من قدرة المستثمرين والمستخدمين الآخرين على فهم وتحليل البيانات المالية، كما أشارت الدراسة إلى أن هناك عوامل أخرى تؤثر على الجودة المحاسبية، مثل نوعية المحاسبين والإدارة المالية، والممارسات الداخلية للشركة.

⁶⁴Ajay Adhikari & et .al, IFRS convergence and accounting quality: India a case study, **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, Vol 45, 2021.

<https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2021.100430>

⁶⁵Kimberly G Key, Jeong Youn Kim, IFRS and accounting quality: Additional evidence from Korea, **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, Vol 39, 2020.

<https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2020.100306>

05 - دراسة (Juan Camilo Cardona Montoya & et .al, 2019)⁶⁶

تناولت الدراسة موضوع "تأثير معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المحاسبة: دراسة على بعض الشركات من أمريكا اللاتينية ومنطقة البحر الكاريبي"، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الدور هذه المعايير في تطوير جودة المحاسبة باستخدام عينة من الشركات المدرجة خلال الفترة من 2006 إلى سنة 2016، وتم الإعتماد على المنهج الاستقرائي والاستنباطي، بالإضافة إلى المنهج التحليلي، بحيث قامت الدراسة بتحليل بعض القوائم المالية، مع الاعتماد على أسلوب المقارنة، بحيث تم جمع البيانات من الشركات المدرجة في البورصة ومقارنتها بعد وقبل الاعتماد على معايير IFRS، وقد تم استخدام المتغيرات المالية لتقييم جودة المعلومات المحاسبية، مثل قيمة الشركة، وعوائد الأسهم، وعائد الأصول، والربحية، وقد خلصت الدراسة إلى نتائج أهمها: أن هناك تحسناً في جودة المعلومات المحاسبية بعد اعتماد المعايير المحاسبية الدولية، وخاصة فيما يتعلق بالمؤشرات المالية المختلفة التي تم استخدامها في الدراسة.

06 - دراسة (Mami Ali, 2016)⁶⁷

تناولت الدراسة موضوع "جودة شركات المحاسبة ومراجعة الحسابات، والعوامل الداخلية المؤثرة في أداء الجودة المهنية في الشركات"، هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على العوامل الداخلية التي من شأنها أن تؤثر على الأداء المهني في الشركات، ومن أجل بلوغ هدف الدراسة، تم الاعتماد على إجراء دراسة ميدانية على مجموعة من المهنيين والأكاديميين، وقد أشارت الدراسة إلى نقطة مهمة وهي أنه لا يزال مفهوم الجودة المهنية في الشركات الجزائرية مفهوماً محاطاً بالكثير من الغموض عند عينة الدراسة، وأن أول من جاء دارساً لهذا المفهوم في الجزائر هو القانون 01-10، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج لعل أبرزها: أن جميع العوامل الداخلية التي تم عرضها محل الدراسة تؤثر على جودة الأداء المهني في الشركات ولكن بدرجات متفاوتة، حيث وافق المشاركون على أن الخبرة والكفاءة هما العامل الأهم الذي يزيد من الجودة في الشركات الجزائرية، ويأتي بعدها عوامل أخرى منها الالتزام بأخلاقيات المهنة، رسوم الشركات، اعتماد التكنولوجيا في الشركات، أما أبرز التوصيات التي تم تقديمها من خلال هذه الدراسة فكانت ضرورة إعداد مشروع إرشادي يتضمن المعايير المحلية للمحاسبة ومراجعة الحسابات، إضافة إلى ضرورة توعية الأطراف المختلفة بأهمية الجودة في الشركات ودور تطبيق متطلبات الجودة في تحسين الأداء المهني في الشركات الجزائرية من خلال تنظيم ندوات ومنتديات تنظمها الجهات المسؤولة عن المحاسبة في الجزائر.

⁶⁶ Juan Camilo Cardona Montoya and et .al, Impact of international financial reporting standards on accounting quality: Evidence from Latin America and the Caribbean, Contaduría y Contaduría y administración, Vol, 64 N°4, 2019.

<https://doi.org/10.22201/fca.24488410e.2018.1669>

⁶⁷ Mami Ali, Internal Factors affecting profession performance quality in accounting and auditing firms, Journal of Economics and Development, Vol 04, N° 02, 2016.

07 – دراسة (Panagiotis E. Dimitropoulos & et .al, 2013)⁶⁸

تناولت الدراسة موضوع "تأثير المعايير الدولية لتقارير المالية على جودة المحاسبة: دليل من اليونان" وهدفت هذه الدراسة إلى تقييم تأثير المعايير الدولية لتقارير المالية على جودة المحاسبة وهذا في الدول التي اعتمدها وبطريقة أكاديمية، ومن أجل الإجابة على الفرضيات القائلة بأن هنالك علاقة بين المعايير الدولية لتقارير المالية وجودة المحاسبة، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، بالإضافة إلى تحليل البيانات المالية من 25 دولة في الفترة ما بين 2003 إلى 2013، وقارنت جودة المحاسبة في الدول التي اعتمدت المعايير الدولية لتقارير المالية مع الدول التي لم تعتمدها، وأظهرت النتائج أن اعتماد المعايير الدولية لتقارير المالية يؤدي إلى تحسين جودة المحاسبة في الدول التي تعتمدها، حيث يتم تحسين جودة المعلومات المالية وتوحيد المعايير المحاسبية في هذه الدول، مما يزيد من شفافية التقارير المالية ويجعلها أكثر قابلية للمقارنة بين الدول، وفي الختام قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات لعل أهمها ضرورة تطبيق المعايير الدولية لتقارير المالية حتى يتم تحسين ثقة المستثمرين والمساهمين في الأسواق المالية وتحسين جودة المحاسبة عموماً.

08 – دراسة (Mary E. Barth & et .al, 2008)⁶⁹

تناولت الدراسة موضوع "معايير المحاسبة الدولية IAS وجودة المحاسبة"، وهدفت هذه الدراسة إلى تقييم تأثير المعايير المحاسبية الدولية على جودة المحاسبة عموماً والمعلومة المحاسبية خصوصاً في إعداد التقارير المالية، ومن أجل بلوغ هدف الدراسة، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، بالإضافة إلى الاعتماد على تحليل القوائم المالية لـ 21 شركة مدرجة في البورصات من دول مختلفة وهذا لتحليل التأثير المحتمل للاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية على جودة المحاسبة، من خلال استخدام متغيرات مختلفة لقياس الجودة، والتي من بينها نذكر التنبؤات المالية، وتوزيع الأرباح، ونوعية التدفقات النقدية، والتحليلات الرأسمالية، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج لعل أهمها: أن الشركات التي تستخدم المعايير المحاسبية الدولية تحقق جودة محاسبية أعلى بشكل كبير مقارنة بالشركات التي تستخدم المعايير المحاسبية المحلية، كما أن هذا التأثير الإيجابي على جودة المعلومات المحاسبية قد ازداد بمرور السنوات منذ تبني المعايير المحاسبية الدولية، إضافة إلى التعرف على الخسائر في الوقت المناسب، وأوصت الدراسة بضرورة مواصلة تحسين المعايير المحاسبية الدولية بغية تحسين جودة المعلومات المحاسبية وزيادة ثقة المستخدمين فيها، كما أشارت إلى ضرورة اهتمام الشركات بتدريب المحاسبين والمستخدمين للاستفادة الكاملة من المعايير المحاسبية الدولية.

⁶⁸ Panagiotis E. Dimitropoulos & et .al, The impact of IFRS on accounting quality: Evidence from Greece, **Advances in Accounting**, Vol 29, Issue 01, 2013.

<https://doi.org/10.1016/j.adiac.2013.03.004>

⁶⁹ Mary E. Barthand et .al, International Accounting Standards and Accounting Quality, **Journal of Accounting Research**, Vol. 46, N° 3, 2008.

<https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2008.00287.x>

■ المطلب الثالث: التعليق على الدراسات السابقة وما يميز الدراسة الحالية.

في هذا المطلب سوف نتطرق إلى التعليق على الدراسات العربية والأجنبية ومن ثم إبراز ما يميز دراستنا الحالية.

➤ أولاً: التعليق على الدراسات باللغة العربية

- يمكن القول أن هنالك تشابه مع بعض الدراسات في منهج الدراسة ألا وهو المنهج الوصفي التحليلي: مثل دراسة (ثانية إسماعيل ذنون المشهداني، 2021)، ودراسة (معن مُجّد الحسن حامد العركي، أسامة عبد الوهاب مُجّد إبراهيم، 2020)، ودراسة (سعود سعد العازمي، 2012)، مع استخدام باقي الدراسات لأكثر من منهج والتي من بينها المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي، بالإضافة إلى الاستعانة بالمنهج التاريخي: مثل دراسة (أحمد عبد الله خليل عبده، 2020)، ودراسة (رحاب خضر فضل الجليل حسين، 2020)، ودراسة (الفتاح الأمين الفكي، 2014)، وبخصوص أداة الدراسة فقد تم ملاحظة وجود تشابه مع أغلب الدراسات بأنها إستعملت الاستبيان.
- ركزت أغلب الدراسات السابقة على عدة متغيرات مختلفة، ودور هذه المتغيرات في تطوير الأداء المهني، على غرار تركيز دراسة (أسماء صلاح الدين عبد المقصود مُجّد، 2017) على برامج الامتثال SMOs، وتركيز دراسة (الفتاح الأمين عبدالرحيم، 2013) على قانون تنظيم المهنة، وتركيز دراسة (إبراهيم صالح الماحي غندور، 2012) على المحاسبة في ظل التشغيل الإلكتروني وما يشابهها في دراسة (علاء أحمد رزق، 2020).
- تعتبر أغلب الدراسات السابقة بأنها دراسات استقصائية مهتمة بالمهنيين على غرار اختلافاتهم، مثال نجد: اهتمام دراسة (معن مُجّد الحسن حامد العركي، أسامة عبد الوهاب مُجّد إبراهيم، 2020) بالعاملين بوزارة الاقتصاد والمالية، واهتمام دراسة (مُجّد سالم السبتي، 2018) بالمراقبين الماليين، بالإضافة إلى اهتمام دراسة (سعود سعد العازمي، 2012) بالمدققين الداخليين، إلا أن هنالك دراستين فقط تشابهت مع دراستنا من ناحية تغطيتها للمهنيين والأكاديميين معاً وهما: دراسة (مُجّد نظير الفولي، 2019)، ودراسة (الفتاح الأمين الفكي، 2014).
- تشابهت بعض الدراسات السابقة في المتغيرات المستقلة والتابعة مثل: دراسة (الفتاح الأمين الفكي، 2014)، ودراسة (سعود سعد العازمي، 2012)، واللذان ركزتا على المعايير المحاسبية الدولية (المتغير المستقل) بشكل عام، وعدم تقسيمه إلى أبعاد مثلما فعلنا في دراستنا الحالية، والتي قسمناها إلى ثلاثة أبعاد وهي: معايير متعلقة بعرض القوائم المالية، ومعايير متعلقة بالقياس والتقويم المحاسبي، ومعايير متعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية، والتي نراها من وجهة نظرنا أفضل نسبياً لتغطية الموضوع في هذا الجانب.
- حصر مصطلح التطوير المهني للمحاسبين لدى بعض الدراسات في أبعاد متشابهة والتي منها نذكر: الاستقلالية وحجم مكتب المحاسبة واستعمال التكنولوجيا، وهذا ما تشابهت فيه بعض الدراسات مثل: دراسة (ثانية إسماعيل ذنون المشهداني، 2021)، ودراسة (رحاب خضر فضل الجليل حسين، 2020)، ودراسة (مُجّد سالم السبتي، 2018).

➤ ثانياً: التعليق على الدراسات باللغة الأجنبية.

- تشابهت دراستنا الحالية مع بعض الدراسات الأجنبية في استخدام نفس المنهج ألا وهو المنهج الوصفي التحليلي كمنهج بحثي، فهو منهج يسعى إلى وصف الظواهر والمفاهيم المختلفة بشكل دقيق ومن ثم تحليلها بشكل مفصل، ومن بين الأمثلة على هذه الدراسات نجد: دراسة (**Tochukwu Christian**) ودراسة (**Nwokwu, 2023**)، ودراسة (**Panagiotis E. Dimitropoulos & et .al, 2013**).
- عند مراجعة الدراسات السابقة نلاحظ بأن أداة جمع البيانات في الدراسات باللغة الأجنبية تختلف عن نظيرتها في الدراسات باللغة العربية، بحيث أن أغلب الدراسات الأجنبية ركزت على تحليل القوائم المالية للشركات ولو أن هذه الدراسات هي أيضاً اختلفت من حيث تركيزها على بعض المؤشرات في تحليل الجودة، فمثلاً: اهتمام دراسة (**I.FARIDA & et .al, 2021**) بنمذجة المعادلات الهيكلية SEM، وتركيز دراسة (**Juan Camilo Cardona Montoya & et .al, 2019**) على قيمة الشركة وعوائد الأسهم وعوائد الأصول والربحية، بينما ركزت دراسة (**Mary E. Barth & et .al, 2008**) على التنبؤات المالية وتوزيعات الأرباح ونوعية التدفقات المالية والتحليلات الرأسمالية.
- هنالك بعض الاختلافات من حيث اختيار عينة الدراسة، إلا أن هذا الاختلاف راجع إلى اختلاف المنهج وأداة الدراسة المستخدم، بحيث أن بعض الدراسات السابقة ركزت على القوائم المالية للشركات مثلما أشرنا سابقاً إلى هذا، الأمر الذي أدى إلى وجود اختلافات بين عينة دراستنا الحالية وعينة هذه الدراسات، إلا أن هناك بعض الدراسات التي استعملت نفس الأداة التي قمنا باستخدامها وهي الاستبيان، مثل: دراسة (**Tochukwu Christian Nwokwu, 2023**)، بالإضافة إلى دراسة (**Mami Ali, 2016**).
- نلاحظ أيضاً أن معظم الدراسات الأجنبية قد قامت بإجراء الدراسة على مدى فترات زمنية معتبرة وهذا عكس الدراسات العربية التي تناولت الدراسة في حدود السنة الواحدة، ومن الأمثلة عن هذه الدراسات الأجنبية نجد: دراسة (**Juan Camilo Cardona Montoya & et .al, 2019**).
- يمكن القول بأنه على الرغم من تنوع واختلاف المتغيرات التي تناولتها الدراسات السابقة مثل: المعايير الدولية للتقارير المالية، على غرار دراسة (**Panagiotis E. Dimitropoulos & et .al, 2013**)، إضافة إلى الاهتمام بالعوامل الداخلية وجودة شركات المحاسبة، وهذا ما رأيناه في دراسة (**Mami Ali, 2016**)، إلا أن أغلب الدراسات لم تأت بتعريف مضبوط ومحدد للمتغير التابع، وهذا ما تشابهت فيه الدراسات باللغة العربية أيضاً، بالإضافة إلى عدم تحديد أبعاد واضحة للمتغير المستقل والمتعلق بالمعايير المحاسبية الدولية، وهذا على عكس بعض الدراسات العربية التي جاءت محدّدة بشكل واضح لهذه الأبعاد مثلما أشرنا سابقاً.

➤ ثالثاً: ما يميز الدراسة الحالية عن باقي الدراسات.

بناءً على ماتم ذكره، يمكننا تلخيص ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة فيما يلي:

- تعتبر دراستنا الحالية في جامعة غرداية هي الأولى من نوعها (في حدود علمنا) التي تركز على دور وعلاقة معايير المحاسبة الدولية **IAS** في تحسين أداء المحاسبين المهني وتناولها بهذه الطريقة والأبعاد، وهي واحدة من الدراسات القلائل التي تناولت هذا الموضوع بمتغيراته الواردة في العنوان بالجزائر بشكل عام (حسب اطلاعنا).
- استخدمت دراستنا الحالية الأسلوب الإحصائي: النمذجة بالمعادلات الهيكلية البنائية باستخدام المربعات الصغرى بواسطة البرنامج الإحصائي (**Smart PLS**)، وهي أول دراسة من نوعها على المستوى المحلي وفي قسم المالية والمحاسبة بكلية العلوم الاقتصادية بجامعة غرداية (في حدود علمنا) التي تستخدم هذا النموذج لدراسة علاقة معايير المحاسبة الدولية بتطوير الأداء المهني للمحاسبين، وعلى عكس الدراسات السابقة ذات العلاقة والتشابه بموضوعنا، فإن تلك الدراسات اقتصرت على استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (**Spss**).
- لم تكتفِ هذه الدراسة باستخدام أداة واحدة لجمع البيانات كما هو الحال في معظم الدراسات الأخرى، بل تم إجراء مقابلة وهذا لتأكيد النتائج التي تم الحصول عليها باستخدام الأداة الأولى، وهي الاستبيان.
- أدرجت هذه الدراسة فئة الأكاديميين أيضاً كجزء من العينة المستهدفة، والمتمثلة في أعضاء هيئة التدريس بجامعة غرداية، ويعتبر هذا النهج مختلفاً عن معظم الدراسات المشابهة لدراستنا، وخاصة الدراسات الجزائرية التي تناولت موضوع تطوير الأداء المهني للمحاسبين، إذ إقتصرت تلك الدراسات عادة على دراسة رأي المهنيين فقط.
- بالمقارنة مع الدراسات المتشابهة مع دراستنا فيالعينة نجد أن دراستنا أدرجت المحاسبين الداخليين العاملين في المؤسسات الاقتصادية، حيث نرى بأن استقصاء هذه الفئة من المهنيين مهمفي هذا النوع من المواضيع.
- تم التركيز في دراستنا هذه على الدور المهم الذي تلعبه معايير المحاسبة الدولية والهيئات المهنية، وعلى الآثار الإيجابية التي يمكن أن تضاف إلى المهنة في الجزائر بعد تطبيق هذه المعايير والإلتساب إلى هذه الهيئات.
- تم التركيز في هذه الدراسة على بُعد مهم يتعلق بمعايير المحاسبة الدولية، ألا وهو المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية، ونرى بأن هذا الجانب قد تم إغفاله في العديد من الدراسات المشابهة، حيث ركزت هذه الدراسات على المعايير المحاسبية الدولية بشكل عام دون التطرق بشكل كافٍ إلى هذا البعد.
- وفي الختام، وعلى الرغم من أن هذه الدراسة ليست جديدة وليست الأولى في مجالها، إلا أنها دراسة مكتملة لما سبق ومتجددة بحكم أبعادها، ونأمل أن تأتي بنتائج جديدة تساهم في تعزيز فهم المهتمين وأصحاب الاختصاص لعوامل تحسين الأداء المهني للمحاسبين. كما أننا نأمل أن تكون هذه الدراسة إضافة علمية قيمة للمكتبة الجزائرية ومكتبة جامعة غرداية على وجه الخصوص، في مجال دراسة عوامل تحسين الأداء المهني للمحاسبين.

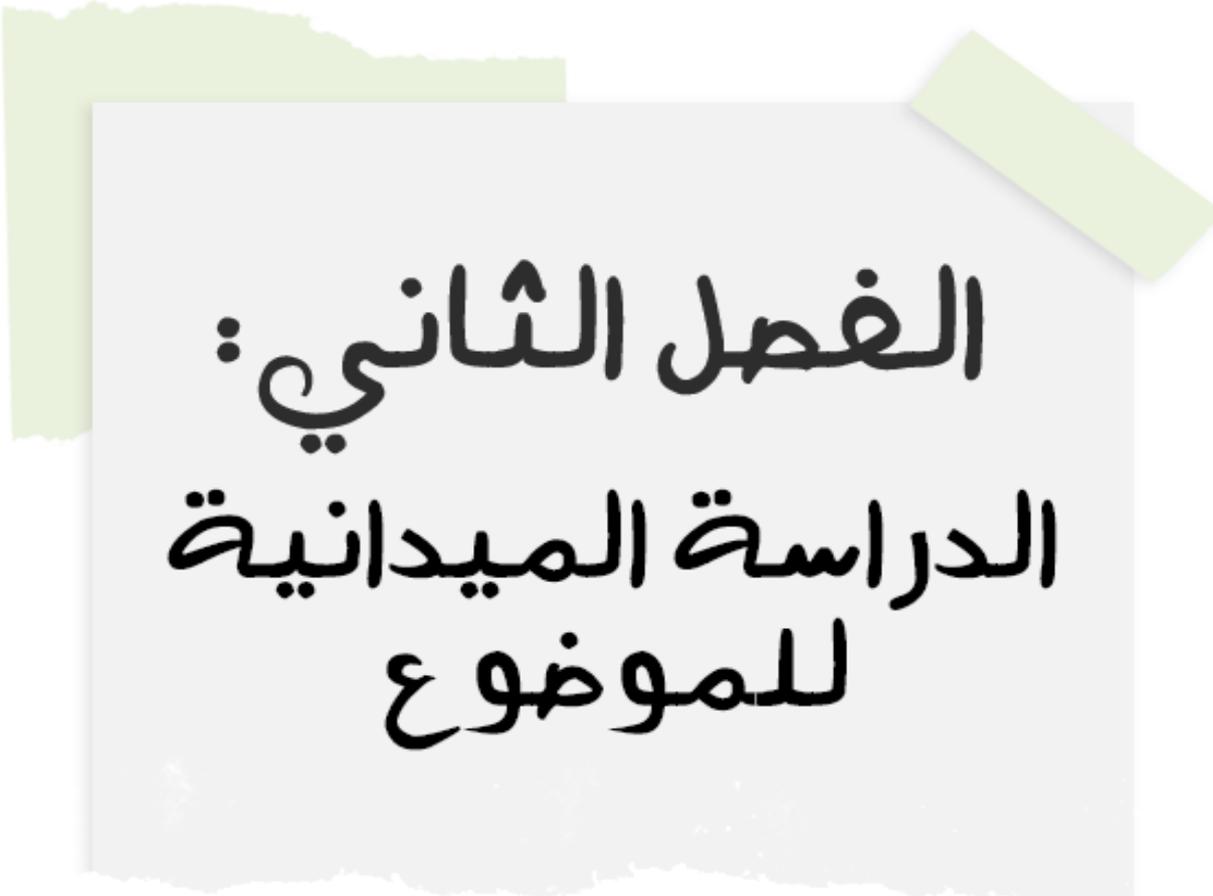
■ خلاصة الفصل:

من خلال ما جاء في الفصل الأول، من عرض للأديبات النظرية للمعايير المحاسبية الدولية وعلاقة هذه الأخيرة بتطوير الأداء المهني للمحاسبين، بالإضافة إلى التطرق إلى الأديبات التطبيقية من خلال عرض بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بمحتوى الدراسة وعرض ما يميز دراستنا الحالية عن باقي الدراسات، يمكننا استخلاص بعض النقاط من خلال هذا الفصل:

- تتجه العولمة في عالم المحاسبة إلى زوال معايير المحاسبة الدولية وتعويضها بمعايير الإبلاغ المالي، والدليل على هذا أن معايير المحاسبة الدولية تشهد إنخفاض بشكل كبير، وهذا راجع إلى إلغاء العديد من هذه المعايير وإستبدالها بمعايير الإبلاغ المالي (عدد معايير المحاسبة الدولية 28 اليوم بعد أن كانت 41 سابقاً)⁷⁰.
- ترجع أهمية معايير المحاسبة الدولية إلى نقطتين رئيسيتين تشابهت فيهم أغلب المراجع ألا وهما: أهمية هذه المعايير من ناحية توحيد العمل المحاسبي، وثانياً زيادة الثقة والشفافية فيما يخص العمل المحاسبي بشكل عام.
- من أكثر النقاط إختلافاً في موضوع معايير المحاسبة الدولية، نقطة أو قضية كيفية تقسيم هذه المعايير. وهذا ما حاولنا إبرازه في هذه الدراسة، هذا وبالإضافة إلى أنه حتى يمكن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة الجزائرية يجب توفر بعض الشروط والتي نرى من أهمها توفر قدر كبير من التأهيل العلمي والعملية.
- تتأثر جودة المحاسبة أو ما يعرف بجودة الأداء المهني بالعديد من المؤثرات ولعلّ أهمها: العوامل المتعلقة بالمحيط أو ما يسمى ببيئة المحاسب والتي منها: الرقابة على الجودة والمسؤولية القانونية للمهنيين. وعليه نرى بأنه حتى يتم تطوير الأداء المهني للمحاسبين، يجب على الهيئات المهنية المحلية والدولية تعزيز جهودها في هذا الشأن، وهذا حتى يتم تطوير الأداء المهني كما سبق وأشرنا.
- كما يمكن القول بأن أهم بُعدين فيما يخص تطوير الأداء المهني، يرجع إلى التأهيل العلمي والعملية وبالإضافة إلى الاستقلالية (وهذا أغلب ما تشابهت فيه المراجع والدراسات) ، فالأولى تعني توفر الخبرة المهنية والتكوين النظري والأكاديمي، أما الثانية فهي التجرد من الضغوطات والمصالح أثناء إبداء الرأي.

⁷⁰ خالد جمال الجعارات، مختصر المعايير المحاسبية الدولية، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرياح - ورقلة، يومي 18-19 نوفمبر 2014، ص: 06

(ملاحظة عدد المعايير البالغ 28 معيار هو حسب تاريخ صدور المرجع السابق ذكره، أما عددها اليوم بتاريخ دراستنا فهو 24 معيار محاسبي دولي).

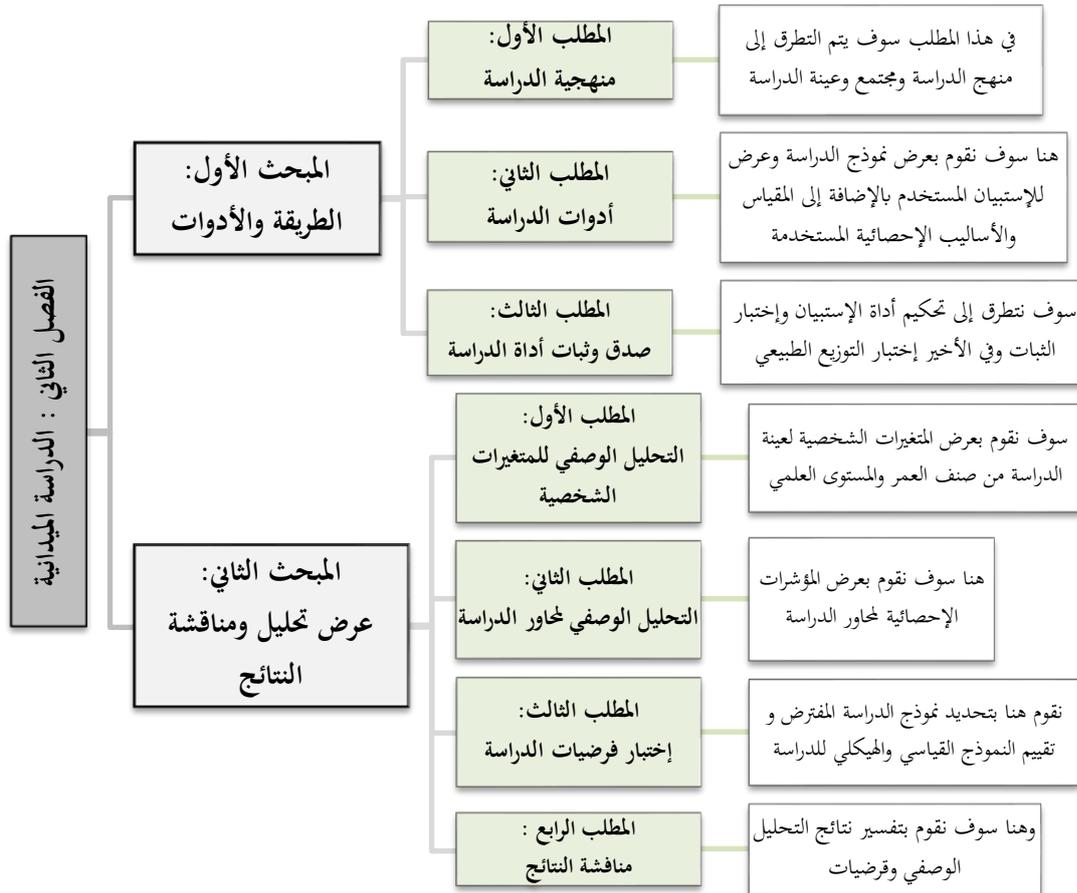


الفصل الثاني:
الدراسة الميدانية
للموضوع

■ تمهيد:

تهدف دراستنا هذه إلى تقييم مدى العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية (المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية والمعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي والمعايير المتعلقة بالاستثمارات والمشتقات المالية) مع تطوير الأداء المهني للمحاسبين، فبعد خوضنا في الموضوع وتحديد معالمه نظرياً وما توصلت إليه الدراسات السابقة العربية منها والأجنبية، وجب لزوماً إسقاط ما سبق التطرق له على أرضية الميدان وهذا لاكتشاف الحقائق في إطار منهجي يتوافق وطبيعة الموضوع، حيث سيتم في هذا الفصل تناول الوصف الكامل للمنهج المتبع ومجتمع الدراسة وعينيتها، وكذلك الأداة المستخدمة وطرق بناءها ودرجة صدقها وثباتها، مروراً إلى المعالجة الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واستخلاص النتائج، وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين على النحو التالي:

الشكل رقم (2-1): تقسيمات الدراسة الميدانية



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على تقسيمات الدراسة

– المبحث الأول: الطريقة والأدوات

اشتمل هذا المبحث في عرض مجتمع وعينة الدراسة، إضافة إلى نموذج الدراسة والأبعاد المتعلقة بمتغيرات الدراسة، كما تم التطرق أيضاً إلى المنهج والخطوات المتبعة في الدراسة، وتم تقسيم هذا المبحث إلى مطالب والتي بدورها تم تقسيمها إلى فروع تم توضيحها في الشكل السابق.

▪ المطلب الأول: منهج ومجتمع وعينة الدراسة

تهدف هذه الدراسة الميدانية إلى التعرف على آراء أفراد عينة الدراسة حول مساهمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تطوير الأداء المهني للمحاسبين بولاية غرداية، ولهذا سوف نقوم بتقسيم هذا المطلب بداية من محاولة تحديد المنهج المعتمد في الدراسة بعدها نتعرف على مجتمع وعينة الدراسة.

➤ أولاً : منهج الدراسة

بغية منا في وضع الأسس الإحصائية العملية التي تمكننا من جمع البيانات وإخضاعها للتحليل واختبار فرضيات الدراسة، اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي باعتباره المنهج المناسب لموضوع بحثنا والذي سنحاول من خلاله معرفة مساهمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تطوير الأداء المهني للمحاسبين بولاية غرداية، وعلى غرار المنهج الذي حُصص للجانب النظري من الدراسة، فإن الدراسة بُعد ميداني تطبيقي تم دراسته من خلال تحليل واستقراء بيانات الاستبيان. كما أننا حاولنا من خلال هذا المنهج ضبط أبعاد إشكالية الدراسة بطرق إحصائية من خلال حشد روى أفراد مجتمع الدراسة والذين لهم علاقة بمهنة المحاسبة في ولاية غرداية.

➤ ثانياً: مجتمع الدراسة.

يعرف مجتمع الدراسة على أنه جميع الأفراد الذي يراد إسقاط البحث عليهم وتعميم نتائج الدراسة على أفرادهم فنظراً لطبيعة إشكالتنا وأهدافها، تم إسقاط دراستنا على كل ممارسي مهنة المحاسبة بولاية غرداية (خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وصولاً إلى المحاسبين بالمؤسسات الاقتصادية)، بالإضافة إلى الأكاديميين والممثلين في السادة أعضاء هيئة التدريس بجامعة غرداية والذي يشترط فيهم على الأقل تدريس أحد المقاييس التي لها علاقة بالمحاسبة وهذا خلال فترة نشاطهم التدريسي.

تم اختيار كل من تتوفر فيه شروط الدراسة، وبذلك فقد تم توزيع ما يقارب 125 نموذج استبيان، بمعدل استبيان لكل فرد، معتمدين بذلك على الطريقة اليدوية والإلكترونية على حد سواء لتسهيل المهمة، حيث تم استرجاع 111 منها، وتم استبعاد 11 استبيان لعدم صلاحية إجاباتها للتحليل، وبذلك نكون قد أخضعنا 100 استبيان للتحليل وفق ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (2-1): النتائج الإحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان الموزعة

مجموع الإستبانات		الاستبيان الإلكتروني		الاستبيان الورقي		البيان
النسبة	المجموع	النسبة	المجموع	النسبة	المجموع	
100%	124	43.54%	54	56.45%	70	عدد النسخ الموزعة
89.52%	111	35.48%	44	54.03%	67	عدد النسخ المسترجعة
8.87%	11	8.87%	11	0%	0	عدد النسخ الملغاة
80.65%	100	26.61%	33	54.03%	67	عدد النسخ الصالحة

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على استمارات الاستبيان الموزعة

يوضح الجدول أعلاه إجمالي الاستبيانات الموزعة والمسترجعة، حيث نلاحظ من خلاله أن عدد الاستبيانات المسترجعة بلغ عددها 111 أي بنسبة تقارب 90%، منها العدد الأكبر والذي يرجع إلى الاستبيان الورقي والبالغ نسبة تقارب 57%، أما الاستبيان الإلكتروني فبلغ نسبة تقارب 44%، كما تم إلغاء 11 استبيان والبالغ نسبة تقارب 9% وهذا راجع إلى عدم وجود جدية في الإجابة، وهذا ما يعني إخضاع 100 استمارة للتحليل وهي ما تمثل نسبة تقارب 81% وهي نسبة مرتفعة وقابلة لإجراء الدراسة، وعليه تعتبر كل النسب مقبولة وتمكننا من مباشرة تحليل النتائج والخروج بتوصيات وآفاق جديدة.

■ المطلب الثاني: أدوات الدراسة

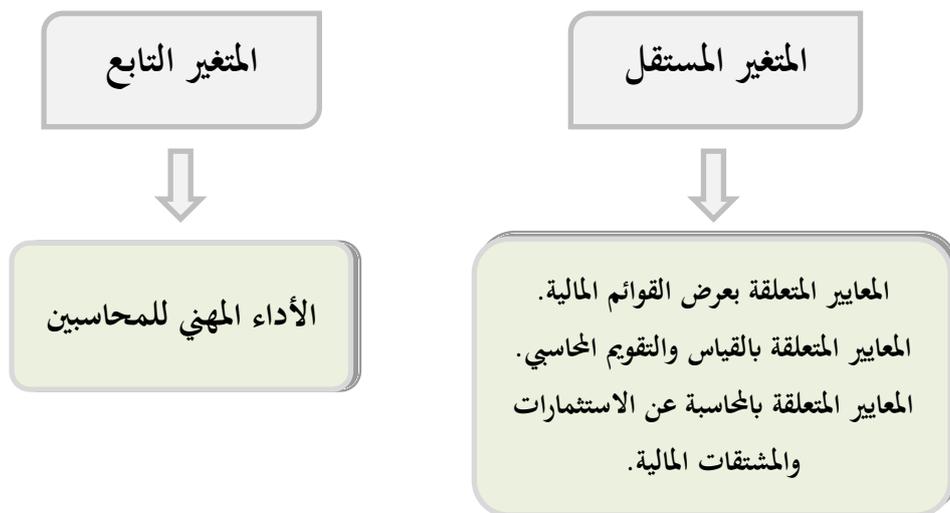
سوف نتطرق في هذا المطلب إلى نموذج الدراسة من عرض للمتغير المستقل وأبعاده، ومن ثم عرض المتغير التابع، ومن ثم نتطرق إلى مضمون الاستبيان والمقياس المستخدم، وفي الأخير نقوم بعرض الأساليب الإحصائية المستعملة.

➤ أولاً: نموذج الدراسة

يقوم نموذج الدراسة على متغيرين اثنين أحدهما مستقل يمثل معايير المحاسبة الدولية، وآخر تابع يمثل الأداء المهني للمحاسبين، وكانت فكرة بناء المتغيرات على أساس مجتمع الدراسة المستهدف لجمع البيانات (مهنيي المحاسبة بولاية غرداية والذي سبق التطرق إليهم، أعضاء هيئة التدريس بجامعة غرداية).

- المتغير المستقل: بُني المتغير المستقل والمتمثل في معايير المحاسبة الدولية على ثلاثة أبعاد أساسية وهي المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية، المعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي، المعايير المتعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية، وهي نفس الأبعاد تم إسقاطها على كلا الشريحتين المهنية والأكاديمية.
- المتغير التابع: يعتبر الأداء المهني للمحاسبين متغير تابع في دراستنا الحالية، كما تم دراسة هذا المتغير بشكل شامل ولم يتم التطرق إلى أبعاد له، وهذا ما اتفقت عليه أغلب الدراسات السابقة التي عنيت بدراسة الأداء المهني للمحاسبين وسبل تطويره، كما تم دراسة المتغير في 10 عبارات تم الإبقاء على 5 منها.
- النموذج المعتمد في الدراسة:

الشكل رقم (2-2): النموذج المعتمد في الدراسة



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على المعلومات السابقة.

➤ ثانياً: مضمون الاستبيان

تعتبر الاستبانة المصدر الأساسي لجمع بيانات عينة الدراسة، هذا بالإضافة إلى إجراء مقابلة وهذا لتدعيم الجزء الخاص بمناقشة النتائج، أما بخصوص الاستبيان فتم إعداد الأسئلة من خلال الاستعانة بالأدب النظري والدراسات السابقة للموضوع، وذلك بتبويبها بناءً على فرضيات الدراسة، في حين تم مراعاة استخدام الأسئلة المغلقة في تصميم الاستبيان لتسهيل عملية الترميز وإدخال البيانات في البرامج الإحصائية (Smart-PLS و Spss).

أما بخصوص تقسيمات الاستبيان فبناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها، وبناءً على أدبيات الدراسة، قام الطالب بتصميم استبيان طبقاً للمحاور الأساسية المتعلقة بالموضوع نعرضها كالآتي:

الجزء الأول: ويتعلق هذا الجزء بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة، تشترك في أغلبها. لعلّ نقطة الاختلاف تكمن في تغيير الرتبة العلمية لدى الأكاديميين وتعويضها بـ مُسمى الوظيفة لدى المهنيين ونوضح هذه الأسئلة والاختلافات في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-3): البيانات الشخصية لعينة الدراسة



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على استمارة الاستبيان.

الفصل الثاني ————— الدراسة الميدانية للموضوع

أما الجزء الثاني متعلق بمحاور الدراسة الذي ينقسم إلى محورين، يتعلق المحور الأول بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للمحاسبين بولاية غرداية الذي ينقسم إلى ثلاثة أبعاد، والمحور الثاني بتطوير الأداء المهني للمحاسبين بولاية غرداية، واشتمل الاستبيان ككل على (40) عبارة، حيث تم صياغة جميع عبارات الاستبيان بالأسلوب الثابت الايجابي، حتى يمكن معالجتها وفقا للأساليب الإحصائية والسلم المستخدم، ويمكن توضيح توزيع عبارات الاستبيان على الأبعاد في محاور الدراسة كالآتي:

الجدول رقم (2-2): توزيع عبارات الاستبيان على الأبعاد في محاور الدراسة

العبارات	الأبعاد	محاور الدراسة
10 - 1	معايير عرض القوائم المالية.	تطبيق معايير المحاسبة الدولية
20 - 10	معايير القياس والتقييم المحاسبي.	
30 - 21	معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية.	
40 - 31	-	تطوير الأداء المهني للمحاسبين

المصدر: من إعداد الطالب.

يشير الجدول رقم (2-2) إلى توزيع عبارات الاستبيان على الأبعاد في محاور الدراسة، حيث تم حذف اثنان وعشرون عبارة، في الاختبارات المتعلقة بالتحميلات الخارجية للنموذج القياسي ليصبح عدد العبارات الكلية للاستبيان 18 عبارة صالحة لنموذج الدراسة.

➤ ثالثاً: المقياس المستخدم

تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس استجابة العينة على عبارات الاستبيان، ويعتبر هذا المقياس أكثر المقاييس استخداماً والذي يتكون من خمس خيارات أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة، كما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم (3-2): الخيارات المكونة لمقياس ليكارت الخماسي.

العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على المعطيات السابقة.

وحتى يمكن قياس اتجاهات أفراد العينة تم إعطاء نقاط لهذه الاختيارات، وتم تقسيم السلم إلى خمس مجالات لتحديد درجة الموافقة كما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم (2-4): قيمة الوسط المرجح ودرجات الموافقة لعينة الدراسة

درجة الموافقة	الوسط المرجح	الاتجاه
ضعيفة جدا	1 أقل 1.8	الاتجاه الأول
ضعيفة	1.8 أقل 2.6	الاتجاه الثاني
متوسطة	2.6 أقل 3.4	الاتجاه الثالث
عالية	3.4 أقل 4.2	الاتجاه الرابع
عالية جدا	4.2 إلى 5	الاتجاه الخامس

المصدر : من إعداد الطالب.

واعتبر الطالب المتوسطات في الجدول رقم (2-4) هي الحد الفاصل بين مستوى الاستجابات في أداة الدراسة وذلك لمتوسط الاستجابة للبعد أو المحور.

➤ رابعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

بعد جمع الاستبيانات واختيار القابلة منها للتحليل، تم إدخال المعطيات لمعالجتها في برنامج **EXCEL** وذلك على شكل منحنيات ودوائر بيانية لتسهيل عملية ملاحظتها وتحليلها للوصول إلى النتائج المبتغاة، كما تم الاعتماد في هذه الدراسة على برنامج **(SPSS)** من أجل اختبارات التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة باستخدام المتوسط الحسابي، وهذا للحكم على باقي قيم المجموعة والانحراف المعياري مع إجراء اختبار الثبات، وهذا لمعرفة ثبات وصدق عبارات الاستبيان، باستعمال مقياس ألفا-كرونباخ، واختبار التوزيع الطبيعي للعينة **KS** وهذا لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتوزع توزيعاً طبيعياً أم لا، وتم أيضاً إجراء اختبار **(Independent-samples t test)** للتحقق من فرضية الفروق واعتمدت الدراسة على مجموعة من الاختبارات الإحصائية لتقييم النموذج القياسي والهيكلية في إطار اختبار فرضيات الدراسة باستخدام برنامج **(SMART-PLS)**.

■ المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة

استعان الطالب لصدق أداة الاستبيان على صدق المحكمين واختبار الثبات، مع التأكد من اختبار التوزيع الطبيعي في عينة الدراسة الاستطلاعية البالغ حجمها 100 مفردة.

➤ أولاً: تحكيم أداة الاستبيان

اعتمد الطالب في تحكيم الاستبيان على مجموعة من الأساتذة المختصين الذين لهم دراية بتفاصيل الموضوع للأخذ بأرائهم، حيث تم تثبيت العبارات المتفق عليها لدى أغلب المحكمين، وتم تعديل ما تم الاختلاف فيه ثم أعيد عرض الاستبيان مرة أخرى للتحكيم النهائي على الأساتذة، (المبين أسمائهم في الملحق رقم 03).

➤ ثانياً: ثبات استبيان الدراسة.

استعمل الطالب لإثبات ثبات الاستبيان أحد أشهر مقاييس الثبات الداخلي مقياس ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient) الذي يستخدم في حالة وجود أكثر من بديلين للإجابة، وهذا لمعالجة عبارات استبيان الدراسة للتأكد من ثباتها، كما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم (2-5): اختبار ثبات استبيان الدراسة

معامل الثبات	عدد العبارات	محاور الدراسة
0,832	14	تطبيق معايير المحاسبة الدولية
0,696	4	تطوير الأداء المهني للمحاسبين
0,866	18	الاستبيان

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول رقم (2-5) أن معامل ثبات محور تطبيق معايير المحاسبة الدولية بلغ قيمة (0,832)، وبلغ معامل ثبات محور تطوير الأداء المهني للمحاسبين قيمة (0,696)، كما بلغ معامل ثبات الاستبيان قيمة (0,866)، ومنه فإن جميع القيم المتحصل عليها في المستوى أكبر من % 60، ما يشير لثبات وصدق عبارات استبيان الدراسة لقياس المقصود من قياسه، وإمكانية تطبيق الاستبيان في الظروف المماثلة.

➤ ثالثاً: اختبار التوزيع الطبيعي.

اعتمد الطالب في الدراسة على اختبار كولموغوروف-سميرنوف (Kolmogorov-Smirnov) للتحقق من التوزيع الطبيعي في إطار تبرير دراسة النمذجة بالمعادلات البنائية القائمة على التباين SEM-PLS التي لا تتطلب افتراضاً مسبقاً حول توزيع البيانات للعينة كما هو مبين في الجدول الآتي:

الجدول رقم (2-6): اختبار التوزيع الطبيعي

القيمة الاحتمالية Sig	القيمة الإحصائية لاختبار	متغيرات الدراسة
0,000	0,136	معايير عرض القوائم المالية
0,000	0,169	معايير القياس والتقييم المحاسبي
0,000	0,216	معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية
0,000	0,186	تطوير الأداء المهني للمحاسبين

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول رقم (2-6) أن اختبار التوزيع الطبيعي (Kolmogorov-Smirnov) بخصوص القيمة الإحصائية للاختبار بلغت ما يقارب 0.136 وهذا في بُعد "معايير عرض القوائم المالية"، أما بخصوص البعد الثاني للمتغير المستقل "معايير القياس والتقييم المحاسبي" بلغ ما يقارب 0.169، وفي بُعد "معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية" فبلغت النسبة ما يقارب 0.216، وبخصوص المتغير التابع "الأداء المهني للمحاسبين" فكانت النسبة تقارب 0.186، وبخصوص القيمة الاحتمالية فجميع متغيرات الدراسة بلغت قيم احتمالية أقل من 0.05، وعلية فعينة الدراسة لا تتبع التوزيع الطبيعي.

– المبحث الثاني: عرض، تحليل ومناقشة النتائج

بعد التحقق من صدق وثبات الاستبيان، لجأ الطالب إلى التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية ووصف المتغيرات الرئيسية في الدراسة والتحقق من فرضيات الدراسة من خلال الكشف عن أثر المتغيرات المكونة لمحور أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية.

▪ **المطلب الأول: التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية.**

اعتمدت الدراسة على التكرارات والنسب لوصف المتغيرات الشخصية الذي يشكل الجزء الأول من الاستبيان.

➤ أولاً: الصنف

الجدول رقم (2-7): توزيع أفراد العينة حسب الصنف

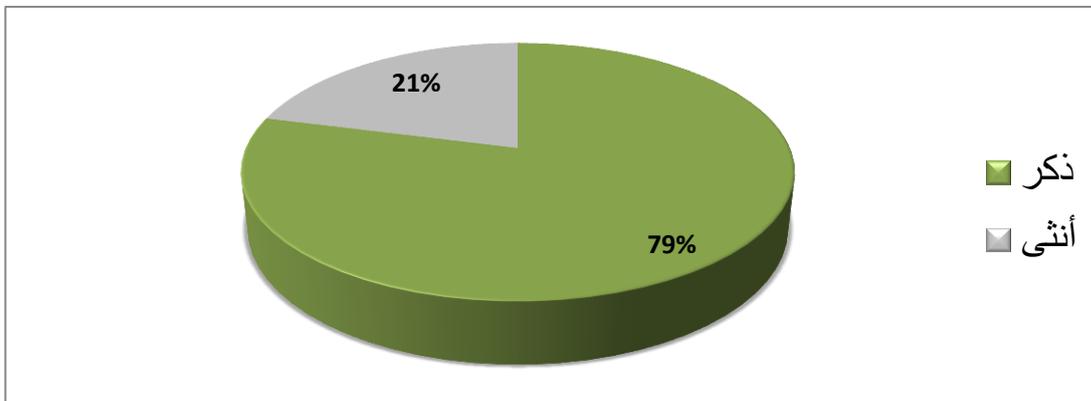
النسبة	التكرار	الصنف
79%	79	ذكر
21%	21	أنثى
100%	100	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول رقم (2-7) أن 79 من المستجوبين ذكور، يمثلون ما نسبته 79 % من إجمالي أفراد عينة الدراسة وهم الفئة الأغلب، في المقابل يوجد 21 يمثلون ما نسبته 21% من المستجوبين إناث.

وللتوضيح أكثر في وصف متغير الصنف يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (2-4): توزيع أفراد العينة حسب الصنف



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

الجدول رقم (2-8): توزيع أفراد العينة حسب العمر

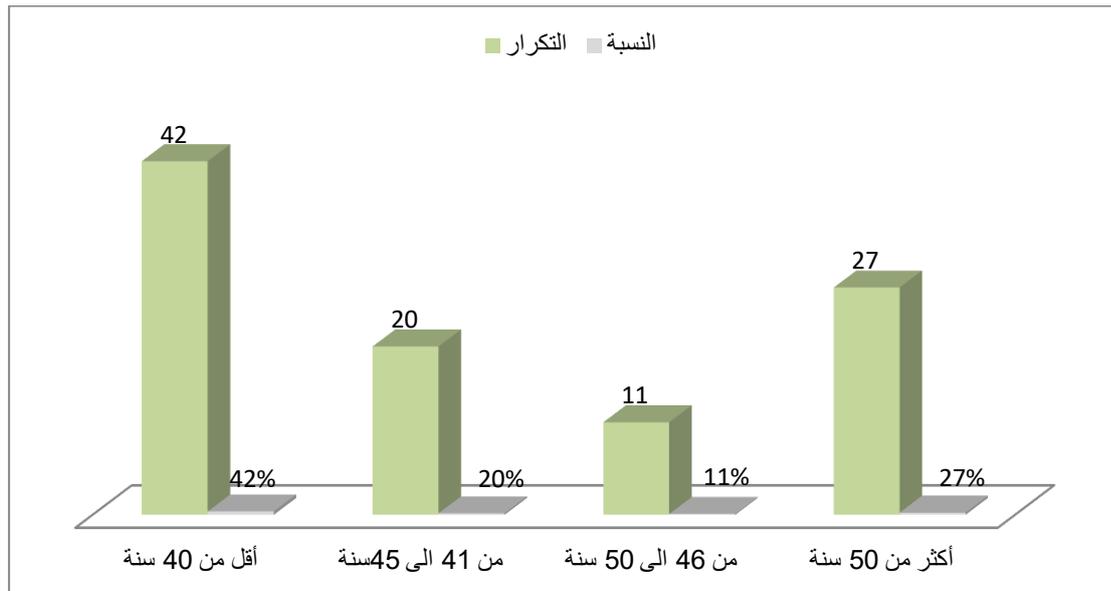
النسبة	التكرار	العمر
42%	42	أقل من 40 سنة
20%	20	من 41 إلى 45 سنة
11%	11	من 46 إلى 50 سنة
27%	27	أكثر من 50 سنة
100%	100	المجموع

المصدر : من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول رقم (2-8) أن 42 من المستجوبين أعمارهم أقل من 40 سنة يمثلون نسبة 42%، وهي الفئة الأكثر عدداً في عينة الدراسة، يليها 27 من المستجوبين أعمارهم أكثر من 50 سنة يمثلون نسبة 27%، يليها 20 من المستجوبين أعمارهم من 41 إلى 45 سنة يمثلون نسبة 20%، يليها 11 من المستجوبين أعمارهم من 46 إلى 50 سنة يمثلون نسبة 11%، والتي تمثل أقل عدد من مفردات العينة.

للتوضيح أكثر في وصف متغير العمر يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (2-5): توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر : من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

الجدول رقم (2-9): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

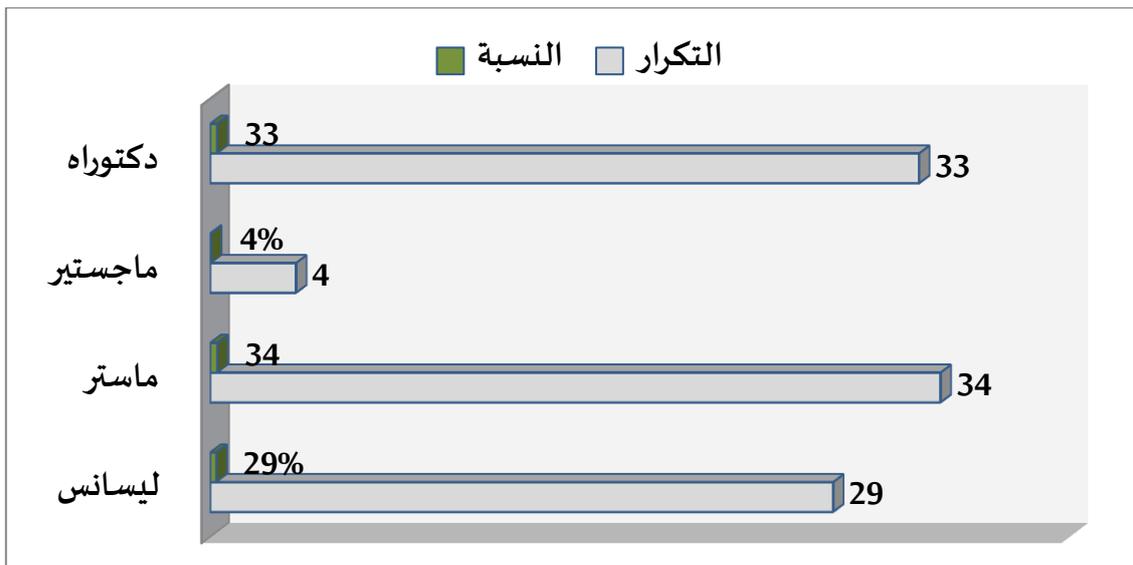
النسبة	التكرار	المستوى التعليمي
29%	29	ليسانس
34%	34	ماستر
4%	4	ماجستير
33%	33	دكتوراه
100%	100	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول رقم (2-9) أن 34 من المستجوبين مستواهم التعليمي ماستر يمثلون نسبة 34%، وهي الفئة الأكثر عدداً في عينة الدراسة، يليها 33 من المستجوبين مستواهم التعليمي دكتوراه يمثلون نسبة 33%، يليها 29 من المستجوبين مستواهم التعليمي ليسانس يمثلون نسبة 29%، يليها 4 من المستجوبين مستواهم التعليمي ماجستير يمثلون نسبة 4% وهم الفئة الأقل عدداً في عينة الدراسة.

للتوضيح أكثر في وصف متغير المستوى التعليمي يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (2-6): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

➤ رابعا: المهنيين والأكاديميين.

الجدول رقم (2-10): توزيع أفراد العينة حسب المهنيين والأكاديميين

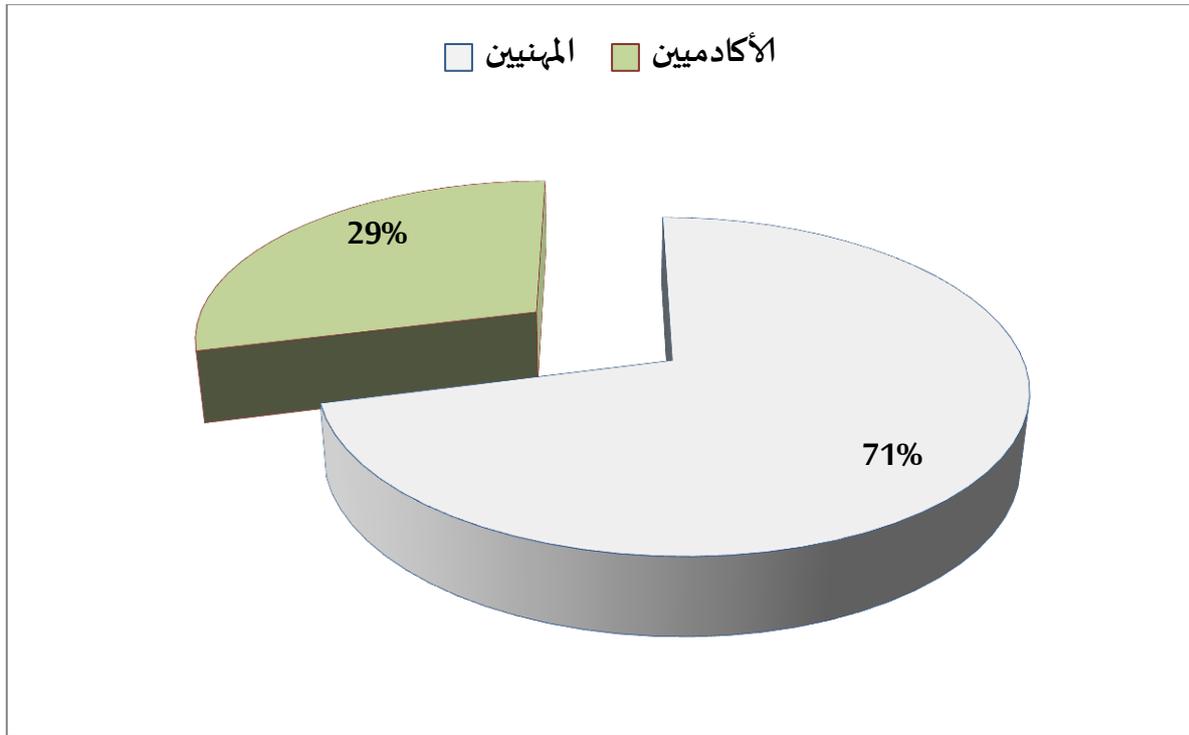
النسبة	التكرار	المهنيين والأكاديميين
71%	71	المهنيين
29%	29	الأكاديميين
100%	100	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول رقم (2-10) أن 71 من المستجوبين مهنيين يمثلون ما نسبته 71% من إجمالي أفراد عينة الدراسة وهم الفئة الأغلب، في المقابل يوجد 29 يمثلون ما نسبته 29% من المستجوبين أكاديميين.

للتوضيح أكثر في وصف متغير المهنيين والأكاديميين يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (2-7): توزيع أفراد العينة حسب المهنيين والأكاديميين.



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

➤ خامسا: المسمى الوظيفي للمهنيين.

الجدول رقم (2-11): توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي للمهنيين.

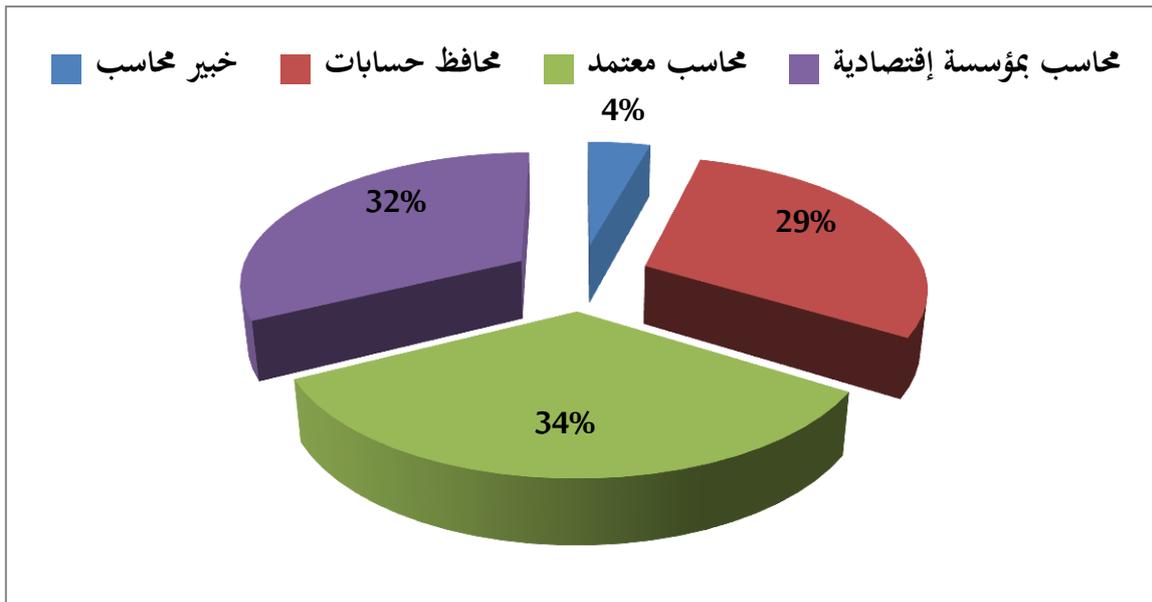
النسبة	التكرار	المسمى الوظيفي للمهنيين
4.5%	3	خبير محاسب
29.5%	21	محافظ حسابات
34%	24	محاسب معتمد
32%	23	محاسب بمؤسسة اقتصادية
100%	71	المجموع

المصدر : من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول رقم (2-11) إلى أن 24 من المهنيين محاسبين معتمدين يمثلون ما نسبته بالتقريب 34% من إجمالي أفراد عينة الدراسة وهم الفئة الأغلب، يليها 23 من المهنيين محاسبين بالمؤسسات الاقتصادية يمثلون ما نسبته بالتقريب 32%، يليها 21 من المهنيين محافظي حسابات يمثلون ما تقارب نسبته 29.5%، يليها 3 من المهنيين خبراء محاسبين يمثلون ما نسبته 4.5% وهي الفئة الأقل في عينة الدراسة.

للتوضيح أكثر في وصف متغير المسمى الوظيفي للمهنيين يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (2-8): توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي للمهنيين



المصدر : من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

➤ سادساً: المسمى الوظيفي للأكاديميين

الجدول رقم (2-12): توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي

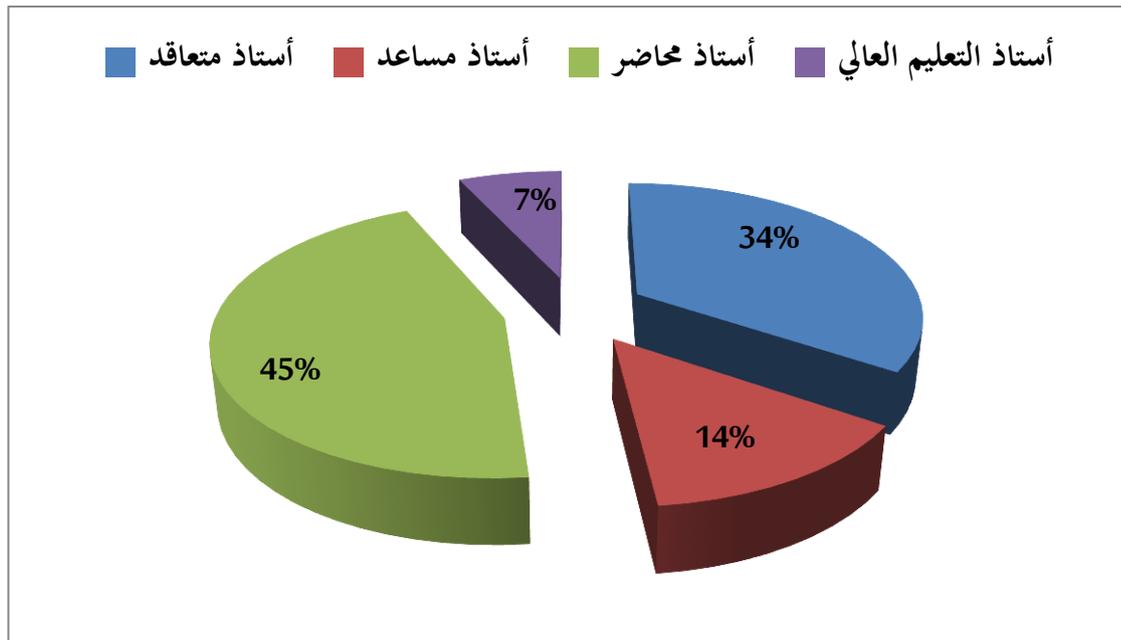
النسبة	التكرار	المسمى الوظيفي
34.5%	10	أستاذ متعاقد
14%	4	أستاذ مساعد
45%	13	أستاذ محاضر
6.5%	2	أستاذ التعليم العالي
100%	29	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول رقم (2-12) إلى أن 13 من الأكاديميين لديهم رتبة أستاذ محاضر، يمثلون ما نسبته تقارب 45 % من إجمالي أفراد عينة الدراسة وهم الفئة الأغلب، يليها 10 من الأكاديميين لديهم رتبة أستاذ متعاقد يمثلون ما نسبته تقارب 34.5%، يليها 4 من الأكاديميين لديهم رتبة أستاذ مساعد يمثلون ما نسبته 14%، يليها 2 من الأكاديميين لديهم رتبة أستاذ التعليم العالي يمثلون ما تقارب نسبته 6.5% وهي الفئة الأقل في عينة الدراسة.

للتوضيح أكثر في وصف متغير المسمى الوظيفي الأكاديميين، يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (2-9): توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي الأكاديميين



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

الجدول رقم (2-13): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

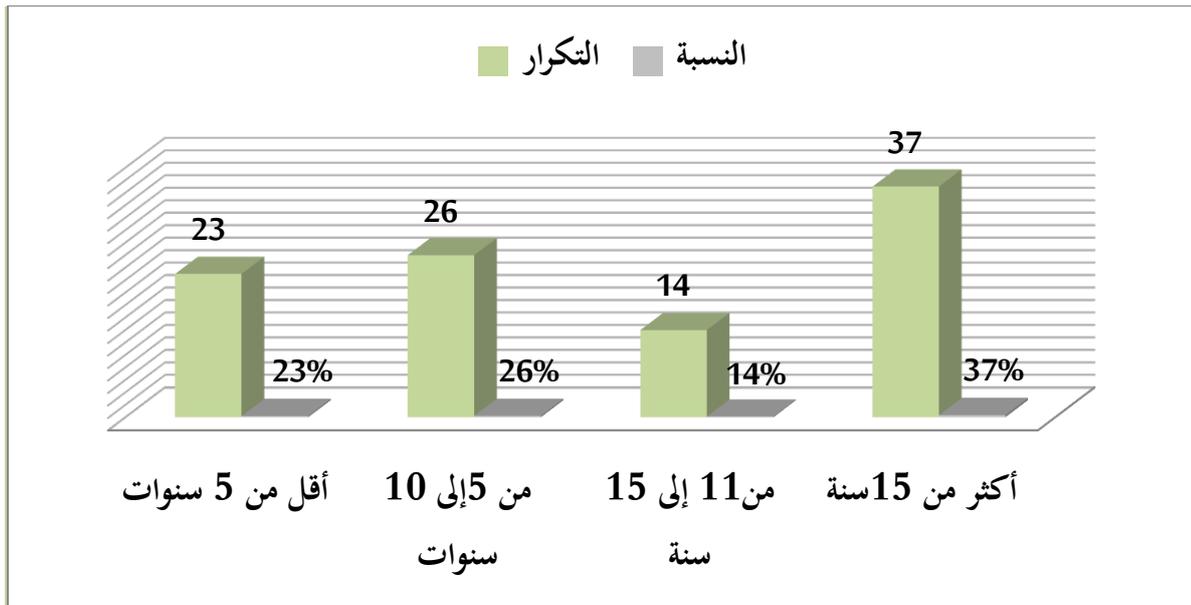
النسبة	التكرار	الخبرة
23%	23	أقل من 5 سنوات
26%	26	من 5 إلى 10 سنوات
14%	14	من 11 إلى 15 سنة
37%	37	أكثر من 15 سنة
100%	100	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول أعلاه أن 37 من المستجوبين لديهم خبرة أكثر من 15 سنة يمثلون ما نسبته 37 % من إجمالي أفراد عينة الدراسة وهم الفئة الأغلب، يليها 26 من المستجوبين لديهم خبرة من 5 إلى 10 سنوات يمثلون ما نسبته 26%، يليها 23 من المستجوبين لديهم أقل من 5 سنوات خبرة يمثلون ما نسبته 23 %، يليها 14 من المستجوبين لديهم من 11 إلى 15 سنة خبرة يمثلون ما نسبته 14 %، وهي الفئة الأقل في عينة الدراسة.

للتوضيح أكثر في وصف متغير الخبرة، يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (2-10): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

■ المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمخاور الدراسة

اكتفت الدراسة بالتحليل الوصفي للكشف عن مستويات أبعاد تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومحور تطوير الأداء المهني للمحاسبين بولاية غرداية.

➤ أولاً: التحليل الوصفي لأبعاد محور تطبيق معايير المحاسبة الدولية

اعتمدت الدراسة في وصف أبعاد متغير تطبيق معايير المحاسبة الدولية لدى المحاسبين بولاية غرداية، الذي اشتمل على ثلاثة أبعاد، على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة، كما يبينه الجدول الآتي:

الجدول رقم (2-14): المؤشرات الإحصائية لوصف أبعاد محور تطبيق معايير المحاسبة الدولية لدى المحاسبين

الترتيب	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الأبعاد	الترتيب
3	عالية	0,682	3,65	معايير عرض القوائم المالية	1
1	عالية	0,495	4,11	معايير القياس والتقييم المحاسبي	2
2	عالية	0,577	3,86	معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	3
-	عالية	0,447	3,87	محور تطبيق معايير المحاسبة الدولية	

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول رقم (2-14) أن تقديرات المستجوبين من العينة لمتغير تطبيق معايير المحاسبة الدولية لدى المحاسبين بولاية غرداية، بلغت درجات موافقة عالية، حيث تم ترتيبها وفقاً للمتوسط الحسابي ودرجات الموافقة المعتمدة كالتالي:

1- بلغ المتوسط الحسابي لبعدها معايير القياس والتقييم المحاسبي (4,11) بدرجة موافقة عالية، ما يشير إلى وجود مستوى عالٍ في أهمية تطبيق معايير القياس والتقييم المحاسبي لدى المحاسبين بولاية غرداية، كما بلغ الانحراف المعياري لهذا البعد (0,945) ما يشير إلى عدم تشتت تقديرات المستجوبين.

2- بلغ المتوسط الحسابي لُبعد معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية (3,86) بدرجة موافقة عالية، ما يشير إلى وجود مستوى عالٍ في أهمية تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية لدى المحاسبين بولاية غرداية، كما بلغ الانحراف المعياري لهذا البعد (0,577) ما يشير إلى عدم تشتت تقديرات المستجوبين.

3- بلغ المتوسط الحسابي لُبعد معايير عرض القوائم المالية (3,65) بدرجة موافقة عالية، ما يشير إلى وجود مستوى عالٍ في أهمية تطبيق معايير عرض القوائم المالية لدى المحاسبين بولاية غرداية، كما بلغ الانحراف المعياري لهذا البعد (0,682) ما يشير إلى عدم تشتت تقديرات المستجوبين.

4- كما بلغ المتوسط الحسابي لمحور تطبيق معايير المحاسبة الدولية (3,87) بدرجة موافقة عالية، ما يدل على وجود مستوى عالٍ في أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية لدى المحاسبين بولاية غرداية، كما بلغ الانحراف المعياري لهذا المحور (0,447) ما يشير إلى عدم تشتت تقديرات المستجوبين.

➤ ثانيا: التحليل الوصفي لمتغير تطوير الأداء المهني للمحاسبين

اعتمدت الدراسة في وصف متغير تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية، على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة، كما يبينه الجدول الآتي:

الجدول رقم (2-15): المؤشرات الإحصائية لوصف متغير تطوير الأداء المهني للمحاسبين

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
تطوير الأداء المهني للمحاسبين	4,23	0,451	-	عالية جدا

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي لمتغير تطوير الأداء المهني للمحاسبين بلغ (4,23) بدرجة موافقة عالية جدا، ما يدل على وجود مستوى عالٍ جدا في إمكانية تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية، كما بلغ الانحراف المعياري لهذا المحور (0,451) ما يشير إلى عدم تشتت تقديرات المستجوبين.

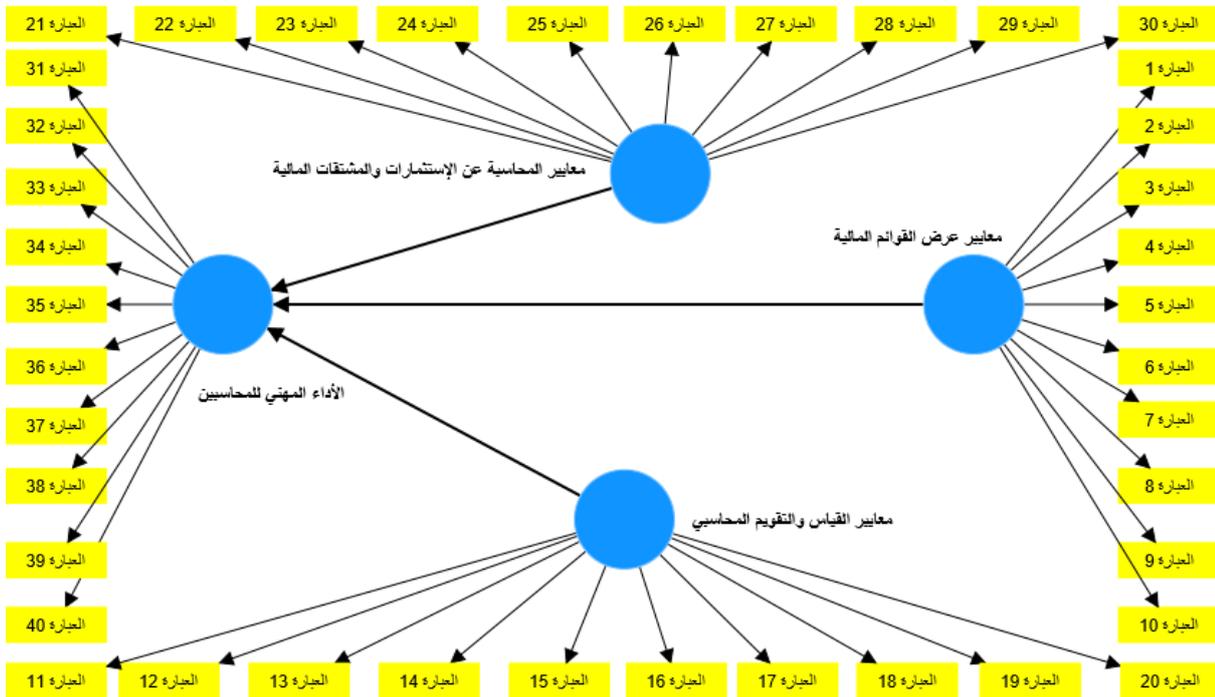
المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

قبل التطرق إلى اختبار الفرضيات، يجب تحديد نموذج الدراسة المفترض لتقييم النموذج القياسي وبعدها تقييم النموذج الهيكلي الذي يكشف عن مدى صحة فرضيات الدراسة.

➤ أولاً: تحديد نموذج الدراسة المفترض

انطلاقاً من موضوع الدراسة وبتفحص مختلف الأدبيات، يفترض الطالب النموذج الآتي:

الشكل رقم (2-11): نموذج الدراسة المفترض



المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على نتائج برنامج (Sem-PLS).

يشير الشكل رقم (2-11) إلى نموذج الدراسة المفترض وفق نمذجة (SEM-PLS) الذي يعرض العلاقات

بين المتغيرات للنموذج الهيكلي والقياسي، كالآتي:

- المتغير المستقل الرئيسي المتمثل تطبيق معايير المحاسبة الدولية لدى المحاسبين بولاية غرداية والذي يتكون من ثلاثة أبعاد فرعية (معايير عرض القوائم المالية ومعايير القياس والتقييم المحاسبي ومعايير المحاسبة عن الإستثمارات والمشتقات المالية)
- المتغير التابع المتمثل في تطوير الأداء المهني للمحاسبين.

➤ ثانياً: تقييم النموذج القياسي للدراسة

يشمل تقييم النموذج القياسي التأكد من التحميلات الخارجية وموثوقية الاتساق الداخلي والموثوقية المركبة ومتوسط التباين المستخرج والصدق التمايزي الذي يشمل التباين بين العبارات وتمايز الأبعاد.

01 - معاملات التحميلات الخارجية (Outer loadings):

الجدول رقم (2-16): معاملات التحميلات الخارجية (Outer loadings).

المتغيرات الكامنة	المؤشرات (العبارات)	التحميلات الخارجية
معايير عرض القوائم المالية	العبرة رقم 1	0.701
	العبرة رقم 2	0.728
	العبرة رقم 3	0.569
	العبرة رقم 4	0.837
	العبرة رقم 5	0.753
معايير القياس والتقييم المحاسبي	العبرة رقم 13	0.694
	العبرة رقم 14	0.768
	العبرة رقم 16	0.651
	العبرة رقم 19	0.846
	العبرة رقم 20	0.718
معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	العبرة رقم 24	0.747
	العبرة رقم 25	0.840
	العبرة رقم 26	0.637
	العبرة رقم 30	0.666
تطوير الأداء المهني للمحاسبين	العبرة رقم 35	0.664
	العبرة رقم 36	0.818
	العبرة رقم 37	0.707
	العبرة رقم 40	0.729

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (Sem-PLS).

يشير الجدول رقم (2-16) أنه تم حذف خمس عبارات من بعد معايير عرض القوائم المالية، وحذف ستة عبارات من بعد معايير القياس والتقييم المحاسبي، وحذف ستة عبارات من معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية، وحذف ستة عبارات من محور تطوير الأداء المهني للمحاسبين، بما أن التباين المشترك بين المتغيرات الكامنة والعبارات التي تنتمي إليها أصغر من تبيان خطأ القياس، أما التحميلات الخارجية للعبارات المتبقية على المتغيرات التي تنتمي إليها محصورة بين (0,569 - 0,846) وجل هذه القيم مقبولة بما أنها أكبر من (0.7) ويمكن الاعتماد

عليها في القياس، وتم الاحتفاظ ببعض العبارات التي لم تبلغ معامل تحميل أكبر من (0.7)، بما أن حذفهم لا يؤدي إلى في قيمة ارتفاع معامل الموثوقية المركبة.

02- موثوقية الاتساق الداخلي

أ- قيم ألفا كرونباخ (Cronbach's alpha)

الجدول رقم (2-17): قيم ألفا كرونباخ (Cronbach's alpha)

المتغيرات الكامنة	ألفا كرونباخ (Cronbach's alpha)
معايير عرض القوائم المالية	0.770
معايير القياس والتقييم المحاسبي	0.795
معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	0.695
تطوير الأداء المهني للمحاسبين	0.708

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (Sem-PLS).

يشير الجدول رقم (2-17) أن جل قيم معاملات ألفا كرونباخ لجميع المتغيرات أكبر من 0.70 ما يتطابق مع مؤشر الموثوقية المركبة.

ب- معامل Rho De Joreskog

يعتبر معامل Rho De Joreskog أكثر دقة من معامل ألفا كرونباخ بما أنه يدمج في عملية الحساب الأخطاء.

الجدول رقم (2-18): قيم معامل Rho De Joreskog

المتغيرات الكامنة	rho_A
معايير عرض القوائم المالية	0.786
معايير القياس والتقييم المحاسبي	0.825
معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	0.703
تطوير الأداء المهني للمحاسبين	0.712

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (Sem-PLS).

يشير الجدول رقم (2-18) أن قيم معامل Rho De Joreskog لجميع المتغيرات الكامنة محصورة بين (0,703 - 0,825) وجميع هذه القيم مقبولة بما أنها أكبر من 0.70

ت- الموثوقية المركبة (Composite Reliability):

يعتبر معامل ألفا-كرونباخ حساس لعدد من العناصر في المقياس، وعموما تميل إلى التقليل من موثوقية الاتساق الداخلي، لذلك نعتمد على الموثوقية المركبة (CR) الذي يعتمد على مختلف التحميلات الخارجية للمتغيرات.

الجدول رقم (2-19): قيم الموثوقية المركبة (CR)

الموثوقية المركبة (CR)	المتغيرات الكامنة
0.844	معايير عرض القوائم المالية
0.856	معايير القياس والتقييم المحاسبي
0.816	معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية
0.821	تطوير الأداء المهني للمحاسبين

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (Smart-PLS).

يشير الجدول أعلاه إلى أن قيم الموثوقية المركبة (CR) لجميع المتغيرات محصورة بين (0,816-0,856) وجميع هذه القيم أكبر من 0,70، ما يدل على ترابط العبارات في قياس المتغيرات الكامنة، وبالتالي وجود موثوقية لنموذج القياس.

03 - متوسط التباين المستخرج (AVE)

يعتبر متوسط التباين المستخرج (AVE) من المقاييس الشائعة في إثبات صحة التقارب على مستوى البناء، ويعرف هذا المعيار بأنه القيمة المتوسطة الكبرى للتحميلات المربعة للمؤشرات المرتبطة بالبناء.

الجدول رقم (2-20): قيم متوسط التباين المستخرج (AVE)

متوسط التباين المستخرج (AVE)	المتغيرات الكامنة
0.522	معايير عرض القوائم المالية
0.545	معايير القياس والتقييم المحاسبي
0.528	معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية
0.535	تطوير الأداء المهني للمحاسبين

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (Smart-PLS).

يشير الجدول رقم (2-20) أن قيم معامل متوسط التباين المستخرج (AVE) لجميع المتغيرات محصورة بين (0,522 - 0,545) وجميع هذه القيم أكبر من 0.50 ما يدل على أن كل متغير كامن يفسر أكثر من نصف تباين المؤشرات التي تنتمي إليه، وبالتالي فصدق التقارب محقق في هذا النموذج.

04 - الصدق التمايزي (Discriminant Validity)

اعتمدت الدراسة في التحقق من الصدق التمايزي على مصفوفة التشعبات المتقاطعة للتحقق من أن تشعب العبارات على المتغير الذي تنتمي إليه أكبر من تشعباتها مع المتغيرات الأخرى في النموذج، واعتمدت أيضاً على معيار فورنيل لاركر (Fornell-Larcker) للتحقق من تمايز المتغيرات.

أ- مصفوفة التشعبات المتقاطعة (Cross loadings)

الجدول رقم (2-21): مصفوفة التشعبات المتقاطعة (Cross loadings)

العبارات	معايير عرض القوائم المالية	معايير القياس والتقييم المحاسبي	معايير المحاسبة عن الإستثمارات والمشتقات المالية	الأداء المهني للمحاسبين
العبارة 1	0.701	0.259	0.111	0.240
العبارة 2	0.728	0.439	0.435	0.476
العبارة 3	0.569	0.361	0.289	0.331
العبارة 4	0.837	0.164	0.294	0.357
العبارة 5	0.753	0.150	0.159	0.306
العبارة 13	0.234	0.694	0.242	0.221
العبارة 14	0.359	0.768	0.280	0.528
العبارة 16	0.227	0.651	0.148	0.303
العبارة 19	0.315	0.846	0.440	0.453
العبارة 20	0.302	0.718	0.210	0.387
العبارة 24	0.327	0.232	0.747	0.395
العبارة 25	0.238	0.193	0.840	0.420
العبارة 26	0.228	0.312	0.637	0.367
العبارة 30	0.349	0.357	0.666	0.373
العبارة 35	0.214	0.452	0.424	0.664
العبارة 36	0.363	0.438	0.382	0.818
العبارة 37	0.348	0.319	0.364	0.707
العبارة 40	0.516	0.383	0.397	0.729

المصدر : من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (Smart-PLS).

يشير الجدول رقم (2-21) أن جميع العبارات التي تقيس المتغيرات الكامنة التي تنتمي إليها، لا تقيس متغير كامن آخر، وهو واضح من قيم الارتباط بين المتغير الكامن والعبارات التي تقيسه، حيث أنها أكبر من قيمة الارتباط بين هذه العبارات والمتغيرات الكامنة الأخرى، ما يشير إلى أن العبارات مستقلة، وهذا ما يتفق مع نموذج الدراسة.

ب- معيار فورنيل لاركر (Fornell-Larcker):

الجدول رقم (2-22): معيار فورنيل لاركر (Fornell-Larcker)

الأداء المهني للمحاسبين	معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	معايير القياس والتقييم المحاسبي	معايير عرض القوائم المالية	
			0.723	معايير عرض القوائم المالية
		0.738	0.402	معايير القياس والتقييم المحاسبي
	0.727	0.372	0.392	معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية
0.732	0.537	0.546	0.499	الأداء المهني للمحاسبين

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على نتائج برنامج (Smart-PLS).

يشير الجدول رقم (2-22) أن قيمة الارتباط لكل متغير مع نفسه أكبر من قيمة الارتباط مع المتغيرات الكامنة الأخرى، ما يشير إلى أن هذه المتغيرات مستقلة عن بعضها البعض.

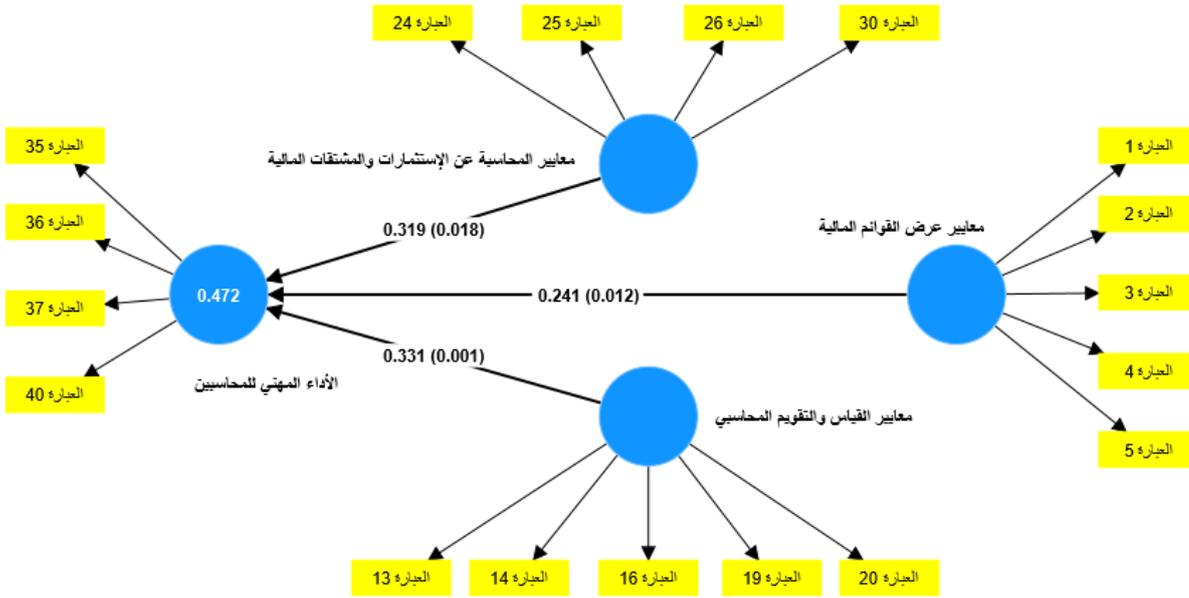
➤ ثالثاً: تقييم النموذج الهيكلي للدراسة

بعد التأكد من صحة النموذج القياسي، يمكن تقييم نتائج النموذج الهيكلي للكشف عن معاملات المسارات لعلاقات التأثير بين المتغيرات وعن القدرات التنبؤية للنموذج، كالاتي:

01- مسارات العلاقات بين المتغيرات في النموذج الهيكلي:

يمكن عرض مسارات علاقات التأثير بين المتغيرات في النموذج الهيكلي كالاتي:

الشكل رقم (2-12): عرض مسارات علاقات التأثير بين المتغيرات في النموذج الهيكلي



المصدر : من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (Smart-PLS).

02 - تقييم التداخل الخطي بين المتغيرات في النموذج الهيكلي للدراسة

بعد عرض مسارات العلاقات، يجب التأكد من التداخل الخطي بين المتغيرات الرئيسية بالنموذج الهيكلي، كما هو مبين في الجدول الآتي:

الجدول رقم (2-23): اختبار مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات في النموذج الهيكلي للدراسة

متغيرات الدراسة	اتخاذ قرار الائتمان لدى المحاسبين
معايير عرض القوائم المالية	1.299
معايير القياس والتقييم المحاسبي	1.275
معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	1.263

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (Smart-PLS).

يشير الجدول رقم (2-23) أن جميع قيم (VIF) أقل من (5)، ما يؤكد أن التداخل الخطي بين المتغيرات لا يشكل أي مشكلة في النموذج الهيكلي.

03 - تقييم معاملات المسار للعلاقات في النموذج الهيكلي

بعد توضيح مسار العلاقات مع التأكد من عدم وجود أي مشكلة في النموذج الهيكلي، يمكن تقييم تطبيق معايير مسارات التأثير للتأكد من صحة الفرضيات، كما يبينه الجدول الآتي:

الجدول رقم (2-24): قيم معاملات المسارات للعلاقات في النموذج الهيكلي

القرار	النتيجة	قيمة الدلالة	T المحسوبة	معاملات المسار	متغيرات الدراسة
يوجد أثر	دال	0.012	2.501	0.241	معايير عرض القوائم المالية - < الأداء المهني للمحاسبين
يوجد أثر	دال	0.001	3.372	0.331	معايير القياس والتقييم المحاسبي - < الأداء المهني للمحاسبين
يوجد أثر	دال	0.018	2.359	0.319	معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية - < الأداء المهني للمحاسبين

المصدر : من إعداد الطالب بناءً على نتائج برنامج (Smart-PLS).

يشير الجدول رقم (2-24) إلى معاملات مسار علاقات التأثيرات للنموذج الهيكلي المعتمد في التحقق من:

- التحقق من الفرضية الأولى: بلغ معامل المسار (B) قيمة (0.241) لعلاقة التأثير بين معايير عرض القوائم المالية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين، وبلغت T المحسوبة قيمة (2.501) بقيمة دلالة (0.012)، وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05، ومنه نرفض الفرضية العدمية (H0) ونقبل الفرضية البديلة (H1) التي تنص على أنه "توجد علاقة تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير عرض القوائم المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية".
- التحقق من الفرضية الثانية: بلغ معامل المسار (B) قيمة (0.331) لعلاقة التأثير بين معايير القياس والتقييم المحاسبي وتطوير الأداء المهني للمحاسبين، وبلغت T المحسوبة قيمة (3.372) بقيمة دلالة (0.001)، وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05، ومنه نرفض الفرضية العدمية (H0) ونقبل الفرضية البديلة (H1) التي تنص على أنه "توجد علاقة تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير القياس والتقييم المحاسبي على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية".

- التحقق من الفرضية الثالثة: بلغ معامل المسار (B) قيمة (0.319) لعلاقة التأثير بين معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين، وبلغت T المحسوبة قيمة (2.359) بقيمة دلالة (0.018) وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05، ومنه نرفض الفرضية العدمية (H0) ونقبل الفرضية البديلة (H1) التي تنص على أنه "توجد علاقة تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية".

04 - تقييم معامل التحديد وحجم التأثير والملائمة التنبؤية

بعد تقييم معاملات المسار للعلاقات في النموذج الهيكلي، يمكن تقييم مستوى معامل التحديد وحجم التأثير والملائمة التنبؤية.

أ- تقييم معامل التحديد المعدل (R^2)

الجدول رقم (2-25): تقييم معامل التحديد المعدل (R^2)

المستوى	معامل التحديد المعدل (R^2)	المتغيرات
متوسطة	0,456	تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على نتائج برنامج (Smart-PLS).

يشير الجدول رقم (2-25) أن أبعاد المتغير المستقل (معايير عرض القوائم المالية ومعايير القياس والتقييم المحاسبي ومعايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية) يفسرون نسبة 45,6% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية.

ب- تقييم حجم التأثير (f^2)

الجدول رقم (2-26): تقييم حجم التأثير (f^2)

المستوى	حجم التأثير (f^2)	المتغيرات
ضعيف	0.085	معايير عرض القوائم المالية
متوسط	0.163	معايير القياس والتقييم المحاسبي
متوسط	0.153	معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على نتائج برنامج (Smart-PLS).

يشير الجدول رقم (2-26) أن هناك حجم تأثير ضعيف لمعايير عرض القوائم المالية، حيث بلغت قيمة (0.085) وهذه القيمة محصورة في المجال (0.02 - 0.15)، وهناك حجم التأثير متوسط لمعايير القياس والتقييم المحاسبي، حيث بلغت قيمة (0.163) وهي محصورة في المجال (0.15-0.35)، وهناك حجم التأثير متوسط لمعايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية، حيث بلغت قيمة (0.153) وهي محصورة في المجال (0.15-0.35).

ج- تقييم الملائمة التنبؤية Q^2 :

يمكن استخدام العلاقة التنبؤية بشكل فعال كمعيار للتنبؤ، حيث يوضح مدى جودة إعادة تجميع البيانات التي تم جمعها تجريبياً بمساعدة النموذج، إذا كانت أكبر من الصفر فإن النموذج له قدرة تنبؤية، والعكس إذا كانت القيمة أقل من الصفر فإن النموذج يفتقر إلى الأهمية التنبؤية.

الجدول رقم (2-27): تقييم الملائمة التنبؤية (Q^2)

Total	SSO	SSE	$Q^2 (=1-SSE/SSO)$
معايير المحاسبة الدولية	5,810.000	2,730.036	0.530
المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية	2,490.000	997.436	0.599
المعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي	1,245.000	682.680	0.452
المعايير المتعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	2,075.000	1,047.665	0.495
الأداء المهني للمحاسبين	2,490.000	1,003.542	0.597

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على نتائج برنامج (Smart-PLS).

يشير الجدول رقم (2-27) أن الملائمة التنبؤية Q^2 للمتغيرات المستقلة تراوحت قيمتها بين (0.530) و(0.599) وهي أكبر من 0 والذي يعني أن كل من (المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية، والمعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي، والمعايير المتعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية) لهم ملائمة وقدرة تنبؤية بالمتغير التابع الأداء المهني للمحاسبين، أي يمكن الاعتماد على المتغيرات المستقلة في التنبؤ بالمتغير التابع.

➤ رابعا: اختبار فرضية الفروق.

اعتمدت الدراسة للتحقق من هذه الفرضية على اختبار الفروق بين متوسطات تقديرات المستجوبين حول تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين، وهذا بقبول أحد الفرضيات العدمية أو البديلة المصاغة كالآتي:

- الفرضية الصفرية (H0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لتطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين.

- الفرضية البديلة (H1): توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لتطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين.

للوصول إلى نتائج الفروق تم الاعتماد على اختبار (Independent-samples t test) في برنامج (spss) كما يبينه الجدول الآتي:

الجدول رقم (2-28): نتائج اختبار الفروق الإحصائية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى

المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين

متغيرات الدراسة	الفئات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	متوسط الفروق	قيمة T	مستوى المعنوية
معايير عرض القوائم المالية	المهنيين	3,5662	0,70426	0,29587	1,998	0,048
	الأكاديميين	3,8621	0,58335			
معايير القياس والتقويم المحاسبي	المهنيين	4,0507	0,51793	0,21826	2,029	0,045
	الأكاديميين	4,2690	0,40453			
معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	المهنيين	3,8134	0,57277	0,16076	1,267	0,208
	الأكاديميين	3,9741	0,58380			
تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين	المهنيين	3,8803	0,47969	0,34386	3,210	0,002
	الأكاديميين	4,2241	0,50154			

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على مخرجات برنامج (spss).

يشير الجدول رقم (2-28) إلى نتائج الفروق للمحاور الدراسة حسب المهنيين والأكاديميين، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي ما يلي:

- وجود فروق إحصائية دالة عند مستوى (0.05) بالنسبة لأهمية تطبيق معايير عرض القوائم المالية، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (1,998) بمستوى معنوية (0,048)، وهي أكبر من قيمة T الجدولية (1.984) عند درجة حرية (98) ودرجة دلالة (0.05) ويعزى الفرق لصالح الأكاديميين.

- وجود فروق إحصائية دالة عند مستوى 0.05 بالنسبة لأهمية تطبيق معايير القياس والتقييم المحاسبي، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (2,029) عند مستوى معنوية (0,045)، وهي أكبر من قيمة T الجدولية (1.984) عند درجة حرية (98) ودرجة دلالة (0.05) ويعزى الفرق لصالح الأكاديميين.

- عدم وجود فروق إحصائية دالة عند مستوى 0.05 بالنسبة لأهمية تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (1,267) بمستوى معنوية (0,208)، وهي أقل من قيمة T الجدولية (1.984) عند درجة حرية (98) ودرجة دلالة (0.05).

- وجود فروق إحصائية دالة عند مستوى 0.05 بالنسبة لإمكانية تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (3,210) بمستوى معنوية (0,002)، وهي أكبر من قيمة T الجدولية (1.984) عند درجة حرية (98) ودرجة دلالة (0.05) ويعزى الفرق لصالح الأكاديميين.

مما سبق نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين".

■ المطلب الرابع: مناقشة النتائج

سيتم في هذا المطلب عرض أهم النتائج المستخرجة من البرامج الإحصائية، ومن ثم اختبار الفرضيات والمقدر عددها بـ 04 فرضيات، وفي الأخير سوف نقوم بتفسير هذه النتائج بالاعتماد على المقابلة مع أحد الخبراء.

➤ أولاً: تفسير ومناقشة نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

يتناول هذا الجزء من الدراسة عرضاً للنتائج التي توصل إليها الطالب من خلال استجابة أفراد عينة الدراسة حول علاقة معايير المحاسبة الدولية بتطوير الأداء المهني للمحاسبين، وفقاً لتساؤلات الدراسة وفرضياتها، وفي ضوء معالجة البيانات إحصائياً ببرنامج Smart-Pls وبرنامج Spss، توصلت الدراسة للنتائج التالية:

01 – المتغير المستقل: معايير المحاسبة الدولية

البعد الأول: معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بعرض القوائم المالية

أظهرت النتائج المستخرجة من الجدول رقم (2-14) وجود مستوى عالٍ في أهمية تطبيق "معايير عرض القوائم المالية" لدى المهنيين والأكاديميين بولاية غرداية وبدرجة "موافقة عالية" إجمالاً، وهذا ما تعكسه القيمة المرتفعة للمتوسط الحسابي والبالغ قيمتها (3.65) والانحراف المعياري والذي بلغ قيمة (0.682)، كما أنه جاءت العبارة رقم (04) والمتعلقة بأن (هناك تشجيع للمحاسبين عند إبداعهم وتقديمهم مقترحات ومبادرات – تتوافق مع مسعى الهيئات الدولية – التي تطور العمل) أكثر عبارة ذات تحميلات خارجية، بحيث بلغت قيمتها (0.837) بينما جاءت العبارة رقم (03) والمتعلقة بأنه (يعمل المحاسبين على إيصال كافة المعلومات التي تتضمنها التقارير والقوائم المالية والأحكام والآراء المهنية إلى الجهات المعنية حتى وإن كانت غير مفصلة) بأقل نسبة تشعبات عموماً، والتي بلغت قيمة (0.569) وهذا حسب الجدول رقم (2-16)، كما أنه يتضح لنا جلياً من خلال الجدول رقم (2-24) أن معامل المسار (B) قد بلغ قيمة (0.241)، أما T المحسوبة فقد بلغت قيمة (2.501)، وبخصوص قيمة الدلالة فقد بلغت قيمة 0.012 وهي القيمة التي أقل من 0.05، وهذا ما يعني أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0,05$) بين بُعد "معايير المحاسبة المتعلقة بعرض القوائم المالية" و"تطوير الأداء المهني للمحاسبين"، وفي الأخير جاءت مقدرة هذا البعد في التنبؤ بالمتغير التابع عالية فبحسب الجدول رقم (2-27) فإنه بلغت قيمة هذا البعد (0.530) وهذا ما يعني بأن لدى "معايير المحاسبة المتعلقة بعرض القوائم المالية" المقدرة في التنبؤ "بتطوير الأداء المهني للمحاسبين". وبخصوص علاقات التأثير بين المتغيرات فإن بُعد "معايير عرض القوائم المالية" جاء يمثل ما نسبته (24.1%) في تأثيره على "تطوير الأداء المهني للمحاسبين" (أنظر الشكل رقم (2-12)).

البعد الثاني: معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي

أظهرت النتائج المستخرجة من الجدول رقم (2-14) وجود مستوى عالٍ في أهمية تطبيق "المعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي" لدى المهنيين والأكاديميين بولاية غرداية وبدرجة "موافقة عالية" إجمالاً، وهذا ما تعكسه القيمة المرتفعة للمتوسط الحسابي والبالغ قيمتها (4.11) والانحراف المعياري والذي بلغ قيمة (0.495)، كما أنه جاءت العبارة رقم (19) والمتعلقة بأن (تعتبر معايير القياس والتقييم المحاسبي هامة بالنسبة للأكاديميين والمهنيين في المجال المحاسبي) أكثر عبارة ذات تحميلات خارجية، بحيث بلغت قيمتها (0.846) وهي أكثر عبارة تشعباً من خلال النموذج كلياً، بينما جاءت العبارة رقم (16) والمتعلقة بأنه (إطلاع المحاسبين بشكل مستمر على ما يصدر من أدلة مهنية ومعايير دولية للقياس المحاسبي يعمل على تحقيق الأداء المهني المتميز) بأقل نسبة تشعبات والتي بلغت (0.651) وهذا حسب الجدول رقم (2-16)، كما أنه يتضح لنا جلياً من خلال الجدول رقم (2-24) أن معامل المسار (B) قد بلغ قيمة (0.331)، أما T المحسوبة فقد بلغت قيمة (3.372)، وبخصوص قيمة الدلالة فقد بلغت قيمة 0.001 وهي القيمة التي أقل من 0.05، وهذا ما يعني أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0,05$) بين بُعد "معايير المحاسبة المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي" و"تطوير الأداء المهني للمحاسبين"، وفي الأخير جاءت مقدره هذا البعد في التنبؤ بالمتغير التابع عالية نوعاً ما، فبحسب الجدول رقم (2-27) فإنه بلغت قيمة هذا البعد (0.452)، وهذا ما يعني بأن لدى هذا البعد المقدرة في التنبؤ "بتطوير الأداء المهني للمحاسبين". وبخصوص علاقات التأثير بين المتغيرات فإن بُعد "معايير القياس والتقييم" جاءت تمثل ما نسبته (33.1%) في تأثيره على "تطوير الأداء المهني للمحاسبين" (أنظر الشكل رقم 2-12).

البعد الثالث: معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية

أظهرت النتائج المستخرجة من الجدول رقم (2-14) وجود مستوى عالٍ في أهمية تطبيق "معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية" لدى المهنيين والأكاديميين بولاية غرداية وبدرجة "موافقة عالية" إجمالاً، وهذا ما تعكسه القيمة المرتفعة للمتوسط الحسابي والبالغ قيمتها (3.86) والانحراف المعياري، والذي بلغ قيمة (0.577) وجاء هذا البعد في المركز الثاني، كما أنه جاءت العبارة رقم (25) والمتعلقة بأن (استخدام أسس موضوعية لتقييم التقديرات المتعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية يوفر مخرجات وإثباتات محاسبية مقنعة تنعكس إيجاباً على الأداء المهني للمحاسب) أكثر عبارة ذات تحميلات خارجية، بحيث بلغت قيمتها (0.840)، بينما جاءت العبارة رقم (26) والمتعلقة بأن (ربط الدراسات الأكاديمية المتعلقة بمحاسبة المشتقات المالية في الجامعة بالممارسة الميدانية لحل المشاكل المتعلقة بالمهنة) بأقل نسبة تشعبات والتي بلغت مبلغ (0.637)، وهذا حسب الجدول رقم

(16-2)، كما أنه يتضح لنا جلياً من خلال الجدول رقم (2-24) أن معامل المسار (B) قد بلغ قيمة (0.319)، أما T المحسوبة فقد بلغت قيمة (2.359)، وبخصوص قيمة الدلالة فقد بلغت قيمة 0.018، وهي القيمة التي أقل من 0.05 وهذا ما يعني أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0,05$) بين بُعد "معايير المحاسبة المتعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية" و"تطوير الأداء المهني للمحاسبين"، وفي الأخير جاءت مقدرة هذا البُعد في التنبؤ بالمتغير التابع عالية نوعاً ما، فبحسب الجدول رقم (2-27) فإنه بلغت قيمة هذا البعد (0.495) وهي أكبر من 0، وهذا ما يعني بأن لدى هذا البُعد والمتعلق بـ "معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية" المقدرة في التنبؤ "بتطوير الأداء المهني للمحاسبين". وبخصوص علاقات التأثير بين المتغيرات، فإن بُعد "معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية" جاء يُمثل ما نسبته (31.9%) في تأثيره على "تطوير الأداء المهني للمحاسبين" (أنظر إلى الشكل رقم (2-12)).

02 – المتغير التابع: تطوير الأداء المهني للمحاسبين

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (2-15) وجود مستوى عالٍ في أهمية "تطوير الأداء المهني للمحاسبين" لدى المهنيين والأكاديميين بولاية غرداية وبدرجة "موافقة عالية جداً" إجمالاً، وهذا ما تعكسه القيمة المرتفعة للمتوسط الحسابي والبالغ قيمتها (4.23) والانحراف المعياري، والذي بلغ قيمة (0.451) وهو ما يعني عدم تشتت تقديرات المستجوبين، كما أنه جاءت العبارة رقم (36) والمتعلقة بأن (يساهم التطبيق السليم لمعايير المحاسبة الدولية على تطوير الأداء المهني للمحاسبين من خلال زيادة فاعلية الإفصاح في المعلومات) أكثر عبارة ذات تحميلات خارجية، بحيث بلغت قيمتها (0.818)، بينما جاءت العبارة رقم (35) والمتعلقة بأنه (يساهم التطبيق السليم لمعايير المحاسبة الدولية على تطوير الأداء المهني للمحاسبين من خلال تقليل فرص التلاعب بنتائج الأعمال) بأقل نسبة تشبعات والتي بلغت (0.664) أنظر إلى الجدول رقم (2-16)، ويظهر لنا هنا من خلال اختبار تقييم معامل التحديد المعدل R^2 أن هذا المعدل يمثل نسبة (45.6%) وهو ما يعني أن للأبعاد التي تم التطرق إليها سابقاً مستوى متوسط نوعاً ما في تفسير تطوير الأداء المهني للمحاسبين. كما أنه جاءت نسبة الملائمة التنبؤية للمتغير التابع نسبة (59.7%) وهذا حسب الجدول رقم (2-27).

03- اختبار فرضيات الدراسة

- الفرضية الأولى القائلة: توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير عرض القوائم المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية.
 - الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير عرض القوائم المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية.
 - الفرضية البديلة (H_1): توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير عرض القوائم المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية.
- وبعد أن قُمنَا بإجراء تقييم معاملات المسارات للعلاقات في النموذج الهيكلي (أنظر الجدول رقم 2-24) ووجدنا بأن لمعايير عرض القوائم المالية معاملات مسار (B) و (T) محسوبة مقبولة، ووجدنا بأن قيمة الدلالة تقدر بـ 0.012 وهي القيمة الأقل من 0.05، وبعد التأكد من تقييم النموذج الهيكلي وفق الاختبارات والتي منها معامل التحديد المعدل، ومسارات علاقات التأثير، واختبار الملائمة التنبؤية واختبار مشكلة التداخل الخطي (VIF) والتي جاءت كلها مقبولة، يمكننا رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، وذلك ما يعني بإقرار ممارسي مهنة المحاسبة بولاية غرداية بأهمية معايير عرض القوائم المالية في تحسن وتطور الأداء المهني للمحاسبين.
- الفرضية الثانية القائلة: توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير القياس والتقييم المحاسبي على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية.
 - الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير القياس والتقييم المحاسبي على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية.
 - الفرضية البديلة (H_1): توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير القياس والتقييم المحاسبي على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية.
- وبعد أن قُمنَا بإجراء تقييم معاملات المسارات للعلاقات في النموذج الهيكلي (أنظر الجدول رقم 2-24) ووجدنا بأن لمعايير القياس والتقييم المحاسبي معاملات مسار (B) و (T) محسوبة مقبولة، ووجدنا بأن قيمة الدلالة تقدر بـ 0.001 وهي القيمة الأقل من 0.05، وبعد التأكد من تقييم النموذج الهيكلي وفق الاختبارات والتي منها: معامل التحديد المعدل ومسارات علاقات التأثير واختبار الملائمة التنبؤية واختبار مشكلة التداخل الخطي (VIF) والتي جاءت كلها مقبولة، يمكننا رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، وذلك ما يعني بإقرار ممارسي مهنة المحاسبة بولاية غرداية بأهمية معايير القياس والتقييم المحاسبي في تحسن وتطور الأداء المهني للمحاسبين.

- الفرضية الثالثة القائلة: توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية.
- الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية.
- الفرضية البديلة (H_1): توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية.
- وبعد أن قُمنَا بإجراء تقييم معاملات المسارات للعلاقات في النموذج الهيكلي (أنظر الجدول رقم 2-24) ووجدنا بأن لمعايير عرض القوائم المالية معاملات مسار (B) و (T) محسوبة مقبولة، ووجدنا بأن قيمة الدلالة تقدر بـ 0.018 وهي القيمة الأقل من 0.05، وبعد التأكد من تقييم النموذج الهيكلي وفق الاختبارات والتي منها معامل التحديد المعدل، ومسارات علاقات التأثير، واختبار الملائمة التنبؤية واختبار مشكلة التداخل الخطي والتي جاءت كلها مقبولة، يمكننا رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، وذلك ما يعني بإقرار مُمارسي مهنة المحاسبة بولاية غرداية بأهمية معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية في تحسن وتطور الأداء المهني للمحاسبين.
- الفرضية الرابعة القائلة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين.
- الفرضية الصفرية (H_0): توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين.
- الفرضية البديلة (H_1): توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين.
- وبحسب ما أسفرت عليه نتائج الجدول رقم (2-28)، وبعد حساب قيمة المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فئة، ومن تم تحديد متوسط الفروق وقيمة T ومستوى المعنوية، جاءت نتائج الأبعاد المتعلقة بـ عرض القوائم المالية والقياس والتقييم المحاسبي وتطوير الأداء المهني، كلها تُثبت وجود الفروق بعدما جاءت النتائج أقل من قيمة T الجدولية (1.984) عند درجة الحرية (98) ودرجة دلالة أقل أيضاً من 0.05 تقدر بـ 0.048 و 0.045 و 0.002 على التوالي، إلا أن بُعد المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية لم يُقر بوجود فروقات بعدما جاءت النتائج T المحسوبة أقل من T الجدولية، كما تُعزى الفروق المتطرق إليها سابقاً لصالح الأكاديميين، ومنه يمكننا رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، وذلك ما يعني بإقرار مُمارسي مهنة المحاسبة بولاية غرداية بوجود فروق ذات دلالة إحصائية لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين.

➤ ثانياً: تفسير ومناقشة نتائج فرضيات الدراسة

حتى تكون هذه التفسيرات أكثر قبول، فُمننا بإجراء مقابلة ميدانية مع خبير محاسب بولاية غرداية وهذا حتى تتمكن من دعم التفسيرات ومناقشة الفرضيات بطريقة علمية تكون مقبولة وترجع إلى أسس موضوعية.

- **01-** بخصوص الفرضية الأولى القائلة بأنه: "توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير عرض القوائم المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية":

أظهرت النتائج تحقق الفرضية الأولى كما سبق الإشارة، الأمر الذي يعني إمكانية تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين من خلال تطبيق معايير عرض القوائم المالية، من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين، وهذا ما يظهر جلياً لنا من خلال العبارة رقم (04)، والتي جاءت في المركز الأول حسب هذا البعد، كما يرجع تحقق هذه الفرضية لمكانة المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية عند ممارسي مهنة المحاسبة عموماً، وتعامل المهني بشكل دائم مع هذه المعايير من خلال الإعداد والتدقيق فيها، وأيضاً من وجهة نظرنا لا يُمكن للمهني أن يُطلق على نفسه هذا الاسم وهو لا يُحسن معرفة معايير المحاسبة المتعلقة بعرض القوائم المالية من خصائص وأصناف ونطاق ومحتويات، كما أن أهمية هذه المعايير عديدة ولعلّ من أهمها: أنها تمثل شيء هام جداً لكافة الأطراف ذات العلاقة وتعكس صورة المؤسسة، كما أن هذه المعايير تُمكننا من مقارنة نتائج المؤسسة مع مؤسسات أخرى أو حتى مقارنة نتائج المؤسسة مع نفسها لفترات زمنية مختلفة، وهذا كله يصب في مصلحة تحسين مستوى المؤسسة المالي ومعرفة نقاط الضعف ومسيباتها، كما أن معايير المحاسبة المتعلقة بعرض القوائم المالية ضرورية في اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان وما يُشابهها من القرارات، وبذلك تخدم وتلبي أهداف المؤسسة بشكل عام، وهنا يأتي دور المهني بحيث لا يمكن تحقيق ما سبق إن كانت هذه القوائم تتسم ببعض الأخطاء أو مُعدّة وفق معايير غير مقبولة، كما أن أحد أهم خصائص معايير المحاسبة المتعلقة بعرض القوائم المالية يمثل بُعد هام جداً في تطوير الأداء المهني للمحاسبين ألا وهو الشفافية، بحيث يؤكد لنا الخبير المحاسب في مقابلة التي تم انعقادها بتاريخ الجمعة 2023/05/19، يؤكد هذا الأخير بأن الشفافية لدى المهني أحد الشروط الأساسية وهي ما توفره معايير عرض القوائم المالية، كما يؤكد لنا المصدر نفسه في موضع آخر بأن لمعايير عرض القوائم المالية القدرة في المساهمة إلى حد بعيد في تطوير الأداء المهني للمحاسبين، وهذا من خلال إظهار الصورة الحقيقية للمؤسسة والوضعية المالية التي تمتاز بالمصداقية، وعليه أن تأكد الفرضية القائلة بأن هنالك أهمية لتطبيق هذه المعايير في تطوير الأداء المهني للمحاسبين كانت متوقعة ويرجع الأمر لمكانة هذه الأخيرة كما سبق التطرق سابقاً.

• **02 -** بخصوص الفرضية الثانية القائلة بأنه: "توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير القياس والتقييم المحاسبي على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية":

أظهرت النتائج تحقق الفرضية الثانية، وهو الأمر الذي يعني إمكانية تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين من خلال تطبيق معايير القياس والتقييم المحاسبي، من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين، وهذا ما جاءت به العبارة رقم (19) تأكيداً لذلك، والتي جاءت كونها أكثر عبارة ذات تحميلات خارجية حسب هذا البعد والتي تنص على "أهمية هذه المعايير لدى المهنيين والأكاديميين"، كما ترجع أهمية معايير المحاسبة المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي في كونها توفر لنا الحصول على تقارير مالية موحدة، وهذا ما من شأنه إمكانية تخفيض التكاليف التي تتحملها الشركات متعددة الجنسية، ولعلّ أيضاً من بين أهم النقاط التي توفرها لنا معايير القياس والتقييم المحاسبي إمكانية معرفة ما لدى المؤسسة من أصول وخصوم، وهنا يأتي دور المهني والذي يجدر به أن يكون مُلم بهذا النوع من المعايير، حتى يعرف ما على المؤسسة من التزامات، ولعلّ أهم هذه الالتزامات معرفة الضرائب وهو ما يحدده لنا المعيار رقم (12)، كما يؤكد لنا الخبير في المقابلة بأهمية تطبيق هذه المعايير، وهذا من خلال تعزيز المؤسسات الرقابية في ضرورة تطبيق هذه المعايير، ويؤكد بضرورة ضمان المتابعة والرقابة لهذا النوع من المعايير بحكم أنها مهمة ويمكن تغليطها، وعلى غرار جميع النقاط السابقة من وجهة نظرنا، نرى بأن هذا النوع من المعايير لم يحصل على الاهتمام الذي ينبغي أن يحظى به، وهو الأمر الذي أكدّه الخبير بحيث يقول: "بأن الأمر يرجع إلى غياب آليات التطبيق وعدم وجود سوق نشطة بالجزائر".

• **03 -** بخصوص الفرضية الثالثة القائلة بأنه: "توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية":

أظهرت النتائج تحقق الفرضية الثالثة، الأمر الذي يعني إمكانية تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين من خلال تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية، من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين، والأمر يرجع لمقدرة هذه المعايير في إعطاء أسس موضوعية لكيفية تقييم الاستثمارات والمشتقات المالية، وهذا ما من شأنه تطوير الأداء المهني للمحاسبين، الأمر الذي تم إثباته من خلال العبارة رقم (25)، والتي جاءت كونها أكثر عبارة ذات تحميلات خارجية، بالإضافة إلى أن لهذه المعايير المقدرة على زيادة المصدقية في المعلومة، ولعلّ أيضاً أن إثبات صحة الفرضية جاء بحكم أهمية هذه المعايير، فمثلاً يعتبر الاستثمار عنصراً أساسياً في النمو الاقتصادي وتطور المجتمعات، كما أن للمشتقات المالية الأهمية الكبيرة كونها تُعد أداة تستخدم في أكثر من غرض، مثل الحماية من المخاطر وإدارتها وجني العوائد، وبناءً على الأهمية السابقة يأتي دور هذه المعايير في تقديم أسس موضوعية كما سبق الإشارة في ضبط هذه العناصر حتى تكون دقيقة، كما يؤكد لنا الخبير من خلال المقابلة بأهمية هذا النوع من المعايير بحيث يقول "أن التطبيق السليم لهذه المعايير وخاصة جانب المشتقات المالية وتفعيل دورها يؤدي إلى انفتاح الجزائر على الأسواق العالمية".

- **04 -** بخصوص الفرضية الرابعة القائلة بأنه: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين":

أظهرت النتائج تحقق الفرضية الرابعة التي تنص على أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين، ويكمن الفرق في أهمية تطبيق معايير عرض القوائم المالية وأهمية تطبيق معايير القياس والتقييم المحاسبي وإمكانية تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين، لصالح الأكاديميين مقابل المهنيين، ويرجع الأمر من وجهة نظرنا إلى طريقة فهم هذه المعايير، بحيث يكون فهم المهني أكثر من الناحية التطبيقية، أما الأكاديمي فيكون مُلم أكثر بالجانب النظري، وهذا خاصة في المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية ومعايير القياس والتقييم، ولعلّ غياب الفروق بالنسبة إلى المعايير المتعلقة بالاستثمارات والمشتقات المالية كان متوقعاً نوعاً ما، بحكم أن تطبيق هذه المعايير غائب في البيئة الجزائرية، وهو الأمر الذي أكدّه لنا الخبير بحيث يقول: "غياب هذا النوع من المعايير يرجع إلى غياب سوق مالي نشط بالجزائر، بالإضافة إلى غياب التكوين والمراقبة وانعدام الرقابة على نوعية الأداء"، كما أن تحقق الفرضية دليل على وجود فجوة بين المهنيين والأكاديميين، وهو الأمر الذي يجب أن لا يكون، وحتى تتمكن من تطوير الأداء المهني للمحاسبين يجب أن يكون هنالك نوع من التكامل بين الأسس النظرية والتطبيقية، وهي من الأمور الأساسية حتى يتطور الأداء كما سبقنا الإشارة في الفصل الأول من الدراسة، ويؤكد لنا الخبير في موضع آخر بأن: "حتى يتحقق الأداء الجيد يجب أن يكون هنالك تكوين تطبيقي مهني، وكذا التكوين المعرفي لدى الأكاديميين أساتذة وطلبة".

وفي الأخير ومن خلال ما سبق يمكن القول أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يُساهم في تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين، والأمر يرجع إلى ضرورة وجود غطاء ومصدر موحد يُرجع إليه في حالة أي اختلافات أو عدم فهم، كما أن تأكيد المحاسبين لدور المعايير المحاسبة يوضح لنا أهمية هذه الأخيرة في كونها توفر إطاراً لإعداد التقارير المالية تتسم بكونها مُتسقة وموثوقة، كما أن للمعايير الدور البارز في زيادة المصداقية والشفافية، وهو الأمر المطلوب أن يكون عند ممارسي المهنة ما إذا أرادوا أن يتطور أداؤهم، كما أن للمعايير المحاسبية الدولية تسهيل في الامتثال للمتطلبات القانونية، وتُمكن من المقارنة الدولية، وعليه يمكننا القول بأن المعايير المحاسبية الدولية من شأنها أن توفر جميع الخصائص التي يجب أن تكون عند ممارس المحاسبة حتى يتطور أداؤه، والتي هي كما سبق وأشرنا: تعزيز المصداقية والشفافية عند المهني، زيادة التكوين النظري والتطبيقي عند المهني، كما أن تطبيق هذه المعايير من شأنه أن يُساهم في أن تُصبح الجزائر كعضو في الإتحاد الدولي للمحاسبين، وهو الأمر الذي أكدّه لنا الخبير بحيث يقول: "أن هذا الأمر سوف يساهم في تحسين الأداء المهني على المستوى المحلي".

بعد أن قُمنّا بتحليل وتفسير نتائج الدراسة، سوف نحاول في هذا الموضوع أن نربط النتائج المتوصل إليها من دراستنا بنتائج الدراسات السابقة، مع الأخذ بالاعتبار بأن هنالك دراسات تختلف معنا من حيث المتغيرات.

• 01 - الدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية المشابهة لنتائج دراستنا، وهي:

- دراسة (ثانية إسماعيل ذنون المشهداني، 2021)، حيث توصلت الدراسة إلى أن الاعتماد على المعايير الدولية أثناء عملية تأدية المهام سيكون له الأثر الإيجابي في تحسين جودة الأداء، وبأن هذه المعايير مهمة لدى ممارسي المهنة وتحظى بالاهتمام، كما توصلت الدراسة أيضاً للمعايير تزيد من ثقة الأطراف المستفيدة.
- دراسة (Juan Camilo Cardona Montoya & et al, 2019)، حيث توصلت الدراسة إلى أن اعتماد تطبيق معايير المحاسبة الدولية من شأنه أن يؤدي إلى تطوير المحاسبة عموماً، وهذا من خلال تحسين جودة المعلومات المحاسبية والتي يُصبح يغلب عليها الشفافية والمصدقية والسرعة.
- دراسة (سليم سعيد باعجاجة، عماد محمد رياض أحمد، 2017)، حيث يرى أصحاب هذه الدراسة بأن بناء المعايير المحاسبية بشكل سليم يسمح بتوفير إطار يساعد على زيادة جودة الإفصاح وبالتالي زيادة الأداء.
- دراسة (الفتاح الأمين الفكي، 2014)، حيث توصلت الدراسة إلى أن هنالك اتفاق كبير على مقدرة معايير المحاسبة الدولية في ترقية الأداء المهني، وهذا من خلال زيادة الشفافية وتحرير المهنة، بحيث تكون أكثر مقدرة على مواكبة التطورات، كما أن للمعايير المقدرة في تسهيل حركة انتقال رؤوس الأموال وتعزيز الانفتاح.
- دراسة (Mary E. Barth & et. Al, 2008) توصلت الدراسة بعد إجراء مقارنة لمهنة المحاسبة قبل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وبعد تطبيقها، إلى أن هنالك تحسن في الأداء لدى المحاسبين وهذا ما يدل على مقدرة هذه المعايير في تطوير الأداء المهني للمحاسبين.

• 02 - الدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية المختلفة عن نتائج دراستنا، وهي:

- دراسة (رحاب فضل خضر الجليل، 2020)، ترى صاحبة الدراسة بأن المعارف العامة إلى جانب المهارات في مجالات الاتصال واتخاذ القرارات والتعامل المهني الدور الأكبر لتحسين الأداء المهني، هذا لا يعني أن الباحثة أهملت دور المعايير، وإنما ترى أن المهارات والمعارف العامة تأتي في المستوى الأول.
- دراسة (محمد نظير الفولي، 2019)، توصلت الدراسة إلى عدم وجود فروقات بين آراء الأساتذة والمهنيين العاملين بقطاع الضرائب، وأيضاً ترى الدراسة بأن تطبيق معايير دولية لا يزيد من الشفافية بحكم أن المعايير المحلية تتشابه معها (خاصة من ناحية المعايير المتعلقة بضرائب).

■ خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل، والمسمى بالدراسة الميدانية تطبيق محتوى ومضمون الدراسة النظرية وهذا على أرض الميدان للتعرف على علاقة معايير المحاسبة الدولية بتطوير الأداء المهني للمحاسبين، حيث تم عرض وتقديم عينة الدراسة والمتمثلة في المهنيين والأكاديميين، كما تم الاعتماد على الإستبانة والتي تُمثل الأداة الأساسية والتي تم إخضاعها لعدة اختبارات، ومن تم قُمننا بالاستعانة بمقابلة مع أحد الخبراء بولاية غرداية، وهذا لتأكيد النتائج المتحصل عليها من الأداة الرئيسية، كما تضمن هذا الفصل أيضاً اختبار الفرضيات والوصول إلى نتائج وتفسيرها ومناقشتها من خلال ربط نتائج دراستنا مع الدراسات السابقة في هذا الموضوع.

حيث كانت أهم النتائج المتوصل إليها من خلال هذا الفصل كما يلي:

- أن لمعايير المحاسبة الدولية عموماً باختلاف تصنيفاتها الأهمية والمقدرة في تطوير الأداء المهني للمحاسبين، وهذا لما فيها من خصائص من شأنها تطوير أداء ممارسي هذه المهنة مثل تعزيز الشفافية وزيادة الفهم والتكوين النظري والتطبيقي، بحيث جاءت المعايير مهتمة بهذه النقطة ألا وهي التكامل بين الشق النظري والتطبيقي.
- التطبيق السليم والكلبي لمعايير المحاسبة الدولية من شأنه أن يُكسب الجزائر عضوية في الإتحاد الدولي للمحاسبين، وهذا الأمر الذي سوف يؤدي إلى تطوير أداء المحاسبين بالجزائر عموماً.
- وجود فروقات بين المهنيين والأكاديميين يعزى إلى اختلاف طريقة فهم هذه المعايير، فكما سبق الإشارة بأن المهنيين يكون فهمهم أكثر من الناحية التطبيقية، أما الأكاديميين يكون فهمهم من الجانب النظري.
- لم تكن هنالك اختلافات في معايير المحاسبة المتعلقة بالمحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية وهذا راجع إلى عدم تطبيق هذه المعايير بالبيئة الجزائرية أساساً.



خاتمة

حاولنا من خلال دراستنا الإجابة على الإشكالية المتمثلة في معرفة ما إن كانت هنالك علاقة ارتباطية بين معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني للمحاسبين من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين، وحتى نتمكن من الإجابة عن هذه الإشكالية فُمننا بتقسيم الدراسة إلى فصلين، بحيث تناولنا في الفصل الأول المفاهيم النظرية المتعلقة بمعايير المحاسبة الدولية والأداء المهني للمحاسبين، أما الفصل الثاني فيُمثل الجانب التطبيقي، حيث حاولنا من خلاله تطبيق دراستنا على عينة الدراسة والمتمثلة في المهنيين بالولاية وأعضاء هيئة التدريس بجامعة غرداية، وتوصلنا في الأخير إلى مجموعة من النتائج مكنتنا من إثبات أو نفي الإجابات المؤقتة التي تم طرحها سابقاً، وتمكننا من طرح بعض الاقتراحات للاستفادة منها وطرح آفاق بحثية للدراسات المستقبلية، ويمكننا عرض هذا في الآتي:

■ أولاً - نتائج الدراسة

01- نتائج الدراسة النظرية:

- تكمن أهمية معايير المحاسبة الدولية في أنها تشكل المرجعية الأساسية التي يستند إليها المهنيون عندما يواجهون أي تساؤلات؛ بالإضافة إلى ذلك، تتمتع هذه المعايير بالقدرة على توفير الشفافية والموثوقية في التقارير المالية، وبالتالي تعكس الصورة الحقيقية لوضعية المؤسسة؛
- تطبيق معايير المحاسبة الدولية من شأنه أن يؤدي إلى انضمام الجزائر للإتحاد الدولي للمحاسبين، وبالتالي هذا الأمر من شأنه أن يؤدي إلى الترقية في مستوى المحاسبة في بلدنا؛
- إلغاء جزء كبير من معايير المحاسبة الدولية واستخلافها بمعايير الإبلاغ المالي يحمل عدة دلالات، بما في ذلك التركيز الحالي للهيئات المهنية العالمية على الوضع المالي للشركات كأولوية، كما يُمكن فهم هذا الأمر أيضاً كتوقع لاختفاء معايير المحاسبة الدولية في المستقبل واستبدالها بالمعايير المذكورة سابقاً؛
- على الرغم من الفوائد العديدة لمعايير المحاسبة الدولية، إلا أنها تعاني من بعض العيوب مثل: تفصيلية هذه المعايير غير كافية، مما يترك مجالاً واسعاً للتأويل. بالإضافة إلى ذلك فإن هذه المعايير غير متوافقة مع معظم الدول العربية المسلمة في بعض النقاط، وهو الأمر الذي يتعارض مع مبادئ ديننا الحنيف؛
- يتأثر أداء المحاسبين المهنيين بعدة عوامل، بما في ذلك العوامل المتعلقة بالبيئة الداخلية للمهني، مثل رقابة الجودة والمسؤولية القانونية لما فيها من تحفيز على الالتزام بالمعايير الأخلاقية والقوانين المهنية وتحمل المصالح العامة؛
- من الصفات الرئيسية التي يجب أن يتمتع بها المهني هي الشفافية، بالإضافة إلى التأهيل العلمي والمهني وهذا لضمان التوافق، ولا يمكن أيضاً تجاهل دور التكنولوجيا، بحيث يجب أن يكون المهني مُطلعاً عليها ويستخدمها أثناء أداء مهامه؛

02- نتائج الدراسة الميدانية:

- توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير عرض القوائم المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية؛
- توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير القياس والتقييم المحاسبي على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية؛
- توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية على تطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية؛
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) لأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني لدى المحاسبين بولاية غرداية حسب المهنيين والأكاديميين.

■ ثانياً - الاقتراحات

- من خلال ما سبق وما خلصت إليه الدراسة من نتائج، يسعنا تقديم بعض من الاقتراحات على أمل أن تُؤخذ بعين الاعتبار للمساهمة في تطوير واقع مهنة المحاسبة بولاية غرداية إلى واقع أحسن حال:
- ضرورة اعتماد معايير المحاسبة الدولية مع إجراء التعديلات اللازمة لضمان توافقها مع البيئة الجزائرية؛
- تعزيز دور الهيئات المهنية في الجزائر لضمان إلزام المؤسسات والشركات الجزائرية بتطبيق هذه المعايير؛
- يجب إعادة النظر في محتوى المواد التعليمية المتعلقة بمعايير المحاسبة الدولية وجعلها أكثر مرونة لمواكبة التعديلات الحالية، ويجب أيضاً أن تتمتع هذه المواد العلمية بالتوازن بين الجانب النظري والتطبيقي؛
- ينبغي تنظيم ورش ودورات تعريفية لتعزيز الوعي الطلابي بمحتوى المعايير وآخر التطورات التي تطرأ عليها؛
- توقيع اتفاقيات بين الجامعة والمهنيين لتنظيم ورش عمل ميدانية تعرف الطلاب على الجانب التطبيقي المهني.

■ ثالثاً - آفاق الدراسة

- دور معايير المحاسبة الدولية في زيادة الشفافية عند المهنيين؛
- تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية ودوره في تطوير أداء المهنيين؛
- المنظمات المهنية المحاسبية بالجزائر ودورها في تطوير الأداء المهني للمحاسبين؛
- التوافق المهني والأكاديمي بالجمال المحاسبي ودوره في تطوير المهنة.



المراجع

➤ أولاً: المراجع باللغة العربية.

1- الكتب:

- 1 أحمد محمد أبو شمالة، المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي، الطبعة 01، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.
- 2 جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS EXPERT، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان - الأردن، 2019.
- 3 شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفقاً للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS والنظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
- 4 مفتاح علي السائح، المحاسبة الدولية، الطبعة 1، دار زهران للنشر والتوزيع، مصر، 2008.

2- الأطروحات والرسائل والمذكرات الجامعية:

- 1 إبراهيم صالح الماحي غندور، دور المحاسبة والمراجعة في تطوير الأداء المحاسبي في ظل التشغيل الإلكتروني (بالطبيق على قطاع الأعمال)، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2012.
- 2 إيمان جودي، تقارب معايير المحاسبة الدولية مع معايير المحاسبة الأمريكية: الأهمية والتأثير على جودة المعلومة المالية (إطار مقترح)، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة - الجزائر، 2022.
- 3 بن دادة سعيد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر - دراسة تطبيقية، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مباح - ورقلة، 2014-2015.
- 4 بورويصة سعاد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص: إدارة مالية، جامعة قسنطينة، 2009-2010.
- 5 جابوري خديجة، نعيمة مروة، دراسة العوامل المؤثرة على جودة الأداء المحاسبي: دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مباح - ورقلة، 2018-2019.

- 6 حنان عجيلة، إصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية - الجزائر، 2019-2020.
- 7 ديلملي عمر، نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل معايير المراجعة الدولية: دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعللي - الشلف، 2016-2017.
- 8 رفيق يوسف، النظام المحاسبي المالي بين الإستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة تبسة - الجزائر، 2010-2011.
- 9 سعود سعد العازمي، أثر المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في رفع كفاءة المحاسبين في وزارة الكهرباء والماء، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2012.
- 10 عبد الرحيم بوزنادة، متغيرات البيئة الداخلية للمراجعة الخارجية وتأثيرها على جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات: دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص: فحص محاسبي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2015-2016.
- 11 قسوم فاطمة، جودة الأداء المهني لمحافظ الحسابات وفق القانون 10-01: دراسة عينة من محافظي الحسابات والمحاسبين بالجنوب الشرقي الجزائري، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2015-2016.
- 12 مصطفى عوادي، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي - أم لبواقي، 2013-2014.

3- المجلات والدوريات العلمية :

- 1 أحمد عبدالله خليل عبده، تطوير الأداء المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة البيئية في ضوء معايير التعلم المحاسبية الدولية: دراسة ميدانية، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 24، العدد 02، 2020.

- 2 أسماء صلاح الدين عبد المقصود مُجَّد، أثر تطبيق برامج الامتثال SMOs الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة في مصر، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد 08، العدد 04، 2017.
- 3 بن الدين أمجد، مسعودي عمر، تقييم مدى التوافق بين معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 04، 2016.
- 4 ثانياة إسماعيل ذنون المشهداني، دور معايير التدقيق في تحسين جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13، العدد 04، 2021.
- 5 حسين بن طاهر، دريوش مُجَّد الطاهر، البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 07، العدد 12، 2014.
- 6 حكيمة مناعي، دور نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل عملية اتخاذ القرارات على ضوء تطبيق معايير المحاسبة الدولية، مجلة الإقتصاد الصناعي، المجلد 04، العدد 01، 2014.
- 7 رحاب خضر فضل الجليل حسين، عبدالرحمن البكري، التعليم المحاسبي المهني المستمر ودوره في زيادة جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية، مجلة كلية التنمية البشرية، المجلد 09، العدد 01، 2020.
- 8 سالم سعيد باعجاجة، عماد مُجَّد رياض أحمد، تحليل العلاقة بين مدخلي القواعد والمبادئ لمعايير المحاسبة المالية الصادرة عن FASB - IASB ومعايير التقرير المالي IFRS وأثرها على جودة الأداء المهني للمراجع: دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المقيدة في سوق المال السعودي، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 21، العدد 6، 2017.
- 9 سحنون أسامة، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية في ظل تولي المجلس مهمة التمييز المحاسبي، مجلة التحليل والإشراف الإقتصادي، المجلد الثالث، العدد الأول، 2022.
- 10 سعيدي يحيى، أوصيف لخضر، أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 01.
- 11 طارق تليلي، هواري سويسي، محددات جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر: دراسة ميدانية، مجلة الباحث، المجلد 19، العدد 01.
- 12 عبد الله علي عسيري، معايير المحاسبة السعودية بين التبنّي أو التوفيق مع معايير المحاسبة الدولية - دراسة تحليلية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد 28، العدد 02، المملكة العربية السعودية، 2014.

- 13 عجلية مُجَّد، متطلبات ومقومات ضبط مهنة المحاسبة في الجزائر: منظور الأخلاقيات، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2020.
- 14 عرابي حمزة، نظرة عن نشأة وتطوير المعايير المحاسبية الدولية وتوجهاتها الحديثة، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 2011، العدد 2، 2011.
- 15 علاء أحمد رزق، مدى مساهمة تقنيات الذكاء الاصطناعي في دعم جودة الأداء المهني لمكاتب المحاسبة والمراجعة في مصر: دراسة تطبيقية على مكاتب المحاسبة والمراجعة الكبيرة، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 24، العدد 02، 2020.
- 16 الفاتح الأمين الفكي، أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في ترقية الأداء المهني في السودان: دراسة ميدانية، مجلة الاقتصاد والعلوم السياسية والإحصائية، العدد 16، 2014.
- 17 الفاتح الأمين الفكي، أثر قانون تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في تطوير الأداء العلمي والمهني في السودان، المجلة العربية للدراسات الإدارية والاقتصادية، العدد 01، 2013.
- 18 لعمون مُجَّد عزالدين وآخرون، تأثير تطبيق الأنظمة المحاسبية المستوحاة من المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS على مراقبة التسيير ، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة ، المجلد 05 العدد 01، 2020.
- 19 مُجَّد سالم سبتي، لبنى زيد إبراهيم، مؤهلات المدقق ودورها في جودة الأداء المهني، مجلة الاقتصاد والعلوم الإدارية، المجلد 25، العدد 112، 2019.
- 20 مُجَّد متولي إبراهيم بركات، أثر جهود المنظمات المهنية في مجال رقابة جودة المراجعة على جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد التاسع، العدد الثاني، 2018.
- 21 مُجَّد نظير حسن الفولي، تقييم مهام ومسئوليات المحاسب القانوني لأغراض التحاسب الضريبي لمنظمات الأعمال بهدف تطوير الأداء الخدمي، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد 20، العدد 01، 2019.
- 22 معن مُجَّد الحسن حامد العركي، أسامة عبد الوهاب مُجَّد إبراهيم، أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة في أداء المراجع الداخلي في مؤسسات الدولة: دراسة تحليلية ميدانية بالتطبيق على وزارة المالية الاتحادية (السودان)، المجلة العربية للنشر العلمي، العدد 26، 2020.

23 نزار بن صالح الشويمان، دور المعايير الدولية للتعليم المحاسبي IAES في تحسن جودة المحاسبة كمهنة: دراسة ميدانية، مجلة التجارة والتمويل، المجلد 41، العدد 03، 2021.

24 نور الدين مزياني، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية – مقومات ومتطلبات التطبيق، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 01، العدد 01، 2010.

4- الملتقيات العلمية الدولية :

1 حميداتو صالح، دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين المعلومات المحاسبية، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي حول الإصلاح المحاسبي بالجزائر، جامعة ورقلة، يومي 29-30 نوفمبر 2011.

2 خالد جمال الجعارات، مختصر المعايير المحاسبية الدولية، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، يومي 18-19 نوفمبر 2014.

5- مؤلفات بيداغوجية (مطبوعات) :

1 مُجَّد بوسماحة، المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS، مطبوعة دروس في مقياس معايير المحاسبة الدولية موجهة لطلبة الماستر ليسانس تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة طاهري مُجَّد - بشار، 2019-2020.

6- مواقع الأنترنت:

1 رندا العكاشة، مفهوم الأداء المهني، مقال منشور بتاريخ 23 أبريل 2020، متاح على الرابط التالي: <https://2u.pw/Ju8uXJ>، تم استرداده بتاريخ 09 فيفري 2023، الساعة 15:18.

➤ ثانياً: مراجع باللغة الأجنبية.

1- Books:

- 1 Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D, Intermediate accounting: IFRS edition (Vol.1). 16th Edition, John Wiley & Sons. Hoboken, 2016.
- 2 Walter T. Harrison & et .al, Financial Accounting, International Financial Reporting Standards, 10th Edition, Global Edititon, 2015.

2- Periodicals & Reports:

- 1 Ajay Adhikari & et .al, IFRS convergence and accounting quality: India a case study, **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, Vol 45, 2021.
<https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2021.100430>.
- 2 Hayder Abbas AL-attar, The dark side of accountability and its impact on professional performance behavior, **Tikrit Journal of Administrative and Economics Sciences**, Vol18, No59 - Part(2), 2022, P:11.
<https://doi.org/10.25130/tjaes318.59.2.1>.
- 3 I.farida & et .al, Implementation and Performance of Accounting, Internal Control and Organizational Culture in the Quality of Financial Information, **Utopía y Praxis Latinoamericana**, vol. 26, N°. Esp.1, 2021, pp: 222-236.
<https://doi.org/10.5281/zenodo.4556206>.
- 4 Juan Camilo Cardona Montoya and & et .al, Impact of international financial reporting standards on accounting quality: Evidence from Latin America and the Caribbean, **Contaduría y Contaduría y administración**, Vol, 64 N°.4, 2019.
<https://doi.org/10.22201/fca.24488410e.2018.1669>.
- 5 Kimberly G Key, Jeong Youn Kim, IFRS and accounting quality: Additional evidence from Korea, **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, Vol 39, 2020.
<https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2020.100306>.
- 6 Mami Ali, Internal Factors affecting profession performance quality in accounting and auditing firms, **Journal of Economics and Development**, Vol 04, N° 02, 2016.
- 7 Mary E. Barth, International Accounting Standards and Accounting Quality, **Journal of Accounting Research**, Vol. 46, N°. 3, 2008.
<https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2008.00287.x>

- 8 Md SAJJAD Hosain, The Impact of Accountants' Professional Skills on Organizational Performance: A Study on Selected Small and Medium Enterprises (SMEs) in Bangladesh, **Journal of Asian Business Strategy**, Vol 09, No 02, 2019.
<https://doi.10.18488/journal.1006.2019.92.133.147>
- 9 Panagiotis E. Dimitropoulos & et .al, The impact of IFRS on accounting quality: Evidence from Greece, **Advances in Accounting**, Vol 29, Issue 01, 2013.
<https://doi.org/10.1016/j.adiac.2013.03.004>
- 10 Tochukwu Christian Nwokwu, Impact of E-Accounting on Accountants' Performance in the Nigerian Public Sector, **Journal of Economics and Finance**, Vol. 6, No. 1, 2023, pp: 1-9.
<https://doi.org/10.47752/sjef.61.1.9>

3- Resources from Internet:

- 1 MUHAMMAD AZIZUL ISLAM, **Futur of Accounting Profession: Threzz Major Changes and Implication for Teaching and Research**, Online article available at ifac.org, Accessed February 09th 2023, <https://l8.nu/roUk>.
- 2 Investopedia, **What Is Accounting?**, Accessed February 09th 2023. <https://www.investopedia.com/terms/a/accounting.asp>.



الملاحق

الملحق رقم (1): الاستبيان الموجه للعينة.

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

يسرني أن أضع بين أيديكم هذه الإستبانة للإجابة عليها، والتي تعالج موضوع "علاقة معايير المحاسبة الدولية بتطوير الأداء المهني للمحاسبين"، والمتعلقة بمذكرة نيل شهادة الماستر تخصص محاسبة، نرجو منكم التعاون والمساهمة بالإجابة عليها بكل دقة وموضوعية بوضع (X) في المكان المخصص لذلك مع العلم أن البيانات المقدمة من قبلكم ستستغل لأغراض علمية فقط، مع المحافظة على السرية والخصوصية، مقدرين إسهامكم في هذا الاستبيان وشاكرين تعاونكم سلفاً.

وتقبلوا أسمى عبارات التقدير والاحترام

القسم الأول: المعلومات الشخصية المتعلقة بالأكاديميين

ضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة:

- الجنس: ذكر () الأنثى ().
- العمر: أقل من 40 () من 41 إلى 45 سنة () من 46 إلى 50 سنة () أكثر من 50 ().
- المؤهل العلمي: ماجستير () دكتوراه ().
- الرتبة العلمية: أستاذ متعاقد () أستاذ مساعد () أستاذ محاضر () أستاذ التعليم العالي ().
- عدد سنوات الخبرة: 5 سنوات أو أقل () من 6 إلى 10 سنوات () ما بين 11 إلى 15 سنة () أكثر من 16 سنة ().

القسم الأول: المعلومات الشخصية المتعلقة بالمهنيين

ضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة:

- الجنس: ذكر () الأنثى ().
- العمر: أقل من 40 () من 41 إلى 45 سنة () من 46 إلى 50 سنة () أكثر من 50 ().
- المؤهل العلمي: الليسانس () ماستر () ماجستير () دكتوراه ().
- الوظيفة: خبير محاسبي () محافظ حسابات () محاسب معتمد () محاسب بمؤسسة اقتصادية ().
- عدد سنوات الخبرة: 5 سنوات أو أقل () من 6 إلى 10 سنوات () ما بين 11 إلى 15 سنة () أكثر من 16 سنة ().

القسم الثاني: المعلومات المتعلقة بالدراسة.

المحور الأول: معايير المحاسبة الدولية

الرقم	العبرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية (1، 3، 5، 7، 10، 13، 14، 19، 20، 24، 26، 29، 30، 33، 34)						
01	يسعى ممارسي مهنة المحاسبة إلى تقديم أفكار جديدة وطموحة تتعلق بمعايير عرض القوائم المالية بهدف تطوير العمل المحاسبي.					
02	يُعد إفصاح المحاسبين عن المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية وفق المتطلبات الدولية للمهنة وثيقة هامة للمعلومات تمكن من تفسير الأرقام الواردة في القوائم بما يحقق الجودة المحاسبية.					
03	يعمل المحاسبين على إيصال كافة المعلومات التي تتضمنها التقارير والقوائم المالية والأحكام والآراء المهنية إلى الجهات المعنية حتى وإن كانت غير مفصلة.					
04	هناك تشجيع للمحاسبين عند إبداعهم وتقديمهم مقترحات ومبادرات - تتوافق مع مسعى الهيئات الدولية - التي تطور العمل.					
05	هناك تقييم للعمل الجيد والتميز والمتعلق بعرض القوائم المالية وفق المتطلبات الدولية.					
06	لجوء المحاسبين إلى التقليل من الاجتهادات الشخصية سيؤدي إلى إنتاج قوائم مالية تتصف بالعدالة.					
07	يستخدم المحاسبين المرونة في اختيار الطرق والسياسات المحاسبية المتعلقة بتطبيق معايير عرض القوائم المالية لتوفير عرض عن نتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي.					
08	يعمل الفهم والإلمام الكافي بالمعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية على دعم الخبرة المهنية للمحاسب بالشكل الذي يساهم في رفع الكفاءة الفنية لعملية عرض وتبويب البنود.					
09	تعتبر معايير عرض القوائم المالية هامة بالنسبة للأكاديميين والمهنيين في المجال المحاسبي.					
10	إشراك الفئات الأكاديمية والمهنية الملمة بالمعايير الدولية لعرض القوائم المالية في وضع القوانين والمعايير المحلية يحقق تنظيم أفضل للمحاسبة في الجزائر.					

المعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي (2، 4، 6، 8، 9، 11، 12، 15، 16، 17، 18، 21، 22، 23، 27، 35، 36، 37، 38، 41)

					يسعى المحاسبين إلى معالجة البيانات المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي من خلال استغلال بعض المنافذ الموجودة في مبادئ المعايير الدولية للمحاسبة.	11
					حدوث أخطاء مهنية في المسار العلمي للمحاسب لا بد منه بهدف الاستفادة من أجل تصميم الإجراء التصحيحي المتعلق بطرق القياس والتقييم المحاسبي.	12
					لا بدّ من وجود تطوير مستمر للمعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي بما يتناسب مع الحاجة إلى المعلومات من قبل الأطراف ذات العلاقة.	13
					تساعد قوانين السلوك الأخلاقي للمحاسب في اتخاذ القرارات بصدد توفير المعلومات المطلوبة والمتعلقة بالقياس لكافة الأطراف ذات العلاقة وفق المتطلبات الدولية للمهنة.	14
					لا بدّ من وجود إفصاح محاسبي عن تغيير السياسات المحاسبية المتبعة من قبل المؤسسة والمتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي وفق المعايير اللازمة.	15
					إطلاع المحاسبين بشكل مستمر على ما يصدر من أدلة مهنية ومعايير دولية للقياس المحاسبي يعمل على تحقيق الأداء المهني المتميز.	16
					يستخدم المحاسبين المرونة في اختيار الطرق والسياسات المحاسبية المتعلقة بتطبيق معايير القياس والتقييم المحاسبي لتوفير عرض عن النتائج المرتبطة بالقياس.	17
					يعمل الفهم والإلمام الكافي بالمعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي على دعم الخبرة المهنية للمحاسب بالشكل الذي يساهم في رفع الكفاءة الفنية لعملية الضبط والقياس المحاسبي.	18
					تعتبر معايير القياس والتقييم المحاسبي هامة بالنسبة للأكاديميين والمهنيين في المجال المحاسبي.	19
					تطبيق المعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي يسمح بإمكانية تخفيض المخاطر المحاسبية المتعلقة بطرق القياس المحاسبي في الجزائر.	20

المعايير المتعلقة بالحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية (25، 28، 31، 32، 39، 40)

					21	تطبيق المعايير المتعلقة بالحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية يعطي للمعلومات المالية المصادق عليها للمؤسسات في الجزائر ثقة واسعة يُسهل عمل تداولها في الأسواق المالية الدولية.
					22	عجز النظام المحاسبي في المعالجة والإفصاح عن بعض المعلومات المالية المرتبطة بحاسبة الاستثمارات والمشتقات المالية.
					23	يمكن تطبيق المعايير الدولية المتعلقة بالحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية بعد تكيفها بما يتلاءم مع البيئة المالية والاقتصادية في الجزائر.
					24	تقييم المخاطر المتعلقة بحاسبة الاستثمارات والمشتقات المالية بشكل جيد من طرف ممارسي مهنة الحاسبة بالاعتماد على إرشادات المعايير الدولية.
					25	استخدام أسس موضوعية لتقييم التقديرات المتعلقة بالحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية يوفر مخرجات وإثباتات محاسبية مقنعة تنعكس إيجاباً على الأداء المهني للمحاسب.
					26	ربط الدراسات الأكاديمية المتعلقة بحاسبة المشتقات المالية في الجامعة بالممارسة الميدانية لحل المشاكل المتعلقة بالمهنة.
					27	يسعى المحاسبين إلى معالجة البيانات المتعلقة بحاسبة الاستثمارات والمشتقات المالية من خلال استغلال بعض المنافذ الموجودة في مبادئ معايير الحاسبة الدولية.
					28	يستخدم المحاسبين المرنة في اختيار الطرق والسياسات المحاسبية المتعلقة بتطبيق معايير حاسبة الاستثمارات والمشتقات المالية لتوفير نتائج تساعد المؤسسات الجزائرية في الاندماج بالسوق المالي.
					29	يعمل الفهم والإلمام الكافي بالمعايير المتعلقة بحاسبة الاستثمارات والمشتقات المالية في دعم الخبرة المهنية للمحاسب بالشكل الذي يساهم في رفع الكفاءة الفنية لعملية التسجيل والمعالجة المحاسبية لهذه البنود.
					30	تعتبر معايير حاسبة الاستثمارات والمشتقات المالية هامة بالنسبة للأكاديميين والمهنيين في المجال المحاسبي.

المحور الثاني: الأداء المهني للمحاسبين

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تطبيق معايير المحاسبة الدولية يتيح للهيئات المحلية ذات الصلة إمكانية اكتساب عضوية الاتحاد الدولي للمحاسبين.					
02	التطبيق السليم لمعايير المحاسبة الدولية يحسن ويطور من الأداء المهني للممارسين المحليين ويتيح لهم الاندماج الصحيح في طريق العولمة المحاسبية.					
03	تطبيق معايير المحاسبة الدولية في بيئة الأعمال الجزائرية يساهم في ترقية الأداء المهني للمحاسبين.					
04	يعمل التطبيق السليم لمعايير المحاسبة الدولية على تطوير الأداء المهني من خلال تحسين الإجراءات الخاصة بعرض القوائم المالية وقياسها وتقييمها.					
05	يساهم التطبيق السليم لمعايير المحاسبة الدولية على تطوير الأداء المهني للمحاسبين من خلال تقليل فرص التلاعب بنتائج الأعمال.					
06	يساهم التطبيق السليم لمعايير المحاسبة الدولية على تطوير الأداء المهني للمحاسبين من خلال زيادة فاعلية الإفصاح في المعلومات.					
07	هناك تباين بين التقارير المالية المعدّة وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة وتلك المعدّة وفقا لأسس أخرى تؤثر سلبا على تطوير الأداء المهني للمحاسبين.					
08	عدم الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلى غياب الشفافية ويؤثر على الكفاءة العملية لممارسي المهنة بالجزائر.					
09	تهتم الهيئات المحاسبية الدولية بوضع آليات لتقييم مستويات الكفاءة المهنية لدى المحاسبين لضمان تمتعهم بمستوى ملائم لممارسة المهنة.					
10	تضمن هيئات معايير المحاسبة الدولية ضرورة توافر متطلبات الكفاءة المهنية اللازمة لممارسي المهنة عند عرض القوائم، القياس والتقييم المحاسبي من خلال رفع مستوى الكفاءة المهنية، المهارات المهنية، قيم وأخلاقيات المهنة.					

الملحق رقم (02): أسئلة المقابلة.

جامعة غرداية

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



الطالب : قادري محمد شوقي.

رقم الهاتف :

البريد الإلكتروني : kadri.mohamedchouki@univ-ghardaia.dz

أسئلة المقابلة:

عنوان المذكرة:

"علاقة معايير المحاسبة الدولية بتطوير الأداء المهني للمحاسبين - دراسة ميدانية من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين"

تحية طيبة وبعد:

في إطار إنجاز مذكرة الماستر والتي تهدف إلى دراسة العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية بتطوير الأداء المهني للمحاسبين، نرجو من سيادتكم المشاركة والمساهمة في إثراء هذا الموضوع من خلال تفضلكم بالإجابة على الأسئلة الواردة في هذه الاستمارة، نظراً لأهمية رأيكم السديد بما تملكونه من علم وخبرة في هذا التخصص، مؤكداً لكم بأن البيانات التي سيتم التحصل عليها ستعامل بمنتهى السرية، ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

السؤال الأول: كيف يُمكن للمحاسبين الاستفادة من المعايير المتعلقة بعرض القوائم المالية في تطوير أدائهم المهني؟

السؤال الثاني: هل لتطبيق معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بعرض القوائم المالية من شأنه أن يزيد من الشفافية؟ وهل هي من أهم أسس تطوير الأداء المهني للمحاسبين؟

السؤال الثالث: كيف يُمكن أن يتطور الأداء المهني للمحاسبين انطلاقاً من تفعيل دور معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي؟

السؤال الرابع: ما هي التحديات التي يواجهها المحاسبون في تطبيق المعايير المتعلقة بالقياس والتقييم المحاسبي؟

السؤال الخامس: هل لمعايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية أثر في تطوير الأداء المهني في الوقت الراهن؟

السؤال السادس: ما هي المعوقات التي تحول دون تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية في البيئة الجزائرية، لاسيما أن أغلب هذه المعايير غير مطبقة؟

السؤال السابع: هل يُمكن أن يتحقق انفتاح الجزائر على العالم الخارجي من خلال تطبيق معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية؟

السؤال الثامن: هل يمكن أن يساهم تطبيق معايير المحاسبة الدولية في انضمام الجزائر كعضو إلى الإتحاد الدولي للمحاسبين، وهل لهذا الانضمام مستقبلاً ميزة تسمح بتحسين الأداء المهني للممارسي المهنة في البلاد؟

السؤال التاسع: كيف يختلف فهم المهنيين والأكاديميين لمعايير المحاسبة الدولية وما هي النقاط الرئيسية التي تشكل الاختلاف بينهما؟

الملاحق

الملحق رقم (03): قائمة الأساتذة المحكمين للاستبيان.

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة
أ.د. عجيبة محمد	أستاذ	جامعة غرداية
د. دقيش جمال	أستاذ محاضر صنف (أ)	جامعة غليزان
د. قنون عبد الحق	أستاذ محاضر صنف (أ)	جامعة تامنغست

الملحق رقم (4): اختبار معامل الثبات.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,832	14

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,696	4

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,866	18

الملحق رقم (5): اختبار التوزيع الطبيعي

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
معايير عرض القوائم المالية	,136	100	,000	,977	100	,077
معايير القياس والتقويم المحاسبي	,169	100	,000	,940	100	,000
معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	,216	100	,000	,889	100	,000
تطوير الأداء المهني للمحاسبين	,186	100	,000	,940	100	,000

a. Lilliefors Significance Correction

الملاحق

الملحق رقم (6) : التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية.

المهنيين والأكاديميين

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
المهنيين	71	71,0	71,0	71,0
Valid الأكاديميين	29	29,0	29,0	100,0
Total	100	100,0	100,0	

الجنس

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ذكر	79	79,0	79,0	79,0
Valid أنثى	21	21,0	21,0	100,0
Total	100	100,0	100,0	

العمر

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أقل من 40 سنة	42	42,0	42,0	42,0
Valid من 41 الى 45 سنة	20	20,0	20,0	62,0
من 46 الى 50 سنة	11	11,0	11,0	73,0
أكثر من 50 سنة	27	27,0	27,0	100,0
Total	100	100,0	100,0	

المؤهل العملي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ليسانس	29	29,0	29,0	29,0
Valid ماجستير	34	34,0	34,0	63,0
دكتوراه	4	4,0	4,0	67,0
Total	33	33,0	33,0	100,0
Total	100	100,0	100,0	

الملاحق

وظيفة المهنيين

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
خبير محاسب	3	3,0	4,2	4,2
محافظ حسابات	21	21,0	29,6	33,8
Valid محاسب معتمد	24	24,0	33,8	67,6
محاسب بمؤسسة إقتصادية	23	23,0	32,4	100,0
Total	71	71,0	100,0	
Total	100	100,0		

الرتبة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أستاذ متعاقد	10	10,0	34,5	34,5
أستاذ مساعد	4	4,0	13,8	48,3
Valid أستاذ محاضر	13	13,0	44,8	93,1
أستاذ التعليم العالي	2	2,0	6,9	100,0
Total	29	29,0	100,0	
Total	100	100,0		

عدد سنوات الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أقل من 5 سنوات	23	23,0	23,0	23,0
من 5 إلى 10 سنوات	26	26,0	26,0	49,0
Valid من 11 إلى 15 سنة	14	14,0	14,0	63,0
أكثر من 15 سنة	37	37,0	37,0	100,0
Total	100	100,0	100,0	

الملاحق

الملحق رقم (7): المؤشرات الإحصائية لوصف أبعاد محور تطبيق معايير المحاسبة الدولية لدى المحاسبين.

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
معايير عرض القوائم المالية	100	3,6520	,68202	,06820
معايير القياس والتقييم المحاسبي	100	4,1140	,49585	,04958
معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	100	3,8600	,57770	,05777
تطبيق معايير المحاسبة الدولية	100	3,8753	,44798	,04480

الملحق رقم (8): المؤشرات الإحصائية لوصف محور تطوير الأداء المهني للمحاسبين.

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
الأداء المهني	62	4,2392	,45129	,05731

الملحق رقم (9): معاملات التحميلات الخارجية (Outer loadings).

	معايير عرض القوائم المالية	معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	معايير القياس والتقييم المحاسبي	الأداء المهني للمحاسبين
المعيار 1	0.701			
المعيار 13			0.694	
المعيار 14			0.768	
المعيار 16			0.651	
المعيار 19			0.846	
المعيار 2	0.728			
المعيار 20			0.718	
المعيار 24		0.747		
المعيار 25		0.840		
المعيار 26		0.637		
المعيار 3	0.569			
المعيار 30		0.666		
المعيار 35			0.664	
المعيار 36			0.818	
المعيار 37			0.707	
المعيار 4	0.837			
المعيار 40			0.729	
المعيار 5	0.753			

الملاحق

الملحق رقم (10): موثوقية الاتساق الداخلي والصلاحية التقاربية.

	Cronbach's alpha	Composite reliability (rho_a)	Composite reliability (rho_c)	Average variance extracted (AVE)
الأداء المهني للمحاسبين	0.708	0.712	0.821	0.535
معايير القياس والتقويم المحاسبي	0.795	0.825	0.856	0.545
معايير المحاسبة عن الإستثمارات والمشتقات المالية	0.695	0.703	0.816	0.528
معايير عرض القوائم المالية	0.770	0.786	0.844	0.522

الملحق رقم (11): مصفوفة التشعبات المتقاطعة (Cross loadings).

	الأداء المهني للمحاسبين	معايير القياس والتقويم المحاسبي	معايير المحاسبة عن الإستثمارات والمشتقات المالية	معايير عرض القوائم المالية
العبارة 1	0.240	0.259	0.111	0.701
العبارة 13	0.221	0.694	0.242	0.234
العبارة 14	0.528	0.768	0.280	0.359
العبارة 16	0.303	0.651	0.148	0.227
العبارة 19	0.453	0.846	0.440	0.315
العبارة 2	0.476	0.439	0.435	0.728
العبارة 20	0.387	0.718	0.210	0.302
العبارة 24	0.395	0.232	0.747	0.327
العبارة 25	0.420	0.193	0.840	0.238
العبارة 26	0.367	0.312	0.637	0.228
العبارة 3	0.331	0.361	0.289	0.569
العبارة 30	0.373	0.357	0.666	0.349
العبارة 35	0.664	0.452	0.424	0.214
العبارة 36	0.818	0.438	0.382	0.363
العبارة 37	0.707	0.319	0.364	0.348
العبارة 4	0.357	0.164	0.294	0.837
العبارة 40	0.729	0.383	0.397	0.516
العبارة 5	0.306	0.150	0.159	0.753

الملحق رقم (12): معيار فورنيل لاركر (Fornell-Larcker).

	الأداء المهني للمحاسبين	معايير القياس والتقويم المحاسبي	معايير المحاسبة عن الإستثمارات والمشتقات المالية	معايير عرض القوائم المالية
الأداء المهني للمحاسبين	0.732			
معايير القياس والتقويم المحاسبي	0.546	0.738		
معايير المحاسبة عن الإستثمارات والمشتقات المالية	0.537	0.372	0.727	
معايير عرض القوائم المالية	0.499	0.402	0.392	0.723

الملحق رقم (13): اختبار مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات في النموذج الهيكلي للدراسة.

	VIF
معايير القياس والتقويم المحاسبي - < الأداء المهني للمحاسبين	1.275
معايير المحاسبة عن الإستثمارات والمشتقات المالية - < الأداء المهني للمحاسبين	1.263
معايير عرض القوائم المالية - < الأداء المهني للمحاسبين	1.299

الملحق رقم (14): قيم معاملات المسارات للعلاقات في النموذج الهيكلي.

	Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard deviation (STDEV)	T statistics (O/STDEV)	P values
معايير القياس والتقييم المحاسبي -> الأداء المهني للمحاسبين	0.331	0.332	0.098	3.372	0.001
معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية -> الأداء المهني للمحاسبين	0.319	0.330	0.135	2.359	0.018
معايير عرض القوائم المالية -> الأداء المهني للمحاسبين	0.241	0.244	0.096	2.501	0.012

الملحق رقم (15): تقييم معامل التحديد (R^2).

	R-square	R-square adjusted
الأداء المهني للمحاسبين	0.472	0.456

الملحق رقم (16): تقييم حجم التأثير (f^2).

	f-square
معايير القياس والتقييم المحاسبي -> الأداء المهني للمحاسبين	0.163
معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية -> الأداء المهني للمحاسبين	0.153
معايير عرض القوائم المالية -> الأداء المهني للمحاسبين	0.085

الملحق رقم (17): نتائج اختبار الفروق الإحصائية لأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطوير الأداء المهني

حسب المهنيين والاكاديميين.

Group Statistics					
	المهنيين والاكاديميين	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
معايير عرض القوائم المالية	المهنيين	71	3,5662	,70426	,08358
	الأكاديميين	29	3,8621	,58335	,10833
معايير القياس والتقييم المحاسبي	المهنيين	71	4,0507	,51793	,06147
	الأكاديميين	29	4,2690	,40453	,07512
معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	المهنيين	71	3,8134	,57277	,06798
	الأكاديميين	29	3,9741	,58380	,10841
تطوير الأداء المهني للمحاسبين	المهنيين	71	3,8803	,47969	,05693
	الأكاديميين	29	4,2241	,50154	,09313

Independent Samples Test

	Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means							
	F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference		
								Lower	Upper	
معايير عرض القوائم المالية	1,872	,174	Equal variances assumed	-	98	,048	-,29587	,14808	-,58974	-,00201
			Equal variances not assumed	8	62,413	,034	-,29587	,13682	-,56934	-,02241
معايير القياس والتقييم المحاسبي	,496	,483	Equal variances assumed	-	98	,045	-,21826	,10759	-,43178	-,00474
			Equal variances not assumed	9	66,179	,028	-,21826	,09706	-,41204	-,02448
معايير المحاسبة عن الاستثمارات والمشتقات المالية	,180	,672	Equal variances assumed	-	98	,208	-,16076	,12693	-,41264	,09112
			Equal variances not assumed	7	51,181	,215	-,16076	,12796	-,41762	,09611
تطوير الأداء المهني للمحاسبين	,290	,591	Equal variances assumed	-	98	,002	-,34386	,10711	-,55642	-,13130
			Equal variances not assumed	0	50,039	,003	-,34386	,10915	-,56310	-,12462



إنتهى