

”
مناهج التعليم المحاسبي وأثرها في الجانب العلمي
والعملي للمحاسبين في المؤسسات الحكومية
العراقية: بحث تطبيقي على عينة من طلبة
وخريجي المحاسبة العاملين في
المؤسسات الحكومية

م.د. وعد هادي عبد الحسني

م. حيدر عباس العطار

م.د عقيل د خيل كريم الأعاجبي

جامعة المثنى- كلية الإدارة والاقتصاد

“

المستخلص:

يهدف البحث إلى التعرف على ماهية المناهج التعليمية الدراسية ذات العلاقة بالأنظمة المحاسبية الثلاثة (النظام المحاسبي الموحد ، النظام المحاسبي الحكومي المركزي ، النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي)، كما يهدف البحث إلى اعداد قائمة استقصاء تستهدف عينة البحث من اجل تحديد نقاط القوة والضعف في المناهج الدراسية من حيث علاقتها بإعداد محاسبين ذوي كفاءة عالية قادرين على ادارة انشطة مؤسساتهم الحكومية ، كما توصل البحث إلى أهم الاستنتاجات منها: لا يوجد اشراف من قبل اساتذة الكليات على الطلبة خلال مدة التدريب العملي الصيفي في المؤسسات الحكومية . كما لا توجد دراسة في معايير التدقيق الدولية لمادة الرقابة والتدقيق على الرغم من اهميته في عمل المدقق والمحاسب الداخلي في المؤسسات الحكومية ، ومن اهم التوصيات التي أوصى بها البحث هي تفعيل عملية اشراف اساتذة الكليات على الطلبة خلال مدة التدريب العملي الصيفي في المؤسسات الحكومية ، مع مراعاة صرف اجور الاشراف الصيفي العملي على الطلبة للأساتذة ، وينبغي دراسة معايير التدقيق الدولية في مادة الرقابة والتدقيق لأهميتها في عمل المدقق والمحاسب الداخلي في المؤسسات الحكومية.

Abstract:

The aim of the research is to identify the educational curricula related to the three accounting systems (the unified accounting system, the central government accounting system, the decentralized governmental accounting system). The research also aims to prepare a survey list to identify the strengths and weaknesses of the curriculum Where the relationship with the numbers of accountants with high competence able to manage the activities of their government institutions, as the research reached the most important conclusions there is no supervision by faculty members on students during the summer training in government institutions. In addition, there is no study in the international auditing standards for auditing and auditing, in spite of its importance in the work of the auditor and the internal accountant in the governmental institutions. The main recommendations of the research are to activate the process of supervising faculty members during the summer training period in government institutions, Paying teachers' fees for practical summer supervision for students. International auditing standards should also be studied in auditing and auditing for their importance in the work of auditors and internal accountants in government institutions.

المقدمة:

إن إنشاء نظرية محاسبية يتطلب من المختصين في مجال المحاسبة تحديد المناهج العلمية، وتحديد المناهج العملية التي تعد اداة للوصول إلى المعرفة المحاسبية العلمية ، إذ ان العبرة من تحديد المناهج

المحاسبية هو بناء المفاهيم المحاسبية من خصائص المعلومات المحاسبية والفروض والمبادئ والمعايير المحاسبية التي تمكن المحاسبة على فهم معنى النظرية المحاسبية التي تعني مجموعة مترابطة من المفاهيم والتعاريف والفرضيات التي عبرها يمكن تحديد العلاقات بين المتغيرات مع بيان هدف تفسير الظواهر والاحداث والتنبؤ بها مستقبلياً ، إضافة إلى أهمية التعليم المحاسبي في تعزيز المخرجات المحاسبية من قوائم مالية وبيانات ومعلومات محاسبية ، وبالتالي فإن تعزيز الجانب النظري مهم للمحاسب في عمله كما هو الحال بالنسبة للجانب العملي ، ومن أجل تحقيق أهداف البحث قسم البحث إلى أربعة محاور (المحور الأول: منهجية البحث، والمحور الثاني الجانب النظري للبحث ، والمحور الثالث الجانب العملي للبحث ، المحور الرابع الاستنتاجات والتوصيات).

المحور الأول- منهجية البحث

1-1 مشكلة البحث : تتجسد مشكلة البحث في أن أغلب المحاسبين العاملين في المؤسسات الحكومية العراقية ، ينظرون إلى ان الجانب النظري من التعليم المحاسبي الذي تلقاه خلال مراحل الدراسة في الكليات والمعاهد العراقية المتخصصة في المحاسبة لا يمت إلى الواقع العملي بصلة ، ودليلهم على ذلك هو بإمكان خريج دراسات أخرى غير محاسبية بمسك حسابات مؤسسات حكومية ، اي ان في نظرهم ان المحاسبة ماهي الا مهنة تتطلب معرفة الممارسات المحاسبية فقط ولا داعي لكل هذه المواد الدراسية النظرية في المحاسبة .

1. أهمية البحث : يستمد البحث أهميته من أهمية الجانب النظري والعملي للمحاسبين في تنفيذ أنشطة المؤسسات الحكومية العراقية ، والذي يعدان أساساً للمحاسب الكفوء في حالة عمله في مؤسسة حكومية تستخدم النظام المحاسبي الموحد ، او تستخدم النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي ، او تستخدم النظام المحاسبي الحكومي المركزي .

2. أهداف البحث: يهدف البحث إلى الآتي :

- أ. التعرف على ماهية التعلم المحاسبي .
- ب. تسليط الضوء على المناهج الدراسية ذات العلاقة بالأنظمة المحاسبية الثلاثة (النظام المحاسبي الموحد ، النظام المحاسبي الحكومي المركزي ، النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي) ،
- ج. اعداد قائمة استقصاء تستهدف عينة البحث من أجل تحديد نقاط القوة والضعف في المناهج الدراسية من حيث علاقتها باعداد محاسبين ذو كفاءة عالية قادرين على ادارة أنشطة مؤسساتهم الحكومية.

3. **فرضية البحث :** يستند البحث على فرضية رئيسة مفادها ((ان مناهج التعليم المحاسبي التي يحصل عليها خريج المحاسبة في المعاهد والكليات العراقية يساهم في دعم الجانب العلمي والعمل لمحاسب ومدققي المؤسسات الحكومية العراقية) وتتفرع من الفرضية الرئيسة عدة فرضيات:

- أ. ان التعليم المحاسبي الذي يحصل عليه خريج المحاسبة في مادة المحاسبة الحكومية يساهم في دعم الجانب العلمي والعمل لمحاسب في المؤسسات الحكومية العراقية.
- ب. ان التعليم المحاسبي الذي يحصل عليه خريج المحاسبة في مادة النظام المحاسبي الموحد يساهم في دعم الجانب العلمي والعمل لمحاسب في المؤسسات الحكومية العراقية
- ج. ان التعليم المحاسبي الذي يحصل عليه خريج المحاسبة في مادة الرقابة والتدقيق يساهم في دعم الجانب العلمي والعمل لمحاسب في المؤسسات الحكومية العراقية.

4. الحدود المكانية والزمانية للبحث :

الحدود المكانية : كلية الادارة والاقتصاد جامعة المثنى.

الحدود الزمانية : المناهج الدراسية لخريجي قسم المحاسبة في الاعوام (2016-2017)

5. **منهج البحث:** تم الاعتماد على المنهجين : **اولاً المنهج الاستنباطي :** لغرض التحول من العام في موضوع البحث إلى الخاص عبر تعرف على ماهية التعلم المحاسبي من نظرية محاسبية ، وخصائص معلومات محاسبية ومحددات وفروض محاسبية ، والتحول إلى الجانب التطبيقي الخاص بمفردات المنهج المحاسبي لعينة البحث . **ثانياً المنهج الاستقرائي :** لغرض التحول من الخاص في موضوع البحث إلى العام عبر الملاحظة وتحديد النتائج التي تم توصل اليها وتعميمها عبر التوصيات التي يتوقع الاخذ بها من قبل المهتمين في مجالات المحاسبة

6 **مصادر جمع البيانات :** لغرض انجاز البحث تم الاعتماد على المصادر الآتية:

- أ- المصادر رئيسة : الكتب العربية والاجنبية، القوانين والانظمة والتعليمات المحلية .
- ب-المصادر الثانوية : الانترنت ، الدوريات والرسائل والبحوث الأكاديمية والمهنية .

المبحث الثاني : التعليم المحاسبي وفقاً لآطار النظري للمحاسبة وعلاقته بالأنظمة المحاسبية

2-1 التعليم المحاسبي

أولاً: مفهوم التعليم المحاسبي:

يرتبط جودة مهنة المحاسبة بالايفاء بمتطلبات سوق العمل بجودة التعليم المحاسبي ، لذا فإن العلاقة بينهما تعد طردية أي بمعنى كلما زادت الجودة لمهنة المحاسب كلما زاد التعليم المحاسبي والعكس صحيح ، وطالما ان المتغيرات البيئية فرضت الحاجة إلى اجراء تغير بمتطلبات سوق العمل من التركيز على عنصر الكم إلى التركيز على عنصر النوع ، لذا فإن التعليم المحاسبي يعد النواة الاساسية في هذا البناء لبلوغ الاهداف والذي يوجه نحو تلبية الاحتياجات الانية والمستقبلية في تثقيف وتأهيل الطلبة ليعملوا بفعالية عند التخرج وفي مجالات واسعة من سوق العمل (حسن، محمد حسن، 2008:184)، يحتل التعليم المحاسبي اهمية كبيرة إلى جانب عدد من الاختصاصات الاخرى ، وتأتي هذه الاهمية من خصوصية النظرة إلى المحاسبة والحاجة المستمرة والدائمة إلى العمل المحاسبي في نطاق أي مجتمع من المجتمعات بسبب ان المحاسبة فن يعتمد على استخدام القدرات الذاتية للمحاسبين في الحكم على كثير من الاحداث الاقتصادية والمالية التي تواجه العمل المحاسبي (السقا، الحمداني، 2012:48)، أصبح من المؤكد ان التعليم المحاسبي هو الذي يتكفل بتوفير احتياجات سوق العمل من الايدي العاملة والمؤهلة والمدرية علمياً وعملياً، والتي تستطيع مواكبة خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الامم لتحقيقها ، حيث لا تخلو أي مؤسسة اقتصادية مهما كان حجمها او نشاطها من ضرورة شخص يقوم بالعمل المحاسبي (عجيله ، قنيح ، 2016:7)، لذا تم تعريف التعليم المحاسبي بأنه عبارة عن عملية منظمة تقوم بها الجهات المسؤول تأتي في مقدمتها الجامعات، وتتم هذه العملية بتزويد المتعلم بالمعارف المحاسبية والحسابية القدرات العلمية والعملية اللازمة التي تمكنه من ممارسة مهنة المحاسبة (بوعزريه، لندار، 2017:7).

ثانياً :أهمية واهداف التعليم المحاسبي

سنتطرق في الفرع الاول من هذا المطلب إلى اهمية التعليم المحاسبي ، اما الفرع الثاني يمثل اهداف التعليم المحاسبي (بوعزريه، لندار، 2017:8):-

- 1- أهمية التعليم المحاسبي :- يحتل التعليم المحاسبي اهمية كبيرة ، وذلك لأهمية المحاسبة وما يمكن ان تقدمه من فوائد للمجتمع الذي يعمل ضمن نطاقه ، ويمكن اختصار اهمية التعليم المحاسبي الجيد والفعال في النقاط الآتية :-
 - أ- يساهم في اعداد وتأهيل الاطارات المحاسبية من خلال تزويدهم بالمعارف والاصول المحاسبية الحديثة .

ب- تزويد الاطارات والمفاهيم المحاسبية العاملة في مختلف الوحدات الاقتصادية بأهم التطورات التي
ترافق مهنة عمل المحاسبة .

ت- تساعد برامج التعليم المحاسبي في الايفاء بمتطلبات التنمية الاقتصادية وكذلك تلبية احتياجات بيئة
العمل المختلفة .

ث- يساعد في تحديد احتياجات الوحدات الاقتصادية من البرامج والدورات التدريبية ومعالجة المشاكل التي
تواجه عمل هذه الوحدات الاقتصادية.

ج- يساهم في تطوير مهنة المحاسبة من خلال تطوير مناهج العلمية وفقاً للمستحدثات الحديثة.
كذلك يساهم مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي في تحقيق رسالة الاتحاد الدولي للتعليم المحاسبي
بوضع الاسس والضوابط لأعداد المحاسب المؤهل حسب المواصفات المحددة وذلك بما يقدمه من
مساهمات في تطوير وتعزيز التعليم المحاسبي ، حيث تظهر اهمية وجود معايير خاصة للتعليم
المحاسبي من خلال التالي(مطر، وآخرون، 2015: 4) :-

- تخفيض الاختلافات الدولية في شأن التأهيل وعمل المحاسب المهني .
- تسهيل التنقل العالمي للمحاسب المهني.
- توفير معايير دولية يمكن الرجوع اليها لقياس مدى التزام المؤسسات التعليمية لمتطلبات معايير التعليم
المحاسبي الدولية ، التي تساعد بالضرورة في قياس كفاءة المخرجات.
- 2- أهداف التعليم المحاسبي :- لا تبتعد اهداف التعليم المحاسبي عن اهداف التعليم الجامعي بصفة
عامة ، ويمكن حصر هذه الاهداف في النقاط الآتية :-
 - أ- زيادة كفاءة وفاعلية مخرجات التعليم المحاسبي .
 - ب- ضمان الاستخدام الامثل لموارد التعليم المحاسبي .
 - ت- تطوير مناهج التعليم المحاسبي وتطوير مهنة المحاسبة .
 - ث- تلبية احتياجات العمل من اليد العاملة .
 - ج- تلقين مدخلات التعليم المحاسبي بأخلاقيات وسلوكيات المهنة التي يجب على مزاوليها التحلي
بها .

ثالثاً-العوامل التي تؤدي إلى تطور التعليم المحاسبي

يتكون التعليم المحاسبي من شقين اساسين هما (السقا، الحمداني ، 2012: 49):-

- 1- التعليم المحاسبي الاكاديمي والذي يتعلق بالجانب النظري والذي يجب ان يلم به المتعلم كي يعتمد
عليه في التطبيق العملي .
- 2- التعليم المحاسبي المهني والذي يتعلق بالجانب التطبيقي والذي يؤهل المتعلم لممارسة مهنة المحاسبة.

لذا فإن هنالك مجموعة من العوامل التي ساهمت بشكل كبير في تطوير مهنة التعليم المحاسبي ومن أهم هذه العوامل هي (عجيلة، قنيع، 2016:8):-
أ- الانفجار المعرفي والذي يطالب بتحديد التعليم العالي وتحديثه ليكون أكثر ملائمة مع احتياجات عصر العولمة.

ب- الانفجار السكاني والذي يطالب بإشباع الطلب الاجتماعي ونشر التعليم العالي .
ت- تصاعد مستوى المؤهلات المطلوبة للعمل ويقابلها التخصص الدقيق مع تنوع الخبرات العلمية والعملية وذلك ما تفرضه العولمة التي تسعى لقيام نظام اقتصادي عالمي تحكمه قوانين عالمية .
ث- يعد الاهتمام بالتعليم المحاسبي ضرورة متواصلة يتحقق من ضرورة توافر الاسس العلمية الصحيحة التي يمكن من خلالها تحقيق الهدف من التعليم المحاسبي .
ج- للمحاسبين دور مهم في صنع القرارات ، لذلك فأنتهم بحاجة إلى فهم كاف للمبادئ الاخلاق المهنية من خلال مناهج التعليم المحاسبي .

رابعاً: سبل تطوير التعليم المحاسبي

- يلاحظ ان نظام التعليم المحاسبي من شأنه ان يحقق اهدافه بصورة اكثر فاعلية من خلال التقيد بالمستلزمات والمتطلبات العلمية التي يمكن توضيحها وفق الاسس الاتية (مدوخ، 2014:46):-
- 1- الاهتمام بمداخلات التعليم المحاسبي وذلك من خلال ايجاد فرع للتعليم التجاري في مرحلة الدراسة الثانوية من ضمن مؤسسات التعليمية لوزارة التربية وكافة المدارس .
 - 2- الاهتمام بنوعية الطلبة المقبولين للدراسة الاكاديمية في اقسام المحاسبة في الكليات .
 - 3- ضرورة سعي مؤسسات التعليم العالي للعمل على توفير مجالات اوسع للدراسات العليا من حملة درجة الدبلوم العالي او درجة الماجستير والدكتوراه .
 - 4- الاهتمام بمستلزمات التعليم المحاسبي بوساطة :-
أ- اعداد وتطوير مناهج الدراسة التي تدرس في مجال المحاسبة بدءاً من المرحلة الثانوية ومن ثم الكليات المتوسطة إلى الجامعة بكافة مستويات التعليم فيها .
ب- تساهم البحوث المقدمة من قبل المختصين في المجالات المحاسبية المختلفة من تطوير التعليم المحاسبي ، وذلك من خلال مناقشة الافكار والمعوقات التي يتم تحديدها ومن ثم المساهمة في اعطاء الرأي العلمي بشأنها وحل هذه المشاكل بما يضمن تسهيل مهمتها وتطبيقها بسهولة .
 - 5- الاهتمام بمخرجات التعليم المحاسبي وذلك من خلال :-
أ- تهيئة الكوادر المحاسبية القادرة على ممارسة العمل المحاسبي من خلال اعداد برامج التدريب المستمر .

ب- تهيئة الكوادر المحاسبية القادرة على القيام بالتعليم المحاسبي لرفع مستوى كفاءة وفاعلية النظام التعليمي للمحاسبة.

6- الاهتمام بالتغذية العكسية من خلال ضرورة تقييم العناصر ومحاولة تطويرها بين فترة وأخرى.

7- الاهتمام بالتعليم المستمر الذي يمكن من خلاله زيادة فاعلية التعليم المحاسبي في ضوء التغيرات العديدة التي تحصل بصورة مستمرة في كافة مجالات الحياة.

خامساً:- خصائص المعلومات المحاسبية :

1. الخصائص الرئيسة للمعلومات المحاسبية :

أ. الملائمة: ويقصد بها لكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب ان تكون مرتبطة بالغرض التي انشأت لأجله اي ان تكون المعلومات ذات اثر على القرارات من خلال طرق القياس والافصاح المالية لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية ، ومن اهم مكونات خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية هي :التوقيت المناسب : ويقصد به توافر المعلومات المحاسبية قبل ان تفقد اثرها على اتخاذ القرارات الاقتصادية ، القيمة التنبؤية : ويقصد بها قابلية المعلومات المحاسبية على تعزيز قدرة متخذي القرارات الاقتصادية على التنبؤ بالأحداث المستقبلية في ضوء نتائج الحاضر والماضي ، التغذية المرتدة : ان المعلومات المحاسبية التي تقدمها القوائم المالية تقوم بدورين الاول في قيمتها التنبؤية ، والدور الثاني في قدرتها على تعزيز نتائج القرارات في الماضي . (FASB, St No. 4, 4089: 1980 نقلا عن (الحبيطي ، مصطفى ، 2005 : 154)

ب. الموثوقية : ويقصد بها نوعية المعلومات التي تؤكد ان المعلومات خالية من الاخطاء ومن التحيز، وانها تعرض بمصادقية ما يتطلب عرضه وتقديمه بدرجة من المعقولية ، (Hendriksen & Breda, 137, 2001) ، ولكي تكون المعلومات ذات موثوقية حدد مجلس المعايير المحاسبية الامريكي (FASB) ثلاثة مكونات للموثوقية هي : قابلية المقارنة : ويقصد بها الوصول إلى درجة عالية من الاتفاق بين عدد من الاشخاص القائمين بالقياس المحاسبي والذين يستخدمون نفس الطرق القياس المحاسبية اي الوصول إلى نفس النتيجة عند اعداد القوائم المالية. الصدق في العرض : ويقصد به وجود تطابق بين الارقام والاحداث او الموارد التي تنجبت عنها الارقام ، اي ان الارقام تمثل ما حدث فعلا ، (كيسو ، ووجانت ، 1999 : 70). الحيادية : ويقصد بها عدم انتقاء المعلومات المحاسبية بشكل يتضمن تفضيل طرف من مستخدمي القوائم المالية على طرف اخر إضافة إلى عدم التحيز في التقرير مسبقاً ، (Belkaoui 2004 : 187).

2. الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية: (ابو ناصر ، وحמידات ، 2009 : 11)

أ. **قابلية المقارنة** : يقصد بقابلية المقارنة للمعلومات المحاسبية إمكانية مقارنة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية لفترة مالية معينة مع المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المؤسسة الاقتصادية.

ب. **الثبات** : ويقصد بالثبات في استخدام السياسات المحاسبية من فترة لأخرى أي الاتساق في تطبيق السياسات المحاسبية. كذلك يجب الثبات في أسلوب عرض القوائم المالية من فترة إلى أخرى.

ثالثاً : محددات المعلومات المحاسبية:

من أهم المحددات التي تواجه الإفصاح عن كافة المعلومات المحاسبية هي :

1. **الكلفة والمنفعة** : لقد تم توضيح في الفقرة اعلاه لكي تكون المعلومات المحاسبية مفيد لمستخدمي القوائم المالية ان تكون ملائمة وذات مصداقية ، ولكن ثم امر يتطلب عند اعداد المعلومات المحاسبية تحميل المؤسسة الاقتصادية تكاليف، لذا لا يمكن ان تفوق التكاليف المنفعة المتولدة من تلك المعلومات المحاسبية، لذا على معدي المعلومات المحاسبية الالتزام بمحدد تحليل الكلفة والمنفعة ، (الجزراوي ، والموسوي ، 2010 : 23).

2. **الاهمية النسبية** : تعد الاهمية النسبية للمعلومات المحاسبية فكرة عملية وليس علمية أو بمعنى آخر اجتهادية ، إذ لا يمكن وضع قواعد محددة لتحديد اهمية البند أو العنصر أو مجموعة العناصر المراد اثباتها عملياً ، فما كان مهم في قطاع أو زمان قد يكون غير مهم في قطاع وزمان اخر ، (الحميد ، 2009 : 123).

3. **خصوصية الصناعة** : ان نظريات القياس والإفصاح المحاسبي تعتمد بشكل كبير على فكرة عمومية القياس والإفصاح لكافة المؤسسات الاقتصادية ، ولكن ما نجده في الواقع العطي الوصول إلى نتائج مهمة في قطاعات اقتصادية قد لا تكرر في قطاعات اقتصادية أخرى نتيجة خصوصية النشاط الاقتصادي، (الحميد ، 2009 : 122).

سادساً المعايير المحاسبية :

يقصد بالمعيار بشكل عام نموذج يتم وضعه لقياس طول شيء أو وزنه ودرجة جودته ، اما في المحاسبة فيقصد به الدليل الاسترشادي لقياس العمليات والاحداث والظروف الاقتصادية ذات التأثير على المركز المالي للمؤسسة الاقتصادية ونتائج اعمالها وإيصال المعلومات إلى المستفيدين أي ان المعيار المحاسبي عبارة قاعدة أو قانون عام يسترشد به المحاسب للأداء عمله في اعداد وتقديم الكشوفات والتقارير المالية ، (مشكور ، 2017 : 1) ، وبعد توضيح مفهوم المعيار المحاسبي يمكن بيان كيفية اعداد المعايير المحاسبية وحسب الآتي : (1) عند اعداد المعيار لمحاسبي يقوم المجلس

بتشكيل لجنة فرعية يرأسها عضوا من المجلس وثلاثة أعضاء من دول أخرى وظيفة هذه اللجنة دراسة موضوع المعيار محل البحث مع مراعاة القواعد الأساسية والاطار العام للمجلس (2) تقوم اللجنة الفرعية بدراسة الممارسات المحاسبية المختلفة في الدول وتنتهي الدراسة بتقديم تقرير مفصل إلى المجلس . (3) بعد الاجابة على تقرير اللجنة الفرعية من المجلس تصدر اللجنة مسودة بالمبادئ التي ستراعي العمل بها في المعيار المحاسبي محل البحث (4) .بناء على مسودة المبادئ يصدر مسودة للمعيار المحاسبي يتم عرضها على المجلس وفي حالة موافقة ثلثي المجلس تنشر مسودة المعيار ويترك لها باب التعليق لمدة ستة اشهر . (5) بعد مراجعة التعليقات على مسودة المعيار تقوم اللجنة الفرعية المعيار المحاسبي بشكله النهائي وتعرضه للمناقشة والتصديق عليه بعد حصوله على 75% من اعضاء المجلس . (6) يقوم المجلس من حين إلى اخر بتشكيل لجان لمراجعة المعايير المحاسبية الحالية ذلك لتعديلها او اضافة او تغيير اي جزء من اجزائها لتواكب التطورات في المهنة والصناعات والانشطة المختلفة. (ابو شمالة ، 2008 : 15)

كما يمكن بيان المعايير المحاسبية الموجودة حالياً وبمستوياتها حسب الاتي :

1. معايير التقارير المالية (IFRSs) : إذ تم إصدار ستة عشر معيار منها لغاية العام 2016 ، وهذه المعايير هي (معيار (1) معايير التقارير المالية الدولية للمرة الاولى ، معيار (2) الدفعات المرتكزة على الاسهم ، معيار (3) اندماج الاعمال ، معيار (4) عقود التأمين ، معيار (5) الاصول غير متداولة المكتتاة للبيع والعمليات غير مستمرة ، معيار (6) التتقيب عن الموارد المعدنية ، معيار (7) الادوات المالية : الافصاحات ، معيار (8) القطاعات التشغيلية ، معيار (9) الادوات المالية ، معيار (10) القوائم المالية الموحدة ، معيار (11) الترتيبات المشتركة ، معيار (12) الافصاح عن الحقوق في المنشأة الاخرى ، معيار (13) القياس بالقيمة العادلة ، معيار (14) الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية ، معيار (15) اليراد من العقود مع العملاء ، معيار (16) عقود الايجار) وان الهدف العام لهذه المعايير هي هو توفير معلومات مالية عن المؤسسة الاقتصادية المعدة للتقرير مفيدة للمستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين، الحاليين من هم والمحتملين في اتخاذ القرارات الاقتصادية حول تقديم موارد الوحدة الاقتصادية . وتشمل تلك القرارات على عمليات شراء أو بيع أدوات حقوق الملكية وأدوات الدين أو الاحتفاظ بها ، وتقديم أو تسوية القروض والأشكال الأخرى من الائتمان ، (مؤسسة المعايير الدولية للتقارير المالية ، 2016 : 1-3) .

2. معايير المحاسبة الدولية : ويرمز لها (IASs) وكانت تتولى اصداره لجنة المعايير المحاسبة الدولية ولكن بعد العام 2000 مجلس المعايير المحاسبة الدولية هو من تبنى عملية دمج المعايير المحاسبية وتخفيضها من (41) معيار محاسبي إلى (24) معيار محاسبي وهذه المعايير وحسب الاتي : (

المعايير (1) عرض القوائم المالية ، معيار (2) المخزون ، معيار (7) قائمة التدفقات النقدية ، معيار (8) السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والاختفاء ، معيار (10) الاحداث بعد فترة التقرير ، معيار (12) ضرائب الدخل ، معيار (7) الادوات المالية : الافصاحات ، معيار (8) القطاعات التشغيلية ، معيار (9) الادوات المالية ، معيار (16) العقارات والآلات والمعدات ، معيار (19) منافع الموظفين ، معيار (20) المحاسبة عن المنح الحكومية والافصاح عن المساعدات الحومية ، معيار (21) اثار التغير في اسعار صرف العملات الاجنبية ، معيار (23) تكاليف الاقتراض ، معيار (24) الافصاحات عن الاطراف ذات العلاقة ، معيار (26) المحاسبة والتقرير من خطط منافع التقاعد ، معيار (27) القوائم المالية المنفصلة ، معيار (28) الاستثمارات في المنشأة الزميلة والمشاريع المشتركة ، معيار (29) التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم الجامح ، معيار (32) الادوات المالية : العرض ، معيار (33) ربحية السهم ، معيار (34) ، معيار التقرير المالي الاولي (36) الهبوط في قيمة الاصول ، معيار (37) المخصصات والالتزامات المحتملة والاصول المحتملة ، معيار (38) الاصول غير ملموسة ، معيار (40) العقارات الاستثمارية ، معيار (41) محاسبة الزراعة) ، (الجعازات ، 2015 : 148-149) .

3. معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام : ويرمز لها (IPSASs) وتصدر هذه المعايير من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لغرض تطبيقها في اعداد التقارير المالية ذات الغرض العام من قبل المؤسسات الاقتصادية في القطاع العام ، وعددها (33) معيار كلها ساري المفعول ماعدى معيار (15) المتعلق بالادوات المالية : العرض والافصاح الذي حل محله معيار (28) المتعلق بالادوات المالية : العرض والمعيار (30) المتعلق بالادوات المالية : والافصاح وكلها مستندة على اساس الاستحقاق ماعدى المعيار (33) الابلغ المالي بموجب الاساس النقدي في المحاسبة، مستند على الاساس النقدي ، والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الاخرى هي (المعايير (1) عرض القوائم المالية ، معيار (2) قائمة التدفقات النقدية ، معيار (3) السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والاختفاء ، معيار (4) اثار التغيرات في اسعار صرف العملة الاجنبية ، معيار (5) تكاليف الاقتراض ، معيار (6) القوائم المالية الموحدة والمنفصلة ، معيار (7) الاستثمارات في الشركات الزميلة ، معيار (8) الاستثمارات في العقود المشتركة ، معيار (9) الايراد من العمليات التبادلية ، معيار (10) التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم الجامح ، معيار (11) المحاسبة عن المنح الحكومية والافصاح عن المساعدات الحومية ، معيار (12) عقود البناء "المقاولات" ، معيار (13) المخزون ، معيار (14) الاجازات ، معيار (15) الاحداث اللاحقة لفترة الابلغ المالي ، معيار (16) الممتلكات المستثمرة " الاستثمارات العقارية" ، معيار (17) الممتلكات، المنشآت، والمعدات ، معيار

(18) الإفصاح القطاعي ، معيار (19) المخصصات، الالتزامات الطارئة، والأصول - الطارئة ، معيار (20) الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة ، معيار (21) الانخفاض في الأصول غير المولدة للنقدية ، معيار (22) الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالقطاع الحكومي العام ، معيار (23) الإيراد من العمليات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات) ، معيار (24) عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية ، معيار (25) منافع الموظفين، معيار (26) الانخفاض في الأصول المولدة للنقد ، ، معيار (27) الزراعة، معيار (28) الأدوات المالية :العرض، معيار (29) الأدوات المالية :الاعتراف والقياس ، معيار (30) الأدوات المالية :الإفصاح، معيار (31) الأصول غير الملموسة، معيار (33) ترتيبات الامتيازات المشتركة، معيار (33) الإبلاغ المالي بموجب الأساس النقدي في المحاسبة (الجعرات ، 2015 : 153-154).

2-2 المناهج التي تم ادخالها في التعليم المحاسبي :

أولاً: النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي :

إن مفهوم النظام المحاسبي الحكومي بشكل عام يمثل مجموعة من الاجراءات والطرق والتعليمات المحاسبية الملائمة المطبقة والسجلات والمستندات المحاسبية المستخدمة لغرض حماية موجودات المؤسسة الحكومية وتقديم البيانات المالية والمعلومات الموثوقة بها التي تعكس المركز المالي والنشاط الاقتصادي للمؤسسة الحكومية ، (الشحادة ، وآخرون ، 2011 : 247) ، ومن اهم الاسس الرئيسية التي تقوم بها الوحدات الحسابية المطبقة للنظام المحاسبي الحكومي اللامركزي في المؤسسات الحكومية العراقية هي : (العاني ، والخطاب ، 2013 : 9-12)

1- تمتع الوحدة الحسابية في المؤسسات الحكومية المستخدمة للنظام المحاسبي الحكومي اللامركزي استقلال محاسبي ، يحملها المسؤولية الكاملة في تنفيذ وضبط المعاملات المالية الناتجة لديها من مقبوضات ومدفوعات وتسويات قيدية محاسبية ، وعقود والتزامات وأية تصرفات مالية أخرى ، إضافة إلى القيام بأعمال الجرد والملاحظة والتفتيش وفحص السجلات وموازن المراجعة وفق برنامج متخصص يوضع لهذا الغرض وتمارس هذه الاجهزة مهامها بشكل مستقل وتحت اشراف الرئيس الأعلى للدائرة ودائرة المحاسبة في وزارة المالية .

2- تمنح الوحدة المحاسبية في المؤسسات الحكومية المستخدمة للنظام المحاسبي الحكومي اللامركزي ، فتح حساب جاري عند احدى فروع المصرف الحكومي القريب من مقر عمل المؤسسة الحكومية ، يستخدم هذا الحساب في تغطية النفقات وايداع المقبوضات النقدية ويتم تمويله وفقاً للأسلوب الاتي:

أ- تمويل الحسابات الجارية لوحدة المحاسبية الرئيسية في المؤسسات الحكومية من قبل دائرة المحاسبة/ النقدية ، بشرط ان يكون لها قسم خاص ضمن دليل التدوير الإداري أو القطاعي في الموازنة الاتحادية للدولة.

ب- تتولى الوحدات المحاسبية الرئيسية في المؤسسات الحكومية ، عملية تمويل الحسابات الجارية للوحدات الفرعية التابعة لها اداريا ومالياً وفق نظام جاري الفروع وترسل الوحدات المحاسبية الفرعية حساباتها الشهرية إلى الوحدات الرئيسية من اجل اصدار الحساب الشهري الموحد وارساله إلى دائرة المحاسبة في وزارة المالية لتوجيهه مع الحساب الشهري للدولة.

3- يحق للوحدات المحاسبية في المؤسسات الحكومية صلاحية السحب من الحساب الجاري في فروع المصارف الحكومية لتغطية المصروفات ، ولا يحق لها زيادة حسابها الجاري من الهبات والتبرعات والمنح والاعانات والقروض المختلفة ولا بأي من مصادر التمويل الأخرى عند تعددها وعليه يتوجب الاتي :

أ- على للوحدات المحاسبية في المؤسسات الحكومية المكلفة بتحصيل الإيرادات النهائية لحساب الموازنة الاتحادية فتح حساب جاري مغلق يخصص للإيداع والإيرادات دون السحب في اي امر من الامور الطارئ .

ب- على للوحدات المحاسبية في المؤسسات الحكومية ، التي يقتضي عملها قبول واستلام أمانات نقدية بشكل واسع فتح حساب جاري يخصص لإيداع تلك المبالغ وصرفها إلى مستحقيها عند تحقق شروطها وتحدد دائرة المحاسبة أسس تشغيله عند طلبها فتح الحساب لدى المصرف المختص.

4- ينبغي على الوحدات المحاسبية في المؤسسات الحكومية ، القيام بأعمال جرد الموجودات الثابتة وموجوداتها المخزنية التي بحيازة المؤسسة وثبيتها في سجلاتها المحاسبية بقيود نظامية لأغراض توفير مقومات لسيطرة والرقابة عليها.

5- على الوحدات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الوفاء بمتطلبات الضبط الداخلي وعلى الأخص الفصل بين مهام موظفي السجلات والموظفين المسؤولين عن الحيازة ، مثلاً عدم الجمع بين مسؤولية مطابقة شهادة الموجود النقدي ومسؤولية تنظيم الصكوك أو مسؤولية تنظيم مستند الصرف.

ثانياً: النظام المحاسبي الحكومي المركزي:

يعد النظام المحاسبي الحكومي المركزي ارتباط الوحدات المحاسبية الحكومية المطبقة لهذا النظام محاسبياً بدائرة الخزينة التي تتولى مسؤولية العمل المحاسبي لأعمال تلك الوحدات في مجال تنظيم المحاسبي والتدقيق والانفاق واعداد الكشوفات المالية الشهرية والحسابات الختامية ، ومن اهم الاسس الرئيسية التي تتولها الوحدات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المركزي هي : (مشكور ، وآخرون ، 2014 : 86).

1. تهيئة مستلزمات الصرف الأولية وتعزيزها بالوصلات والمستمسكات الاصولية وتقديمها إلى دائرة الخزينة بعد توقيعها من الوحدة الحسابية للدائرة والامر بالصرف من الرئيس الاعلى للدائرة .
2. تدقيق المعاملات المالية من جوانبها الشكلية والتنظيمية كافة وخاصة في ما يتعلق بالموازنة والتأكد من عدم وجود نقص وخطأ في عمليات التسجيل ثم يتم صرفها من دائرة الخزينة علماً أن عمليات التدقيق تكون في دائرة الخزينة.
1. تتولى الوحدات الحسابية في دائرة الخزينة من نهاية كل شهر اعداد الكشوفات المالية الشهرية والسنوية وارسالها إلى دائرة المحاسبة في وزارة المالية لغرض الرقابة والسيطرة والتوحيد.
2. تتولى تتولى الوحدات الحسابية في دائرة الخزينة تمويل الوحدات الحسابية للدوائر المرتبطة بها وحسب المبالغ المخصصة .

ثالثاً: النظام المحاسبي الموحد :

إن الاصدار الاول إلى النظام المحاسبي الموحد في العراق هو في منتصف الثمانينات من القرن العشرين ، ولقد سعى ديوان الرقابة المالية الاتحادي على الحفاظ على استمرارية منحنى التوحيد المحاسبي في العراق وانسجماً مع الهدف الرئيس للمعايير المحاسبية الدولية والمتضمنة توحيد المفاهيم والممارسات المحاسبية وإصدار التقارير المالية الملائمة على المستوى الدولي ، تم تحديث النظام المحاسبي الموحد في العام (2011) وتضمن النظام فروض ومحددات ومبادئ محاسبية تتسجم مع الفروض والمبادئ المحاسبية الدولية ، كما تضمنه النظام المحاسبي الموحد عشرة فصول تناول فيها (الاطار العام للدليل الحسابات ، شرح دليل النظام ، المعالجات المحاسبية ، القوائم المالية والحسابات الختامية ، المجموعة المستندية والدفترية ، تعليمات وجداول الاندثار ، التكاليف في ظل النظام المحاسبي الموحد ، الموازنات التخطيطية ، الحسابات القومية ، مكننة النظام المحاسبي الموحد) ، (ديوان الرقابة المالية ، 2011: 5-16) .

المحور الثالث: الجانب العملي

3-1 مفردات بعض المواد الدراسية ذات التأثير على الجانب العلمي والعملية للمحاسب والمدقق

الداخلي :

أولاً مفردات مادة المحاسبة الحكومية :

ت	الاسبوع	مفردات المنهج	ت	الاسبوع	مفردات المنهج
1	الاول	المفاهيم الاساسية في المحاسبة الحكومية	8	الثامن	المعالجات المحاسبية للسلف Gfs
2	الثاني	النظريات التي تحدد القدرة الانفاقية للوحدات الحكومية	9	التاسع	المعالجات المحاسبية للأمانات Gfs
3	الثالث	الموازنة العامة للدولة	10	العاشر	المحاسبة عن اعمال المفاوضات الحكومية
4	الرابع	الخزينة العامة	11	الحادي عشر	المحاسبة عن اعمال المناقصات الحكومية
5	الخمس	الرقابة على المستندات والمصروفات	12	الثاني عشر	الحسابات الختامية مفهوم وأهميتها
6	السادس	المعالجات المحاسبية للمصروفات Gfs	13	الثالث عشر	اعداد الحسابات الختامية وفقاً لمتطلبات ديوان الرقابة المالية الاتحادي
7	السابع	المعالجات المحاسبية لأيرادات Gfs	14	الرابع عشر	

المصدر : من اعداد الباحث استناداً إلى مفردات المنهج في كلية الادارة والاقتصاد جامعة المثنى.

ثانياً : مفردات مادة النظام المحاسبي الموحد:

ت	الاسبوع	مفردات المنهج	ت	الاسبوع	مفردات المنهج
1	الاول	مقدمة عن الفروض والمبادئ المحاسبية	8	الثامن	المجموعة المستندية والمجموعة الدفترية
2	الثاني	دليل النظام المحاسبي الموحد	9	التاسع	ميزان المراجعة
3	الثالث	المعالجات المحاسبية لحسابات الموجودات	10	العاشر	التكاليف في النظام المحاسبي الموحد
4	الرابع	المعالجات المحاسبية لحسابات للمطلوبات	11	الحادي عشر	الموازانات التخطيطية في النظام المحاسبي الموحد
5	الخامس	المعالجات المحاسبية لحسابات الاستخدامات	12	الثاني عشر	جداول نسب الاندثار الموجودات الثابتة
6	السادس	المعالجات المحاسبية لحسابات الموارد	13	الثالث عشر	مكثنة النظام المحاسبي الموحد على الحاسب الالكتروني

مناهج التعليم المحاسبي وأثرها في الجانب العلمي والعمل للمحاسبين في المؤسسات الحكومية العراقية: بحث تطبيقي على عينة من طلبة وخريجي المحاسبة العاملين في المؤسسات الحكومية

7	السابع	القوائم المالية والحسابات الختامية	14	الرابع عشر
---	--------	------------------------------------	----	------------

المصدر : من اعداد الباحث استناداً إلى مفردات المنهج في كلية الادارة والاقتصاد جامعة المثنى

ثالثاً : مفردات مادة الرقابة والتدقيق الداخلي :

ت	الاسبوع	مفردات المنهج	ت	الاسبوع	مفردات المنهج
1	الاول	مقدمة في علم التدقيق	8	الثامن	تدقيق العمليات الجارية للمشروع
2	الثاني	مدقق الحسابات	9	التاسع	تدقيق القوائم المالية
3	الثالث	قواعد السلوك المهني	10	العاشر	انظمة الرقابة الداخلية
4	الرابع	انواع التدقيق	11	الحادي عشر	تقرير المدقق
5	الخامس	ادلة الاثبات في التدقيق	12	الثاني عشر	الاحداث اللاحقة بالتدقيق
6	السادس	الايخطاء والغش	13	الثالث عشر	اوراق العمل في التدقيق
7	السابع	اجراءات تنفيذ عملية التدقيق	14	الرابع عشر	

المصدر : من اعداد الباحثون استناداً إلى مفردات المنهج في كلية الادارة والاقتصاد جامعة المثنى.

3-2 قائمة الاستقصاء المعدة من اجل تحديد نقاط القوة والضعف في المناهج الدراسية الداعمة للجانب العملي لعمل المحاسب في المؤسسات الحكومية

جدول (3) الفئة المستهدفة من عينة البحث

الفئة المستهدفة	العدد	النسبة
محاسب في مؤسسات حكومية	22	40%
خريجي قسم المحاسبة (بكالوريوس محاسبة)	15	27%
*طلبة دراسات اولية مرحلة رابعة قسم المحاسبة	18	33%
المجموع	55	100%

المصدر : من اعداد الباحثون استناداً إلى الفئات المستهدفة من عينة البحث .

* الاسئلة التي وجهت بعد الانتهاء من الفصل الثاني

جدول (4) عدد الاستمارات الاستقصاء الموزعة والمستلمة من الفئة المستهدفة

الفئة المستهدفة	عدد الاستمارات الموزعة	عدد الاستمارات المستلمة	النسبة
محاسب في مؤسسات حكومية	22	22	100%
خريجي قسم المحاسبة (بكالوريوس محاسبة)	15	13	87%
طلبة دراسات اولية مرحلة رابعة قسم المحاسبة	18	18	100%
المجموع	55	53	96%

المصدر : من اعداد الباحثون استناداً إلى الاستمارات الاستقصاء الموزعة والمستلمة من الفئات المستهدفة لعينة البحث

قائمة الاستقصاء المعدة بالأسلوب المباشر بالإجابة

ت	الاسئلة	عدد الاجابات بنعم	عدد الاجابات بكلا	المجموع	الملاحظات
	مادة المحاسبة الحكومية				
1	هل تعلم ماهي الاسس الرئيسة للوحدة المحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي وفي حالة الاجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات	9	44	53	
2	هل تعلم ماهي الاسس الرئيسة للوحدة المحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي المركزي وفي حالة الاجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات	11	42	53	
3	هل تضمنت مادة المحاسبة الحكومية ساعات عملية خلال مدة الدراسة؟	صفر	53	53	
4	هل قمت بزيارات ميدانية إلى المؤسسات الحكومية تستخدم النظام المحاسبي الحكومي (اللامركزي) خلال مدة الدراسة وفي حالة الاجابة بنعم اذكر اسم المؤسسة في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
5	هل قمت بزيارات ميدانية إلى المؤسسات الحكومية تستخدم النظام المحاسبي الحكومي (المركزي) خلال مدة الدراسة وفي حالة الاجابة بنعم اذكر اسم المؤسسة في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
6	هل اطلعت على الشكل التنظيمي والقانوني للمستندات الصرف والقبض والتسوية في النظام المحاسبي	19	34	53	

مناهج التعليم المحاسبي وأثرها في الجانب العلمي والعمل للمحاسبين في المؤسسات الحكومية العراقية: بحث تطبيقي على عينة من طلبة وخريجي المحاسبة العاملين في المؤسسات الحكومية

				الحكومي اللامركزي ؟	
7	هل اطلعت على الشكل التنظيمي والقانوني للسجلات المحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي وفي حالة الاجابة بنعم اذكر بعض تلك سجلات في حقل الملاحظات؟	22	31	53	
8	هل اطلعت على الشكل التنظيمي والقانوني للسجلات المحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي المركزي وفي حالة الاجابة بنعم اذكر بعض تلك سجلات في حقل الملاحظات؟	20	33	53	
9	هل اطلعت على الشكل التنظيمي والقانوني للمستندات الصرف والقبض والتسوية في النظام المحاسبي الحكومي المركزي؟	18	35	53	
10	هل تم الاشراف عليك من اساتذة الكلية خلال مدة التدريب الصيفي في المؤسسات الحكومية وفي حالة الاجابة بنعم اذكر اسم الاستاذ في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
11	هل تم تدريبك محاسبياً في العطلة الصيفية بعد المرحلة الثالثة من الدراسة في حالة الاجابة بنعم ما هو نوع النظام المحاسبي المستخدم عند جهة التدريب.؟	53	صفر	53	
12	هل ان استاذ مادة المحاسبة الحكومية الذي درسك في مرحلة البكالوريوس لديه خبرة عملية في النظام المحاسبي الحكومي للمؤسسات الحكومية؟	20	33	53	
	مادة النظام المحاسبي الموحد				
1	هل تعرف ماهي المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً في حالة الاجابة	11	32	53	

				بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات؟	
2	هل تعرف ماهي الفروض المحاسبية في حالة الاجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات	9	34	53	
3	هل تعرف ماهي المحددات المحاسبية لنشر المعلومات المحاسبية في حالة الاجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات؟	8	45	53	
4	هل تعرف ماهي الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في حالة الاجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات؟	13	40	53	
5	هل تعرف ماهي المنظمات المحاسبية الراعية للمعايير المحاسبية الدولية في حالة الاجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات؟	4	49	53	
6	هل تعرف ماهي القواعد المحاسبية المحلية التي تقابل المعايير المحاسبية الدولية في حالة الاجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
7	هل يوجد معايير محاسبية دولية للقطاع العام في حالة الاجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
8	هل اطلعت على نسب الاندثار في النظام المحاسبي الموحد للمؤسسات الحكومية العراقية في حالة الاجابة بنعم اذكر بعض تلك المؤسسات الحكومية؟	صفر	53	53	
9	هل لديك معلومة عن ضريبة المبيعات في حالة الاجابة بنعم اذكر في حقل الملاحظات هل ان العراق من بين الدول التي تفرض ضريبة المبيعات؟	صفر	53	53	
10	هل ان استاذ مادة النظام المحاسبي	11	42	53	

متاهج التعليم المحاسبي وأثرها في الجانب العلمي والعملية للمحاسبين في المؤسسات الحكومية العراقية: بحث تطبيقي على عينة من طلبة وخريجي المحاسبة العاملين في المؤسسات الحكومية

				الموحد الذي درسك في مرحلة البكالوريوس لديه خبرة عملية في النظام المحاسبي الموحد للمؤسسات الحكومية؟	
				مادة الرقابة والتدقيق :	
1	هل تعلم من يقوم بعملية الرقابة والتدقيق في المؤسسات الحكومية وفي حالة الاجابة بنعم وضع في حقل الملاحظات؟	22	31	53	
2	هل تعلم من يقوم بعملية الرقابة والتدقيق في القطاع الخاص وفي حالة الاجابة بنعم وضع في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
3	هل تم دراسة الاجراءات التفصيلية في مادة الرقابة والتدقيق وفي حالة الاجابة بنعم اعطي نوع منها في حقل الملاحظات	صفر	53	53	
4	هل تم دراسة الاجراءات التحليلية في مادة الرقابة والتدقيق وفي حالة الاجابة بنعم اعطي نوع منها في حقل الملاحظات	صفر	53	53	
5	هل تضمنت الاجراءات التفصيلية امثلة تطبيقية (عملية) وفي حالة الاجابة بنعم اذكر مثال واحد في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
6	هل تضمنت الاجراءات التحليلية امثلة تطبيقية (عملية) وفي حالة الاجابة بنعم اذكر مثال واحد في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
7	هل تم دراسة القواعد المحاسبية المحلية في مادة الرقابة والتدقيق وفي حالة الاجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
8	هل تم دراسة معايير التدقيق الدولية في	صفر	53	53	

				مادة الرقابة والتدقيق وفي حالة الإجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات؟	
9	هل يوجد معايير رقابة وتدقيق دولية للقطاع العام في حالة الإجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
10	هل تم دراسة ادلة التدقيق المحلية في مادة الرقابة والتدقيق وفي حالة الإجابة بنعم اذكر البعض منها في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
11	هل تضمنت مادة الرقابة والتدقيق ساعات عملية خلال مدة الدراسة؟	صفر	53	53	
12	هل تعرف ماهي انواع التدقيق من حيث الهدف في حالة الإجابة بنعم اذكرها في حقل الملاحظات؟	34	19	53	
13	هل تعرف من يقوم بعملية تقويم الاداء في المؤسسات الحكومية في حالة الإجابة بنعم اذكر الجهة في حقل الملاحظات؟	25	28	53	
14	هل قمت بزيارات ميدانية إلى اقسام الرقابة والتدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية خلال مدة الدراسة وفي حالة الإجابة بنعم اذكر المؤسسة الحكومية في حقل الملاحظات؟	صفر	53	53	
15	هل ان استاذ مادة الرقابة والتدقيق الذي درسك في مرحلة البكالوريوس لديه خبرة عملية في التدقيق والرقابة في المؤسسات الحكومية؟	25	28	53	

المصدر : من اعداد الباحثون استنادا إلى الادبيات المحاسبية .

أولاً : اهم الملاحظات الواردة في استقصاء مادة المحاسبة الحكومية هي :

1. هناك اجماع من عينة البحث على عدم توافر ساعات عملي في مادة المحاسبة الحكومية على الرغم من اهمية الساعات العملية في اعداد المحاسبين الكفاء في المؤسسات الحكومية.
2. هناك اجماع من قبل عينة البحث على عدم القيام بزيارات ميدانية إلى المؤسسات الحكومية تستخدم النظام المحاسبي الحكومي (اللامركزي) خلال مدة الدراسة ، إضافة إلى الاجماع بعدم القيام بزيارات ميدانية إلى المؤسسات الحكومية التي تستخدم النظام المحاسبي الحكومي (المركزي) خلال مدة الدراسة.
3. هناك اجماع من عينة البحث بعدم الاشراف من قبل اساتذة الكلية على الطلبة خلال مدة التدريب الصيفي في المؤسسات الحكومية مما يؤدي ذلك إلى جعل عملية التدريب الصيفي روتينية إضافة إلى حرية الطالب في اختيار المؤسسة الحكومية التي تناسب اهوائه وهو في مرحلة يحتاج إلى من يوجهه ويشرف عليه خلال مرحلة التدريب الصيفي .

اثبات او نفي الفرضية الفرعية :

بعد الملاحظات اعلاه حول الاستقصاء عن مادة المحاسبة الحكومية يمكن نفي الفرضية المفادها ((ان التعليم المحاسبي الذي يحصل عليه خريج المحاسبة في مادة المحاسبة الحكومية يساهم في دعم الجانب العلمي والعمل لمحاسب في المؤسسات الحكومية العراقية)) مما يتطلب الامر اعادة النظر في مفردات المنهج الدراسي السنوي وتضمينه ساعات عملي إضافة إلى التدريسي الذي يقوم بتدريس تلك المادة والاشراف على التدريب الصيفي للطلاب.

ثانياً : اهم الملاحظات الواردة في استقصاء مادة النظام المحاسبي الموحد هي :

1. هناك اجماع من عينة البحث بعدم معرفة ماهي القواعد المحاسبية المحلية التي تقابل المعايير المحاسبية الدولية على الرغم من اهمية القواعد المحاسبية المحلية وخاصة القاعد المحاسبية رقم (7) في اعداد كشف التدفق النقدي في المؤسسات الحكومية التي تستخدم النظام المحاسبي الموحد .
2. هناك اجماع من عينة البحث على عدم معرفة وجود المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
3. هناك اجماع من عينة البحث بعدم الاطلاع على نسب الانتثار في النظام المحاسبي الموحد للمؤسسات الحكومية العراقية على الرغم من اهميتها في الجانب العملي لعمل المحاسب في المؤسسات الحكومية الهادفة للربح او ذات التمويل الذاتي .

اثبات او نفي الفرضية الفرعية :

بعد الملاحظات اعلاه حول الاستقصاء عن مادة المحاسبة الحكومية يمكن نفي الفرضية المفادها ((ان التعليم المحاسبي الذي يحصل عليه خريج المحاسبة في مادة النظام المحاسبي الموحد يساهم في دعم الجانب العلمي والعملية لمحاسبي في المؤسسات الحكومية العراقية)) ما يتطلب اعادة النظر في مفردات المنهج الدراسي السنوي في مادة النظام المحاسبي الموحد وتضمينه ساعات عملي إضافة إلى التدريسي الذي يقوم بتدريس تلك المادة والاشراف على التدريب الصيفي للطالب.

ثالثاً : اهم الملاحظات الواردة في استقصاء مادة الرقابة والتدقيق هي :

1. هناك اجماع من عينة البحث بعدم دراسة الاجراءات التحليلية والاجراءات التفصيلية في مادة الرقابة والتدقيق ، على الرغم من اهميتها في عمل المحاسب والمدقق الداخلي في المؤسسات الحكومي التي تستخدم النظام المحاسبي الموحد او التي تستخدم النظام المحاسبي الحكومي بشقيه المركزي واللامركزي .
2. هناك اجماع من عينة البحث بعدم قيام الطلبة خلال فترة الدراسة بزيارات ميدانية إلى اقسام الرقابة والتدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية .
3. هناك اجماع من عينة البحث بعدم دراسة معايير التدقيق الدولية في مادة الرقابة والتدقيق على الرغم من اهميته في عمل المدقق والمحاسب الداخلي في المؤسسات الحكومية .

اثبات او نفي الفرضية الفرعية :

بعد الملاحظات اعلاه حول الاستقصاء عن مادة المحاسبة الحكومية يمكن نفي الفرضية التي مفادها ((ان التعليم المحاسبي الذي يحصل عليه خريج المحاسبة في مادة الرقابة والتدقيق يساهم في دعم الجانب العلمي والعملية لمحاسبي في المؤسسات الحكومية العراقية)) ما يتطلب اعادة النظر في مفردات المنهج الدراسي السنوي وتضمينه ساعات عملي إضافة إلى التدريسي الذي يقوم بتدريس تلك المادة والاشراف على التدريب الصيفي للطالب.

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً : الاستنتاجات:

1. عدم استخدام الساعات العملي في مادة المحاسبة الحكومية على الرغم من أهميتها في اعداد المحاسبين الاكفاء في المؤسسات الحكومية .
2. عدم استخدام الساعات العملي في مادة النظام المحاسبي الموحد على الرغم من أهميتها في اعداد المحاسبين الاكفاء في المؤسسات الحكومية.
3. عدم استخدام الساعات العملي في مادة الرقابة والتدقيق على الرغم من أهميتها في اعداد المحاسبين والمدققين الاكفاء في المؤسسات الحكومية.
4. انعدام الزيارات الميدانية إلى المؤسسات الحكومية ذات الانظمة المحاسبية (نظام المحاسبي الموحد ، النظام المحاسبي الحكومي المركزي ، والنظام المحاسبي الحكومي اللامركزي) خلال مدة الدراسة في قسم المحاسبة على الرغم من أهميتها في رفع كفاءة وفاعلية المحاسب مستقبلاً.
5. لا يوجد اشراف من قبل اساتذة الكليات على الطلبة خلال مدة التدريب العملي الصيفي في المؤسسات الحكومية .
6. عدم دراسة معايير التدقيق الدولية في مادة الرقابة والتدقيق على الرغم من أهميته في عمل المدقق والمحاسب الداخلي في المؤسسات الحكومية
7. عدم دراسة القواعد المحاسبية المحلية بشكل عام والقواعد المحاسبية المحلية التي تقابل المعايير المحاسبية الدولية على الرغم من أهمية القواعد المحاسبية المحلية وخاصة القاعد المحاسبية رقم (7) في اعداد كشف التدفق النقدي في المؤسسات الحكومية التي تستخدم النظام المحاسبي الموحد.

ثانياً : التوصيات:

1. ضرورة تفعيل استخدام الساعات العملي في مادة المحاسبة الحكومية من اجل اعداد المحاسبين الاكفاء في المؤسسات الحكومية .
2. ضرورة تفعيل استخدام الساعات العملي في مادة النظام المحاسبي الموحد من اجل اعداد المحاسبين الاكفاء في المؤسسات الحكومية.
3. ضرورة تفعيل استخدام الساعات العملي في الرقابة والتدقيق من اجل اعداد المحاسبين الاكفاء في المؤسسات الحكومية.
4. على قسم المحاسبة تفعيل الزيارات الميدانية إلى المؤسسات الحكومية ذات الانظمة المحاسبية (نظام المحاسبي الموحد ، النظام المحاسبي الحكومي المركزي ، والنظام المحاسبي الحكومي اللامركزي) خلال مدة الدراسة في قسم المحاسبة وذلك لأهميتها في رفع كفاءة وفاعلية المحاسب مستقبلاً.

5. تفعيل عملية اشراف اساتذة الكليات على الطلبة خلال مدة التدريب العملي الصيفي في المؤسسات الحكومية ، مع مراعاة صرف اجور للأساتذة لعملية الاشراف الصيفي العملي على الطلبة .
6. ينبغي دراسة معايير التدقيق الدولية في مادة الرقابة والتدقيق لأهميتها في عمل المدقق والمحاسب الداخلي في المؤسسات الحكومية
7. ينبغي دراسة القواعد المحاسبية المحلية بشكل عام والقواعد المحاسبية المحلية الخاصة التي تقابل المعايير المحاسبية الدولية وذلك لأهميتها في عمل مؤسسات الحكومي التي تستخدم النظام المحاسبي الموحد.

المصادر:

المصادر العربية:

أ: الوثائق والتقارير الرسمية:-

1. ديوان الرقابة المالية ، النظام المحاسبي الموحد ، الطبعة الثانية ، 2011.
2. مؤسسة المعايير الدولية للتقارير المالية ، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، 2016 .

ب. الكتب والبحوث المنشورة :-

1. الجزراوي ، ابراهيم محمد علي وايمان ، محمد عبدالله الموسوي ، دراسة مقزنة لمفهوم اقتصاديات المعلومات بين الفكر الاقتصادي والفكر المحاسبي ، مدخل مفاهيمي ، بحث منشور في مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد 23 ، 2010 .
10. مشكور ، سعود جايد ، تحديد مدى علاقة الارتباط بين المعايير المحاسبية الدولية والقواعد المحاسبية المحلية العراقية (دراسة مقارنة) ، بحث منشور في مجلة الكوئ للعلوم الاقتصادية والادارية ، العدد 25 ، 2017.
11. الجعارات ، خالد جمال ، مختصر المعايير المحاسبية الدولية ، جامعة قاصدي مرياح ورقلة ، 2015.
12. حسن، عبد الفتاح امين ، محمد حسن، بشرى عبد الوهاب (التعليم المحاسبي -الفرص والتحديات)، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية ، المجلد 14-العدد49 لسنة 2008 .
- 13.مدوخ ، خيام محمد كامل (واقع تطور مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني وانتكولوجي للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة)، رسالة ماجستير ، الجامعة الاسلامية-غزة-كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل ، فلسطين 2014 .
- 14.بوعزيرة ، هجيرة ، لندار ، نبيلة (واقع التعليم المحاسبي في الجامعات الجزائرية في ظل التوجه نحو تطبيق معايير الابلاغ المالية الدولية(IFRS))، شهادة الماستر الاكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية ،

- جامعة الجبيلاني بونعامة بخميس مليانة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، الجزائر
2017.
15. عجيلة ، محمد ، قنيع ، احمد (مساهمة التعليم المحاسبي الالكتروني في تنمية مهارات طلبة قسم
المحاسبة)، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية ، العدد 3/ لسنة 2016.
16. السقا ، زياد هاشم ، الحمداني ، خليل ابراهيم (دور التعليم الالكتروني في زيادة كفاءة وفاعلية التعليم
المحاسبي)، مجلة اداء المؤسسات الجزائرية ، العدد 2/ لسنة 2012.
17. مطر ، محمد ، نور ، عبد الناصر ، الرمحي ، نضال (الارتقاء بالتعليم المحاسبي الجامعي لتحقيق
الشروط المنصوص عليها في معايير التعليم المحاسبي الدولية)، بحث مقدم للمؤتمر العلمي المهني
الدولي الحادي عشر ، عمان-الاردن في 10,9 ايلول 2015.
2. الجريوع ، يوسف محمود ، نظرية المحاسبية الفروض المفاهيم المبادئ المعايير ، الطبعة الثانية ،
2014 .
3. الحبيطي ، قاسم محسن ومصطفى ، شكر محمود ، تأثير كفاءة السوق المستثمر في تحديد التوازن
الظرفي لخصائص المعلومات المحاسبية ، بحث منشور في مجلة البحوث المستقبلية العدد العاشر ،
2005.
4. أبونصار ، محمد ، وحميدات ، جمعه ، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية ، الطبعة الثانية ، دار
وانل للنشر ، 2009.
5. .. كيسو دونالد و ويجانت جيري ، المحاسبة المتوسطة ، دار المريخ ، الرياض ، 1999 .
6. الحميد ، عبد الرحمن ابراهيم ، النظرية المحاسبية ، الطبعة الاولى ، مكتبة الملك فهد للنشر ،
2009.
7. الشحادة ، عبد الرزاق قاسم ، والبرغوثي ، سمير ابراهيم ، والقطيش ، عطا الله محمد ، والردايدة ، مراد
مصلح ، المحاسبة الحكومية ، الطبعة الاولى ، الاردن : زمزم ناشرون وموزعون ، 2011 .
8. العاني ، ليلي شلال موسى ، والخطاب ، حسن عبد المنعم ، النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي ،
2013 .
9. مشكور ، سعود جايد ، البعاج ، قاسم محمد عبدالله والكرعاوي ، نجم عبد عليوي وحسين ، معين
كاظم عبدالله ، المحاسبة الحكومية تطبيقاتها المركزية واللامركزية في العراق ، الطبعة الاولى ، دار نيبور
للطباعة والنشر والتوزيع ، 2014.

Foreign References

1. Belkaoui, Ahmed Riahi —, Accounting theory, 2002.
2. Hendrickson , Eldon , Accounting Theory , USA 1999

3. Hendriksen, Eldon S. and Breda Michael F. Van. Accounting Theory, McGraw-Hill International Edition, NY, 2001
4. Belkaoui, Ahmed Riahi, Accounting Theory, Thomson, USA. 2004.
5. FASB, Statement of Financial Accounting Concepts, No. 1 (SFAC No. 4) AICPA, U.S.A., 1980.
6. Bragg, Steven, M., Interpretation and Application of Generally Accepted Accounting Principles , Published by John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey, 2010.
7. Hall, James A., " **Accounting information system**" 4th Edition, international USA: South western, part of the Thomson corporation, 2004

