

توافق الالتزام الأخلاقي بين الواقع والمأمول

"مدخل نظري لضبط معيار الالتزام الأخلاقي لخريجي قسم المحاسبة في الواقع العملي"

أ.أمن إبراهيم قويدر

قسم المحاسبة-كلية الموارد البشرية زلطن

aeman.guwaeder@sabu.edu.ly

د.نادية ميلاد محمد الماقوري

قسم المحاسبة-كلية الاقتصاد والعلوم السياسية صرمان

Nadih.almabrok@sabu.edu.ly

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى توافق الالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس الطلاب في برامج التعليم المحاسبي بالجامعات الليبية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس، وبين ما يتوقع من الطالب اكتسابه من هذه البرامج، ولتحقيق ذلك تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لمناسبته لطبيعة الدراسة، وتمثل مجتمع الدراسة في أعضاء هيئة التدريس قسم المحاسبة بكل من: كلية الاقتصاد والعلوم السياسية صرمان، كلية الموارد البشرية زلطن، كلية الاقتصاد الزاوية، تمثلت عينة الدراسة في 32 عضو من أعضاء هيئة التدريس بالأقسام السابقة، وتم توزيع الاستبيان على عينة الدراسة، ولتحليل البيانات تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها عدم وجود توافق للالتزام الأخلاقي بين ما يتم تدريسه للطلاب وبين المتوقع اكتسابه في البرامج التعليمية من أخلاقيات المهنة، وأن البرامج التعليمية لم تصل إلى المستوى المطلوب في تحقيق وترسيخ السلوكيات الأخلاقية بصفة واضحة للخريجين، وافتقار هذه البرامج على مقرر خاص بأخلاقيات المهنة، وأوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات أهمها تخطيط برامج التعليم وتحديثها، ودراسة أساليب التعليم الأخرى كالتعليم بالكفايات، ودورها في تحقيق الأهداف المأمولة، وإنشاء مركز تخطيط يضم معدي محتوى البرامج التعليمية، والقائمين على المهنة لدراسة وتخطيط احتياجات الدولة من برامج التعليم.

الكلمات المفتاحية: الالتزام الأخلاقي، واقع المناهج المحاسبية، المأمول من المناهج المحاسبية.



The alignment of ethical commitment between reality and aspiration: A theoretical introduction to establishing a standard of ethical commitment for accounting graduates in practical reality.

Abstract

This study aimed to identify the extent of alignment between ethical commitment in the actual teaching of students in accounting education programs at Libyan universities, from the perspective of faculty members, and what students are expected to gain from these programs. To achieve this, the descriptive-analytical method was used, as it was suitable for the nature of the study. The study population consisted of faculty members in the accounting departments of the Faculty of Economics and Political Science in Surman, the Faculty of Human Resources in Zliten, and the Faculty of Economics in Zawiya. The study sample consisted of 32 faculty members from the aforementioned departments. A questionnaire was distributed to the study sample, and the SPSS statistical analysis program was used to analyze the data. The study reached a number of conclusions, the most important of which was the lack of alignment between ethical commitment and what students are expected to gain in the educational programs regarding professional ethics. The educational programs did not reach the required level in achieving and clearly establishing ethical behaviors among graduates, and these programs lacked a dedicated course on professional ethics. The study recommended a number of improvements. Among the recommendations are: Prior to planning and updating educational programs, and studying other teaching methods, such as competency-based education and its role in achieving desired goals, and establishing a planning center that includes those who develop educational program content and those working in the field to study and plan the country's educational program needs.

Keywords: Ethical commitment, the reality of accounting curricula, expectations of accounting curricula.

المقدمة:

إن التطورات الصناعية والتكنولوجية السريعة والمتلاحقة التي يشهدها العالم ساعدت على تطور البيئة الصناعية، وزيادة حدة المنافسة بين الشركات، فاتجهت بعض الشركات لتعظيم مكانتها أمام المنافسين، وكسب ثقة المجتمع من خلال تبنيها لأخلاقيات المهنة، واتجهت شركات أخرى إلى استخدام أساليب التلاعب والحيل، في سبيل تعظيم صورتها أمام عملائها، مما نتج عنه مشاكل وإزمات مالية، كاللزمة المالية العالمية عام 2008، والتي ضربت العالم، وكانت نتيجة سوء اخلاق بعض المدراء في سبيل الوصول إلى أهدافهم.

إن ما حدث بعد انهيار أكبر شركات التدقيق في العالم "آرثر إندرسون" وثبوت تلاعبات مالية في الشركات التي كانت تقوم على تدقيق حساباتها وتقديم خدمات استشارية لها، أعاد الشركات الرقابية إلى التركيز مرة أخرى على أخلاقيات المهنة وكيفية ضبطها، والمحافظة على ثقة المجتمع بمخرجات المحاسبة، خاصة إن المحاسبة هي لغة المال والاعمال، وبدون وجود إطار أخلاقي قد تفقد المحاسبة مكانتها، وثقة المجتمع بمخرجاتها. ومن هنا تبرز الحاجة إلى دراسة الأساس الأخلاقي للمهنة، وتدريب أخلاقيات مهنة المحاسبة للطلاب وزرع الواعز الأخلاقي فيهم، حيث تتناول هذه الدراسة أخلاقيات المهنة، وأهمية تدريسها في برامج التعليم المحاسبي، وما إذا كانت تتوافق مع ما هو مطلوب من الخريجين أم لا.

مشكلة الدراسة:

تعد قضية " إندرسون" من قضايا العصر التي كان لها تأثير كبير على العالم في شتى المجالات بشكل عام، وبيئة المحاسبة والمراجعة بشكل خاص، حيث زاد التركيز على القوانين التي تحكم أخلاقيات المهنة، وأهمية الالتزام بالأخلاقيات وتنميتها وغرسها وتعليمها، وتعد برامج التعليم المحاسبي أحد أساليب تنمية وغرس وتعليم أخلاقيات المهنة، وبالرغم من التوافق في أهمية تطبيق الاخلاق المهنية، وأهمية تدريسها في برامج التعليم المحاسبي، إلا أن الجدل حول وجود توافق بين ما يدرس في الجامعات، وما يكتسبه الخريج فعلاً من الاخلاقيات المهنية. وتكمن مشكلة الدراسة في الإجابة عن السؤال التالي:

ما مدى توافق الالتزام الأخلاقي بين الواقع والمأمول لخريجي قسم المحاسبة في الواقع العملي؟
أهمية الدراسة:

أهمية علمية: تتبع أهمية الدراسة من خلال تقديم إطار مفاهيمي لأخلاقيات مهنة المحاسبة وفق ما هو مأمول، وما جاء في البرامج التعليمية.

أهمية عملية: مساعدة صناع القرار في التعليم على تحقيق الأهداف التعليمية لبرامج التعليم المحاسبي من خلال إعادة رسم بعض المناهج المحاسبية الحالية الخاصة بأخلاقيات المهنة بما يتوافق مع المأمول.

أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى توافق الالتزام الأخلاقي بين الواقع والمأمول كمحاولة لبناء مدخل لضبط معيار الالتزام الأخلاقي في الواقع العملي، وذلك من خلال التعرف على كلاً من:

- التعرف على مدى إدراك الخريج للالتزام بأخلاقيات المهنة المتعلقة بالكفاءة المهنية.

- تحديد مدى إدراك الخريج للالتزام بأخلاقيات المهنة المتعلقة بالسرية.

- بيان مدى إدراك الخريج للالتزام بأخلاقيات المهنة المتعلقة بالنزاهة والموضوعية.

- معرفة مدى إدراك الخريج للالتزام بأخلاقيات المهنة المتعلقة بالعبء المهنية.

فرضيات الدراسة: للإجابة على سؤال الدراسة تم الاعتماد على الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية للدراسة: لا يوجد توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس أخلاقيات المهنة للخريج وبين المأمول منه.

الفرضيات الفرعية للدراسة:

1- لا يوجد توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس الكفاءة المهنية للخريج وبين المأمول منه.

2- لا يوجد توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس سرية المعلومات للخريج وبين المأمول منه.

3- لا يوجد توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس النزاهة والموضوعية للخريج وبين المأمول منه.

4- لا يوجد توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس العبء المهنية للخريج وبين المأمول منه.

حدود الدراسة:

حدود موضوعية-تناولت هذه الدراسة موضوع توافق الالتزام الأخلاقي للمهنة بين الواقع والمأمول.

حدود مكانية-تم اجراء هذه الدراسة في كلية الاقتصاد والعلوم السياسية صرمان، كلية الموارد زلطن، وكلية الاقتصاد الزاوية لاستطلاع اراء أعضاء هيئة التدريس حول تدريس اخلاقيات المهنة. حدود زمنية-تم إعداد هذه الدراسة خلال خريف 2025-2026.

منهج الدراسة: تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، لمناسبتة لطبيعة الدراسة. الدراسات السابقة:

1-دراسة عبد العزيز، (2023)، " أثر أخلاقيات المهنة لدى طلبة المحاسبة في الجامعات السعودية في ضوء متطلبات معيار التعليم المحاسبي الدولي رقم (4)-دراسة ميدانية"، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر أخلاقيات المهنة لدى طلبة المحاسبة في الجامعات السعودية في ضوء متطلبات معيار التعليم المحاسبي الدولي رقم (4)، ولغرض ذلك تم تصميم وتوزيع استبانة بعدد 122 فرداً من أعضاء هيئة التدريس في تخصص المحاسبة في الجامعات السعودية، واستخدم برنامج التحليل الاحصائي SPSS لتحليل البيانات، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها: وجود أثر للتعليم المحاسبي في تعزيز أخلاقيات مهنة المحاسبة لدى طلبة المحاسبة في الجامعات السعودية، وأوصت الدراسة بضرورة تبني وتطبيق برامج المحاسبة لمتطلبات معيار التعليم المحاسبي الدولي رقم (4)، واستحداث مقررات تتعلق بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة.

2-دراسة صافو، (2018)، "تحليل أثر إدراج ثقافة الأخلاق والتكوين العملي ضمن التعليم المحاسبي الجامعي على أداء الخدمات المحاسبية"، هدفت الدراسة إلى التعرف تحليل أثر إدراج ثقافة الأخلاق والتكوين العملي ضمن التعليم المحاسبي الجامعي على أداء الخدمات المحاسبية، تكونت عينة الدراسة من 44 فرداً، تمثلت في الاكاديميين والمهنيين المعتمدين واطارات محاسبية على المستوى المؤسسات الاقتصادية، وتم اتباع المنهج الوصفي التحليلي لتوافق مع طبيعة الدراسة، واستخدام برنامج التحليل الاحصائي SPSS، وتوصلت الدراسة لمجموعة من النتائج أهمها: أن تخصيص منهج مستقل لدراسة الاخلاق كمتطلب دراسي يعزز الوعي بالقضايا الأخلاقية، وإن تطوير المناهج التعليمية وفقاً للأساس الأخلاقي والسلوك المهني يزيد من علاج

السلبيات الأخلاقية التي تعاني منها المهنة، وأوصت بتركيز البرامج التعليمية على رصيد المعرفة المهنية، والالتزام بالتكوين العملي للوصول إلى التأهيل الدولي.

3- دراسة محمد، (2017)، "أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في الحد من التطبيق التحليلي للسياسات المحاسبية"، هدفت الدراسة إلى دراسة أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في الحد من التطبيق التحليلي للسياسات المحاسبية، وتم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، وتوزيع الاستبيان كأداة للدراسة، وتمثل مجتمع الدراسة في المراجعين العاملين بديوان المراجع القومي، ومكاتب المراجعة، تم توزيع عدد 110 استمارة استبيان، واسترجاع 104 بنسبة 94.5% مستردة، وتم استخدام برنامج التحليل الاحصائي SPSS لتحليل البيانات واستخراج النتائج، وتوصلت الدراسة إلى نتائج أهمها: وجود علاقة بين التزام المراجع (بالاستقلالية والعناية المهنية، والمسئولية والسرية، والمصداقية والشفافية) وبين الحد من التطبيق التحليلي للسياسات المحاسبية في الشركات المساهمة السودانية، وأوصت الدراسة بزيادة التركيز على تدريس أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة بالجامعات، وزيادة الاهتمام بالمراجع والدوريات التي تناولت اخلاقيات المهنة، وعقد الدورات والندوات في اخلاقيات المهنة وربطها بالتطبيق التحليلي للسياسات المحاسبية في الشركات.

4- دراسة عبدالعال، (2015)، "مدى التزام مراجعي الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني"، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مراجعي الحسابات العاملين بشركات ومكاتب مراجعة الحسابات في قطاع غزة بأخلاقيات المهنة، وقواعد السلوك المهني التي تنظم وتحكم وتضبط سلوكيات المراجعين، ولتحقيق ذلك تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي لملائمته لطبيعة الدراسة، وتصميم استبانة وتوزيعها على مجتمع الدراسة البالغ (63) مراجع حسابات، بطريقة المسح الشامل، واسترداد (54) استبانة بنسبة (85.7%)، وتوصلت الدراسة إلى نتائج منها أن مراجعي الحسابات يلتزمون بدرجة كبيرة جداً بالمبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي المتمثلة في النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية اللازمة والسرية والسلوم المهني، وقواعد السلوك المهني، وبينت الدراسة أثر الالتزام والوعي الديني لمراجع الحسابات على سلوكهم المهني والأخلاقي، وأوصت الدراسة ببذل الجهود لإصدار مدونة سلوك أخلاقي ومهني خاصة بمهنة مراجعة

الحسابات في فلسطين، وتنظيم الورش والمؤتمرات تهتم بأخلاقيات المهنة، وإضافة مساق دراسي خاص بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة في الخطط الدراسية لأقسام المحاسبة في الجامعات الفلسطينية.

5- دراسة بالخير، والنعاس، (2021)، بعنوان "تضمين أدوات تعليم أخلاقيات المهنة في مناهج التعليم المحاسبي"، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع التعليم المحاسبي، وما يتضمنه من أدوات تعليم أخلاقيات المهنة، ولتحقيق ذلك تم اتباع المسح الشامل لمقررات 21 مؤسسة تعليمية، من خلال تحليل مضمون مفردات المواد (المقررات) في هذه المؤسسات كأداة للدراسة، وتم استخدام جدول يعرض المواد بصورة موحدة وبمبسطة لجميع المؤسسات لتحليل مضمونها واستخراج النتائج، وتوصلت الدراسة من خلال تحليل مضمون مفردات المقررات الدراسية ونتائج الدراسات السابقة إلى أن هناك عدم تأكد يتعلق بالوسائل والطرق المناسبة لتوصيل المحتوى التعليمي لأخلاقيات المهنة، وأن هناك جدل حول الكيفية الأكثر جدوى لاستفادة الطالب من التعليم المحاسبي، وأوصى الباحثان

بضرورة عرض قضية اخلاقيات المهنة بين أعضاء هيئة التدريس لمناقشة إمكانية وكيفية تدريسها، وعرضها كذلك على الجهات ذات العلاقة مثل ديوان المحاسبة والرقابة الإدارية للبحث في سبل تدارس المعضلات السلوكية، للتأكيد على ضرورة تضمين المحتوى التعليمي اخلاقيات المهنة، ومناقشة مدونة السلوك الأخلاقي لمهنة المحاسبة الصادر عن العديد من المنظمات.

أهمية تدريس أخلاقيات المهنة:

من خلال الدراسات السابقة يمكن القول إن تعزيز أخلاقيات المهنة في التعليم المحاسبي يمثل أحد المتطلبات الأساسية لتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة، وضمان استدامتها، ومواكبتها للتطورات المتسارعة في بيئة الأعمال العالمية.

وأكدت صافو، (2018)، أن تخصيص منهج مستقل لدراسة الاخلاق كمتطلب دراسي يعزز الوعي بالقضايا الأخلاقية، وأن تطوير المناهج التعليمية وفقاً للأساس الأخلاقي والسلوك المهني يزيد من علاج السلبيات الأخلاقية التي تعاني منها مهنة المحاسبة، وأوصت بتركيز البرامج التعليمية على رصيد المعرفة المهنية، والالتزام بالتكوين العملي للوصول إلى التأهيل الدولي.



حيث إن الالتزام بأخلاقيات المهنة يُعد عاملاً أساسياً في حماية المهنة من الممارسات غير السليمة، مثل التلاعب بالقوائم المالية أو تضارب المصالح، والتي قد تؤدي إلى فقدان الثقة في التقارير المالية وفي مهنة المحاسبة والمراجعة ككل. ولذلك فقد أولت المنظمات المهنية الدولية، مثل مجلس معايير الأخلاقيات الدولية للمحاسبين، اهتماماً كبيراً بوضع قواعد ومعايير أخلاقية تنظم سلوك المحاسبين والمراجعين في مختلف البيئات المهنية.

ومن هذا المنطلق، تبرز أهمية تضمين أخلاقيات المهنة ضمن برامج التعليم المحاسبي في الجامعات والمعاهد المهنية على جميع المستويات، سواء على المستوى المحلي أو الدولي. فالتعليم المحاسبي لا ينبغي أن يقتصر على الجوانب الفنية والمهارية فقط، بل يجب أن يشمل أيضاً تنمية الوعي الأخلاقي لدى الطلبة وتعزيز إدراكهم لمسؤولياتهم المهنية تجاه المجتمع وأصحاب المصلحة. إن إدماج مقررات أخلاقيات المهنة في المناهج الدراسية يسهم في إعداد جيل من المحاسبين والمراجعين يتمتعون بالكفاءة المهنية والالتزام الأخلاقي، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على جودة الممارسة المهنية ويعزز الثقة في المعلومات المحاسبية على المستويين المحلي والعالمي.

أولاً: الإطار النظري:

يحتل العمل المحاسبي أهمية كبيرة، نظراً لخصوصيته داخل المجتمع، ودوره في سد احتياجات المجتمع المتنوعة، والتي تتطلب أن يراعي مقدم المعلومات المحاسبية الموضوعية والنزاهة والصدق والأمانة عند تقديمه المعلومات للمستخدمين بجميع طوائفهم (شنين، طرقاوي، زرقون، 2018، ص 31). وتعد أخلاقيات المهنة أحد المداخل الهامة التي تكونت منها نظرية المحاسبة، ومدخل المحاسبة لكسب ثقة الجمهور لما تمثله من أهمية في مساعدة المستخدمين في اتخاذ قراراتهم وفقاً للمعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية.

وتمثل أخلاقيات المهنة الدعائم الأساسية للعمل المحاسبي، وبدونها تفقد مهنة المحاسبة والمراجعة الهدف الذي تكونت من أجله وهو إعداد الحسابات الختامية بشكل موضوعي، وتقديم رأي فني محايد حول صدق البيانات الواردة في القوائم المالية، وبالتالي فإن موضوع الأخلاق ينبغي أن يحتل أولوية مهنة المحاسبة والمراجعة، وأن تكون له الصدارة في الاهتمام سواء في تعليم المهنة، أو إنشاء الهيئات التي تعنتي به وتطبيقه على مستوى الشركات، ومراجعي الحسابات.

ويشير مصطلح أخلاقيات المهنة إلى مجموعة المبادئ والمعايير التي تسيطر على السلوكيات المحاسبية، وتمثل خطوطاً توجه سلوكيات المحاسبين في أداء أعمالهم المهنية، وتزداد أهميتها بالتناسب مع آثار ونتائج العمل (رابح، نعمان، 2017، ص472).

بينما يشير مصطلح قواعد السلوك المهني إلى الارشادات والمعايير التفصيلية، التي تعمل على زيادة الثقة في عملية المراجعة، من خلال العناية المهنية، وذلك بغرض زيادة الإفصاح والشفافية، وحفظ أسرار العملاء، والمسئولية المهنية، والأمانة والاستقامة، والموضوعية (الجعلي، ومحمد، 2017، ص6).
الفجوة بين التعليم المستهدف والحقيقي:

تُعد أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة من الركائز الأساسية التي تقوم عليها مصداقية المهنة وثقة المجتمع في المعلومات المالية والمحاسبية. فالمحاسب والمراجع لا يقتصر دوره على إعداد التقارير المالية أو فحصها فحسب، بل يمتد ليشمل الالتزام بمجموعة من القيم والمبادئ الأخلاقية التي تحكم سلوكه المهني، مثل النزاهة والموضوعية والاستقلالية والكفاءة المهنية والسرية. وتُسهم هذه المبادئ في ضمان تقديم معلومات مالية دقيقة وموثوقة تساعد متخذي القرار في المؤسسات المختلفة، وتعزز من شفافية الأسواق المالية واستقرارها.

وقد تناولت العديد من الدراسات موضوع اخلاقيات المهنة بشكل مكثف، وتوجهت لدراساتها، وبينت أهمية دراسة معايير السلوك الأخلاقي للمحاسبين والمراجعين بشكل عام، وأهمية الدور الذي تقدمه البرامج التعليمية في تدريس سلوكيات المهنة، حيث بينت العديد من الدراسات دور التعليم المحاسبي في ترسيخ أخلاقيات مهنة المحاسبة، وضرورة الالتزام بالمحور الأخلاقي عند تعليم المحاسبة.

وبرغم التأكيد على أهمية تدريس الجوانب الأخلاقية لدعم ثقة الجمهور بمهنة المحاسبة والمراجعة إلا أن الواقع يشير إلى وجود فجوة بين التعليم القائم وبين المتوقع من منه في تخريج الكفاءات، الامر الذي يؤكد على وجود تحديات تحد من تحقيق أهداف برامج التعليم في ترسيخ سلوكيات المهنة للخريجين، وقد اكد شعلان (2015)، على أن التعليم المحاسبي مازال تقليدياً، ولا يستجيب لاحتياجات سوق العمل، ولا يوجد توازن بين التعليم النظري والتطبيقي، وأوصت الدراسة بإعادة النظر في المناهج الدراسية وصياغتها وفق متطلبات سوق العمل لمواكبة المستجدات والتغيرات البيئية. كما بينت إحدى الدراسات أن من التحديات التي يواجهها التعليم المحاسبي هو الاهتمام بالكم على



حساب النوع، حيث إن السائد هو اتباع استراتيجية النمو الكمي، وهي استراتيجية لم تف بحاجات التعليم الكمية، ولم تبق على نوعية التعليم وجودته (شعلان، 2015، ص20).

وأكدت دراسة مصلي على وجود قصور بالمنظومة التعليمية الجامعية في المجال المحاسبي، واعتمادها على التلقين أكثر من الابداع (مصلي، 2019، ص277).

وبينت دراسة عبود، (2022) أهمية التعليم المحاسبي في نقل المعرفة، وزيادة إدراك الطلبة وتنمية مهاراتهم للممارسات الأخلاقية، وأن الخطط الدراسية لتخصصات المحاسبة في الجامعات الليبية لا تتضمن مواد مستقلة تتعلق بأخلاقيات المهنة، وجاءت دراسة بالخير، والنعاس، (2021)، للتأكيد على ضرورة تضمين المحتوى التعليمي اخلاقيات المهنة، ومناقشة مدونة السلوك الأخلاقي لمهنة المحاسبة الصادر عن العديد من المنظمات.

إن تحقيق التوافق في مجال الممارسة العملية للمراجعة والتأهيل العلمي للمراجع يؤدي إلى الالتزام بأخلاقيات المهنة (الجعلي، ومحمد، 2017، ص13).

مما سبق يمكن القول بأن هناك اتفاق عام حول أهمية تدريس اخلاقيات المهنة في برامج التعليم المحاسبي، سواء على المستوى المحلي أو العالمي، كما إن هناك الاتفاق في وجود قصور في برامج التعليم المحاسبي حول تدريس أخلاقيات مهنة المحاسبة، وحول الأهداف المطلوب تحقيقها من تدريس الاخلاقيات، والجدل هنا ليس في مسألة وجود قصور بين برامج التعليم المحاسبي واحتياجات سوق العمل، بما فيها ترسيخ اخلاقيات المهنة، إنما الجدل في أسباب هذا القصور.

حيث أكدت العديد من الدراسات على قصور برامج التعليم، ولم يتم الاتفاق بشكل عام على سبب رئيس لهذا القصور، وما إذا كان محتوى البرامج التعليمية، أو تخطيط برامج التعليم أحد هذه الأسباب، وما إذا كان محتوى البرامج التعليمية يليي الهدف المأمول منه، وهو تخريج كوادر تتمتع بمهارات تمكنها من الانخراط في سوق العمل، والمحافظة على سمعة مهنة المحاسبة من خلال تمتعهم بأخلاقيات المهنة، وامثالهم لقواعد السلوك المهني، وقد يعود هذا القصور إلى السياسات والإجراءات المتبعة في التعليم، حيث يتبع التعليم المحاسبي أسلوب التعليم بالأهداف، والذي حقق نقلة في تنوع أهداف التعليم ليغطي أهم جوانب الشخصية والسلوك، بعد أن كان مقتصرًا على البعد المعرفي، وهذا ما يبينه تنوع مجالات الأهداف" (الجوادى، 2018، ص22)، وبالرغم من تفصيل الأهداف والمهارات

المتوقعة من الخريج بشكل واضح، إلا إن العديد من الدراسات تشير إلى وجود ضعف في المخرجات التعليمية، مما يتطلب الدراسة عن أسباب هذا الضعف وما إذا كان في الأسلوب المتبع، أم في المناهج، أو أسباب أخرى.

وفيما يخص المناهج المحاسبية بينت إحدى الدراسات (الرفاعي، وأبورزيزة، 2020) وجود ضعف في تخطيط المقررات الدراسية الخاصة بالتعليم المحاسبي، وعدم تحديثها، وعدم إدراج المواضيع الحديثة ضمن المقررات الدراسية.

إن عدم تحقيق أهداف برامج التعليم المحاسبي في ترسيخ السلوكيات الأخلاقية عند الخريجين، سيؤثر بشكل كبير على القائمين بمهنة المحاسبة والمراجعة فيما بعد، وبالتالي ينبغي مراجعة أساليب تدريس أخلاقيات المهنة، والتعرف على مستوى الأخلاقيات المكتسبة من برامج التعليم لزيادة ضبطها مقارنة بما هو متوقع ومأمول، والدراسة عن مواضع القصور فيها.

ثانياً: منهجية الدراسة الميدانية:

وتحقيقاً لأهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي للتعرف على إدراك الخريجين لمناهج أخلاقيات مهنة المحاسبة من خلال بيان واقع الخريج ومستوى إدراكه لأهمية الاخلاق المهنية وبين ما جاء في الكتابات والمعايير حول الالتزام الاخلاقي المهني، وذلك من خلال الرجوع والاطلاع على الكتب والدوريات والمجلات.

ويتكون مجتمع الدراسة من أعضاء هيئة التدريس قسم المحاسبة بجامعة صبراتة، كليتي الموارد البشرية، والاقتصاد والعلوم السياسية صرمان، قسم المحاسبة، بكلية الاقتصاد بجامعة الزاوية، وفيما كانت العينة من 32 من أعضاء هيئة التدريس بالجامعتين، كما تم تصميم استبانة مكونة خمسة أجزاء، الجزء الأول معلومات عامة عن عينة الدراسة، أما الجزء الثاني مكون من (4) فقرات، لتغطية الجوانب المتعلقة بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالكفاءة المهنية، والجزء الثالث يتكون من (4) فقرات تتعلق بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالسرية، كما أهتم الجزء الرابع بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالنزاهة والموضوعية في (5) فقرات، أما الجزء الخامس فيعالج مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالعباية المهنية في (4) فقرات، حيث تم توزيع (40) استبانة أستلم منها (32) استبانة صالحة لتحليل فقراتها.



وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي (Likert scale) في الإجابة على الاستبانة المتعلقة بالمتغيرات المستقلة للدراسة، وقد أعطيت الإجابات الدرجات التالية: موافق تماماً: 5 درجات، موافق: 4 درجات، موافق إلى حد ما: 3 درجات، غير موافق: 2 درجتان، غير موافق تماماً: 1 درجة. وتم تحديد درجة القوة والضعف في إدراك الخريجين لمناهج أخلاقيات المهنة في المحاسبة محل الدراسة من خلال متوسط إجابات الفقرات ونسبة الإدراك وهي من 1 إلى أقل من 1.80 درجة وما نسبته 20%-36% تعتبر ضعيفة جداً، ومن 1.80 إلى أقل من 2.60 درجة وما نسبته 36%-52% تعتبر ضعيفة، ومن 2.60 إلى أقل من 3.40 درجة وما نسبته 52%-68% تعتبر متوسطة، ومن 3.40 إلى أقل من 4.20 وما نسبته 68% - 84% تعتبر جيدة، ومن 4.20 إلى 5 و ما نسبته 84%-100% تعتبر مرتفعة، وتم الاعتماد على وسط حسابي فرضي مقداره (60%) والذي يمثل درجة الإجابة موافق إلى حد ما، والتي تقع ضمن نسبة الإدراك المتوسطة (52%-68%) واعتبر الوسط الحسابي (3) هو المتغير التابع والتي يمكن أن يقبل بها الباحثان لقياس درجة إدراك الخريجين لمناهج أخلاقيات المهنة في المحاسبة، وتم توزيع الاستبانة على عينه الدراسة، وتحليل بياناتها باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، والذي من خلاله تم تطبيق الاختبارات الإحصائية، كما تم استخدام القاعدة الأساسية المتبعة لاتخاذ القرار هو أن تكون قيمة p-value أكبر من (0.05) نقبل فرضية العدم أي وجود استقلالية وعدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وإذا كانت قيمة p-value أصغر من (0.05) نرفض فرضية العدم، وتم التحقق من الصدق المنطقي للاستبانة بعد أن تم عرضها على مجموعة من أساتذة المحاسبة، بالإضافة إلى وقد تم إدخال بعض التعديلات على بنود الاستبانة على ضوء ملاحظاتهم واقتراحاتهم .

واستخدمت معادلة كورنباخ ألفا (Cornbach,s Alpha) للتحقق من ثبات الاستبانة لكل جزء من أجزائها وكانت معاملات الثبات تتمتع بدلالات ثبات واتساق مقبولة لغايات الدراسة العلمي، ويتضح أن قيمة ألفا لفقرات الاستبانة مجتمعة بلغت (95.0%) وهذه النسبة ممتازة وهذا يعني توفر درجة عالية جداً من المصدقية في إجابات الفقرات.

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1- تحليل خصائص عينة الدراسة:

تتكون عينة الدراسة من أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بكلية الاقتصاد والعلوم السياسية صرمان وكلية الموارد البشرية زلطن، وكلية الاقتصاد الزاوية، ويبين الجدول رقم (1) خصائص عينة الدراسة:

جدول رقم (1) خصائص عينة الدراسة

معلومات عامة	البيان	التكرار	النسبة المئوية %
	ماجستير	21	65.6
	دكتوراه	11	34.4
سنوات الخبرة	أقل من 3 سنوات	4	12.5
	من 3 إلى أقل من 6 سنوات	4	12.5
	من 6 سنوات إلى أقل من 9 سنوات	9	28.1
	من 9 سنة فأكثر	15	46.9

ويتضح من الجدول (1) إن أغلب أفراد عينة الدراسة يحملون درجة الماجستير حيث شكلت نسبتهم 65.6%، وهذا يدل على مستوى التأهيل العلمي المناسب ومن ثم حملة الدكتوراه وبنسبة بلغت (34.4%) وهذا يدل إدراك عينة الدراسة للموضوع محل البحث وبالتالي قدرتهم على فهم فقرات الاستبيان والرد بصورة واقعية وصادقة.

- كما يتضح إن أكثر أفراد عينة الدراسة لديهم خبرة تزيد عن 9 سنوات، حيث بلغت نسبتهم (46.9%) من عينة الدراسة، فيما كانت نسبة الذين لديهم خبرة ما بين 6 سنوات إلى أقل من 9 سنة كانت نسبتهم (28.1%) من عينة الدراسة، وهذا يدل أن سنوات الخبرة تأتي مناسبة لطبيعة المهام والأعمال الموكلة إليهم والإدراك بمناهج اخلاقيات مهنة المحاسبة، والرد بصورة تساعد على تحليل الواقع بطريقة صحيحة.

2. اختبار الفرضيات:

يهدف الإحصاء الوصفي إلى تقديم مقاييس تلخيصية للبيانات المتوفرة عن عناصر العينة حيث استخدمت مقاييس النزعة المركزية ومقاييس التشتت ومقاييس تجمع بين مقاييس النزعة المركزية ومعايير التشتت، واختبار (t-test).

فرضيات الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على إدراك الخريجين لمناهج أخلاقيات مهنة المحاسبة، وتم اختبار الفرضية الرئيسية التالية ((لا يوجد توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس أخلاقيات المهنة للخريج وبين المأمول منه)) وذلك من خلال الفرضيات الفرعية التالية:
الفرضية الأولى: "لا يوجد توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس الكفاءة المهنية للخريج وبين المأمول منه"، وتم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات (1-4) من الاستبانة، كما في الجدول (2).
جدول رقم (2) نتائج التحليل المتعلقة بأبعاد مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالكفاءة المهنية

الاهمية الترتيبية	معامل الاختلاف %	الانحراف المعياري	النسبة %	الوسط الحسابي	المجموعات	الفقرة
الثانية	32.97	0.999	60.63	3.03	يتحصل الخريج على مستوى عال من الثقافة العامة والتعليم والتدريب.	1.
الرابعة	42.89	1.045	48.75	2.44	يتحصل الخريج أثناء دراسته على برنامج خاص لضمان الرقابة المهنية.	2.
الثالثة	39.57	1.014	51.25	2.56	يتابع الخريج التطور المستمر في المهنة.	3.
الأولى	37.84	1.194	63.13	3.16	يدرك الخريج ضرورة تجنب اظهار نفسه كخبير او لديه تجربة.	4.
31.25		0.874	55.94	2.80	متوسط أبعاد مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالكفاءة المهنية	
اختبار T-test المزدوج						
				3.904-	قيمة (t)	
				31	درجة الحرية	
				0.000	مستوى المعنوية (t)	
				0.050	مستوى الثقة	

ويوضح الجدول رقم (2) نتائج اختبار الفرضية والذي جاء في أربعة فقرات حيث جاء المتوسط الحسابي لمجموع فقرات الفرضية المتعلقة بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالكفاءة المهنية (2.80) وما نسبته (55.94%) وهي نسبة تقع في درجة الإدراك المتوسطة والتي وسطها الحسابي ما بين (2.60 إلى أقل من 3.40) وما نسبته (52% إلى أقل من 68%) وليس هناك اختلاف كبير في إجابات عينة الدراسة حول فقرات الاستبانة حيث بلغ معامل الاختلاف لمجموع الفقرات (31.25%) وهو يدل على تجانس وتوافق وانسجام فيما بينهم، فيما بلغ الانحراف المعياري للفرضية ما نسبته (0.874) وهذا يدل على تمحور إجابات عينة الدراسة حول الوسط الحسابي العام للفقرات محل الدراسة.

وفيما يتعلق بالأهمية النسبية فقد جاءت الفقر رقم (4) في الترتيب الأول بوسط حسابي بلغ (3.16) وما نسبته (63.13%) وهي تقع في درجة الإدراك المتوسطة، بأن الخريج يدرك ضرورة تجنب اظهار نفسه كخبير او لديه تجربة، فيما كانت الفقرة رقم (1) في الترتيب الثاني والمتعلقة بتحصيل الخريج على مستوى عال من الثقافة العامة والتعليم والتدريب، وهي كذلك تقع في درجة الإدراك المتوسطة وبوسط حسابي بلغ (3.0) وما نسبته (60.63%).

وجاءت الفقرات رقم (3، 2) ضمن فترة درجة الإدراك الضعيفة، حيث كان المتوسط الحسابي (من 1.80 إلى أقل من 2.60) وما نسبته (من 36% إلى أقل من 52%) من حيث متابعة الخريج للتطور المستمر في المهنة، ويتحصل الخريج أثناء دراسته على برنامج خاص لضمان الرقابة المهنية. وعند إجراء اختبار T-test المزدوج لقياس الدلالة الإحصائية بين كل من الوسط الحسابي لمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالكفاءة المهنية وبين الوسط الحسابي (3) الذي يمثل درجة موافق إلى حد ما، يتبين أنه غير دال إحصائياً حيث كانت قيمة $(t = -1.315)$ وكانت معنوية t تساوى (0.198) وهذا المستوى ليس ذا دلالة إحصائية. كما تم اختبار هذه الفرضية بتحليل الارتباط (باستخدام معامل بيرسون)، كما في الجدول رقم (3).

جدول رقم (3) نتائج التحليل المتعلقة بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالكفاءة المهنية

المتغير	قيمة χ^2	قيمة معامل بيرسون	مستوى المعنوية
مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالكفاءة المهنية	370.667	0.910	0.000
مناهج أخلاقيات مهنة المحاسبة			

ويلاحظ أن قيمة اختبار (χ^2) بلغت (370.667) بمستوى معنوية لمعامل بيرسون بلغ (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد بالدراسة والبالغ (0.05) مما يدل على وجود علاقة إحصائية قوية لمعامل الارتباط بيرسون (0.910) وهو ارتباط موجب وممتاز جداً. وبناء على ما تقدم فإنه نرفض الفرضية التي القائلة على (هناك توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس الخريج وبين المأمول منه) بدرجة إدراك متوسطة بلغت نسبتها (55.94%). الفرضية الثانية: "هناك توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس سرية المعلومات للخريج وبين المأمول منه"، تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات (1-4) من الاستبانة، كما في الجدول (4).

جدول رقم (4) نتائج التحليل المتعلقة بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالسرية

الاهمية الترتيبية	معامل الاختلاف %	الانحراف المعايير	النسبة %	الوسط الحسابي	المجموعات	الفقرة
الثانية	25.92	0.915	70.63	3.53	يدرك الخريج أهمية الالتزام باحترام سرية معلومات الخدمة.	1.
الرابعة	32.77	1.096	66.88	3.34	يدرك الخريج أهمية الالتزام بالاعتبارات المهنية كواجب او مراجعة ضمان الجودة في حالة ضرورة الإفصاح عن المعلومات السرية.	2.
الثالثة	29.87	1.008	67.50	3.38	يدرك الخريج أهمية الالتزام بتفويض الإفصاح من قبل العميل في حالة ضرورة الإفصاح عن المعلومات السرية.	3.
الأولى	22.03	0.847	76.88	3.84	يجب الالتزام بالاعتبارات القانونية في حالة ضرورة الإفصاح عن المعلومات السرية.	4.
	22.25	0.784	70.47	3.52	متوسط أبعاد مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالسرية	
اختبار T-test المزدوج						
				3.778	قيمة (t)	
				31	درجة الحرية	
				0.001	مستوى المعنوية (t)	
				0.050	مستوى الثقة	

ويوضح الجدول رقم (4) نتائج اختبار الفرضية والذي جاء في أربع فقرات حيث جاء المتوسط الحسابي لمجموع فقرات الفرضية المتعلقة بإدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالسرية (3.52) وما نسبته (70.47%) وهي نسبة تقع في درجة الإدراك الجيدة والتي وسطها الحسابي ما بين (3.40 إلى أقل من 4.20) وما نسبته (68% إلى أقل من 84%) وليس هناك اختلاف كبير في إجابات عينة الدراسة حول فقرات الاستبانة حيث بلغ معامل الاختلاف لمجموع الفقرات (22.25%) وهو يدل على تجانس وتوافق فيما بينهم في الإجابة على فقرات الاستبانة، فيما بلغ الانحراف المعياري للفرضية ما نسبته (0.784) وهذا يدل على تمحور إجابات عينة الدراسة حول الوسط الحسابي العام للفقرات محل الدراسة.

جاءت الفقر رقم (4) في الترتيب الأول ضمن فترة الإدراك الجيدة وبنسبه (76.88%) على أنه يتم الالتزام بالاعتبارات القانونية في حالة ضرورة الإفصاح عن المعلومات السرية ، وكذلك الفقرة رقم (1) التي هي كذلك ضمن فترة الإدراك الجيدة وبنسبه (70.63%) و وسط حسابي بلغ (3.53) والتي تقع فيما بين (من 3.40 إلى أقل من 4.20) وما نسبته (من 68% إلى أقل من 84%) مما يدل على إن الخريج يُدرك أهمية الالتزام باحترام سرية معلومات الخدمة، فيما كانت

الفقرات رقم (3، 2) في الترتيب الثالث والرابع على التوالي، والتي تؤكد بأن الخريج يُدرك أهمية الالتزام بتفويض الإفصاح من قبل العميل في حالة ضرورة الإفصاح عن المعلومات السرية، ويدرك أهمية الالتزام بالاعتبارات المهنية كواجب أو مراجعة ضمان الجودة في حالة ضرورة الإفصاح عن المعلومات السرية، حيث كانت ضمن فترة الإدراك المتوسطة المتوسط الحسابي (من 2.60 إلى أقل من 3.4) وما نسبته (من 52% إلى أقل من 68%)، عند إجراء اختبار T-test المزدوج لقياس الدلالة الإحصائية بين كل من الوسط الحسابي لإدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالسرية وبين الوسط الحسابي (3) درجة موافق إلى حد ما، يتبين أنه دال إحصائياً حيث كانت قيمة $t = 3.778$ وكان مستوى معنوية t تساوى (0.001) وهذا المستوى ذا دلالة معنوية. كما تم اختبار هذه الفرضية بتحليل الارتباط (باستخدام معامل بيرسون)، كما في الجدول رقم (5).

جدول رقم (5) نتائج التحليل المتعلقة بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالسرية

المتغير	قيمة χ^2	قيمة معامل بيرسون	مستوى المعنوية
مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالسرية	340.00	0.880	0.000
مناهج أخلاقيات مهنة المحاسبة			

ويلاحظ أن قيمة اختبار (χ^2) بلغت (340.00) بمستوى معنوية لمعامل بيرسون بلغ (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد بالدراسة والبالغ (0.05) مما يدل على وجود علاقة إحصائية قوية لمعامل الارتباط بيرسون (0.880) وهو ارتباط موجب وجيد جداً.

وبناء على ما تقدم فإنه نقبل الفرضية التي تنص على (هناك توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس سرية المعلومات للخريج وبين المأمول منه) ونرفض الفرض البديل القائل (ليس هناك توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس سرية المعلومات للخريج وبين المأمول منه) بدرجة إدراك بلغت نسبتها (70.47%).

الفرضية الثالثة: "لا يوجد توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس النزاهة والموضوعية للخريج وبين المأمول منه"، تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات (1-5) من الاستبانة، كما في الجدول (6).

جدول رقم (6) نتائج التحليل المتعلقة بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالنزاهة والموضوعية

الاهمية الترتيبية	معامل الاختلاف %	الانحراف المعياري	النسبة %	الوسط الحسابي	المجموعات	الفقرة
الثالثة	32.45	1.136	70.00	3.50	يدرك الخريج ضرورة الالتزام بالعدالة والأمانة العقلية والتحرر من تعارض المصالح.	1.
الثانية	23.84	0.842	70.63	3.53	يدرك الخريج أهمية حماية نزاهة الخدمات المهنية والالتزام بالموضوعية في الاحكام.	2.
الأولى	29.34	1.045	71.25	3.56	يدرك الخريج أهمية التعهد بالالتزام بمبادئ الموضوعية عند أداء خدمات المحاسبة.	3.
الرابعة	35.20	1.100	62.50	3.13	يدرك الخريج أهمية عدم قبول الهدية ويعتقد ان لها تأثير على العمل المهني.	4.
الخامسة	37.45	1.088	58.13	2.91	يدرك الخريج أهمية تجنب العلاقات التي تسمح بالتحيز.	5.
26.19		0.871	66.50	3.33	متوسط أبعاد مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالنزاهة والموضوعية	
اختبار T-test المزدوج						
		2.112	قيمة (t)			
		31	درجة الحرية			
		0.043	مستوى المعنوية (t)			
		0.050	مستوى الثقة			

ويوضح الجدول رقم (6) نتائج اختبار الفرضية والذي جاء في خمسة فقرات حيث جاء المتوسط الحسابي لمجموع فقرات الفرضية المتعلقة بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالنزاهة والموضوعية (3.33) وما نسبته (66.50%) وهي نسبة تقع في درجة الإدراك المتوسطة والتي وسطها الحسابي ما بين (2.60 إلى أقل من 3.40) وما نسبته (52% إلى أقل من 68%) وليس هناك اختلاف كبير في إجابات عينة الدراسة حول فقرات الاستبيان حيث بلغ معامل الاختلاف لمجموع الفقرات (26.19%) وهو يدل على تجانس وتوافق فيما بينهم، فيما بلغ الانحراف المعياري للفرضية ما نسبته (0.871) وهذا يدل على تمحور إجابات عينة الدراسة حول الوسط الحسابي العام للفقرات محل الدراسة.

جاءت الفقر رقم (3) في الترتيب الأول بوسط حسابي بلغ (3.56) وما نسبته (71.25%) على أن الخريج يُدرك أهمية التعهد بالالتزام بمبادئ الموضوعية عند أداء خدمات المحاسبة، فيما كانت الفقرات رقم (1، 2) في الترتيب الثاني والثالث على التوالي، وضمن الفترة الجيدة والتي تقع فيما بين (من 3.40 إلى أقل من 4.20) وما نسبته (من 68% إلى أقل من 84%) و بوسط حسابي

(3.53، 3.50) وما نسبته (70.63%، 70.00%) على التوالي والتي تؤكد على إن الخريج يُدرك أهمية حماية نزاهة الخدمات المهنية والالتزام بالموضوعية في الاحكام، كما أن الخريج يدرك ضرورة الالتزام بالعدالة والأمانة العقلية والتحرر من تعارض المصالح. فيما جاءت الفقرات رقم (4، 5) ضمن فترة درجة التطبيق المتوسطة وبوسط حسابي بلغ (3.13، 2.91) وما نسبته (62.50%، 58.13%) والتي تقع فيما بين بوسط حسابي (من 2.60 إلى أقل من 3.40) وما نسبته (من 52% إلى أقل من 68%) التي تشير إلى أن الخريج يُدرك أهمية عدم قبول الهدية ويعتقد ان لها تأثير على العمل المهني، ويدرك الخريج أهمية تجنب العلاقات التي تسمح بالتحيز. عند إجراء اختبار T-test المزدوج لقياس الدلالة الإحصائية بين كل من الوسط الحسابي لمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالنزاهة والموضوعية وبين الوسط الحسابي (3) الذي يمثل درجة موافق إلى حد ما، يتبين أنه دال إحصائياً حيث كانت قيمة (t = 2.112) وكانت مستوى معنوية t تساوى (0.043) وهذا المستوى ذا دلالة إحصائية لأنه أقل من مستوى الدلالة المعتمد بالبحث والبالغ (0.050) (5%).

كما تم اختبار هذه الفرضية بتحليل الارتباط (باستخدام معامل بيرسون)، كما في الجدول رقم (7). جدول رقم (7) نتائج التحليل المتعلقة بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالنزاهة والموضوعية

المتغير	قيمة χ^2	قيمة معامل بيرسون	مستوى المعنوية
مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالنزاهة والموضوعية	448.00	0.914	0.000
مناهج أخلاقيات مهنة المحاسبة			

ويلاحظ أن قيمة اختبار (χ^2) بلغت (448.00) بمستوى معنوية لمعامل بيرسون بلغ (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد بالدراسة والبالغ (0.05) مما يدل على وجود علاقة إحصائية قوية جداً لمعامل الارتباط بيرسون (0.914) وهو ارتباط موجب وجيد جداً. وبناء على ما تقدم فإنه نرفض الفرضية التي تنص على (هناك توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس النزاهة والموضوعية للخريج وبين المأمول منه) ونقبل الفرض البديل القائل (ليس هناك توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس النزاهة والموضوعية للخريج وبين المأمول منه) بدرجة إدراك بلغت نسبتها (66.50%).

الفرضية الرابعة: "لا يوجد توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس الخريج فيما يتعلق بالعناية المهنية وبين المأمول منه"، تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات (1-4) للاستبانة، كما في الجدول (7).

جدول (7) نتائج التحليل المتعلقة بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالعناية المهنية

الاهمية الترتيبية	معامل الاختلاف %	الانحراف المعياري	النسبة %	الوسط الحسابي	المجموعات	الفقرة
الأولى	36.90	1.176	63.75	3.19	يدرس الخريج الشق الأخلاقي المرتبط بالأعمال المهنية.	1.
الثانية	39.73	1.204	60.63	3.03	يدرس الخريج المعايير المتعلقة بالشق الأخلاقي.	2.
الثالثة	36.62	1.076	58.75	2.94	يتمكن الخريج من مشاركة الأعمال المهنية واستنباط الشق الأخلاقي منها.	3.
الرابعة	40.27	0.982	48.75	2.44	يراجع الخريج خلال الدراسة الجامعية المنهج الأخلاقي بصفة مستمرة.	4.
	33.29	0.965	57.97	2.90	متوسط أبعاد مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالنزاهة والموضوعية	
اختبار T-test المزدوج						
				0.595-	قيمة (t)	
				31	درجة الحرية	
				0.556	مستوى المعنوية (t)	
				0.050	مستوى الثقة	

ويوضح الجدول رقم (7) نتائج اختبار الفرضية والذي جاء في أربعة فقرات حيث جاء المتوسط الحسابي لمجموع فقرات الفرضية المتعلقة بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالعناية المهنية (2.90) وما نسبته (57.97%) وهي نسبة تقع في درجة الإدراك المتوسطة والتي وسطها الحسابي ما بين (2.60 إلى أقل من 3.40) وما نسبته (52% إلى أقل من 68%) وليس هناك اختلاف كبير في إجابات عينة الدراسة حول فقرات الاستبيان حيث بلغ معامل الاختلاف لمجموع الفقرات (33.29%) وهو يدل على تجانس وتوافق فيما بينهم، فيما بلغ الانحراف المعياري للفرضية ما نسبته (0.965) وهذا يدل على تمحور إجابات عينة الدراسة حول الوسط الحسابي العام للفقرات محل الدراسة.

جاءت الفقر رقم (1) في الترتيب الأول بوسط حسابي بلغ (3.19) وما نسبته (63.75%) على أن الخريج يدرس الشق الأخلاقي المرتبط بالأعمال المهنية، فيما كانت الفقرات رقم (2،3) في الترتيب الثاني والثالث على التوالي، وضمن الفترة المتوسطة والتي تقع فيما بين (من 2.60 إلى

أقل من 3.40) وما نسبته (من 52% إلى أقل من 68%) و بوسط حسابي (2.94 ، 3.03)
وما نسبته (58.75% ، 60.63%) على التوالي والتي تؤكد على إن الخريج يدرس المعايير
المتعلقة بالشق الأخلاقي، ويتمكن من مشاركة الاعمال المهنية واستتباط الشق الاخلاقي منها
بدرجة متوسطة.

فيما جاءت الفقرات رقم (4) ضمن فترة درجة التطبيق الضعيفة وبوسط حسابي بلغ (2.44) وما
نسبته (48.75%) والتي تقع فيما بين بوسط حسابي (من 1.80 إلى أقل من 2.60) وما نسبته
(من 36% إلى أقل من 52%) التي تشير إلى أن الخريج يراجع خلال الدراسة الجامعية المنهج
الأخلاقي بصفة مستمرة بدرجة ضعيفة.

عند إجراء اختبار T-test المزدوج لقياس الدلالة الإحصائية بين كل من الوسط الحسابي
لمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالعبارة المهنية وبين الوسط الحسابي (3) الذي
يمثل درجة موافق إلى حد ما، يتبين أنه غير دال إحصائياً حيث كانت قيمة (t = -0.595)
وكانت مستوى معنوية t تساوى (0.006) وهذا المستوى ذا دلالة إحصائية.

كما تم اختبار هذه الفرضية بتحليل الارتباط (باستخدام معامل بيرسون)، كما في الجدول رقم (8).

جدول (8) نتائج التحليل المتعلقة بمستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالعبارة المهنية

المتغير	قيمة χ^2	قيمة معامل بيرسون	مستوى المعنوية
مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالعبارة المهنية	404.00	0.870	0.000
مناهج اخلاقيات مهنة المحاسبة			

ويلاحظ أن قيمة اختبار (χ^2) بلغت (404.00) بمستوى معنوية لمعامل بيرسون بلغ
(0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد بالدراسة والبالغ (0.05) مما يدل على وجود علاقة
احصائية قوية جداً لمعامل الارتباط بيرسون (0.870) وهو ارتباط موجب وجيد جداً.

وبناء على ما تقدم فإنه نقبل الفرض القائلة (هناك توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس
العبارة المهنية للخريج وبين المأمول منه) بدرجة إدراك بلغت نسبتها (57.97%).

ومما سبق يُمكن اختبار الفرضية الرئيسية القائلة ((هناك توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس
اخلاقيات مهنة المحاسبة للخريج وبين المأمول منه)) للتعرف على مستوى الإدراك لدى خريجين
قسم المحاسبة يتبين الآتي:

جدول (9) نتائج التحليل المتعلقة بمستوى إدراك خريجي قسم المحاسبة لمناهج أخلاقيات مهنة المحاسبة

الاهمية الترتيبية	معامل الاختلاف %	الانحراف المعايير	النسبة %	الوسط الحسابي	الفرضيات	الفقرة
الرابعة	31.25	0.874	55.94	2.80	متوسط أبعاد مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالكفاءة المهنية.	1.
الأولى	22.25	0.784	70.47	3.52	متوسط أبعاد مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالسرية.	2.
الثانية	26.19	0.871	66.50	3.33	متوسط أبعاد مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالنزاهة والموضوعية.	3.
الثالثة	33.29	0.965	57.97	2.90	متوسط أبعاد مستوى إدراك الخريجين لأخلاقيات المهنة المتعلقة بالنزاهة والموضوعية.	4.
24.88		0.780	62.72	3.14	المتوسط العام لمناهج أخلاقيات المهنة في المحاسبة	
اختبار T-test المزدوج						
				0.985	قيمة (t)	
				31	درجة الحرية	
				0.332	مستوى المعنوية (t)	
				0.050	مستوى الثقة	

ومن خلال الفرضيات السابقة يتبين بأن الوسط الحسابي العام لمجموع الفقرات بلغ (3.14) وبنسبه (62.72%) كما يتضح بأن هناك توافق وانسجام فيما بين عينة الدراسة من خلال معامل الاختلاف البالغ (24.88%) وليس هناك تشتت من خلال الانحراف المعياري البالغ (0.780). عند إجراء اختبار T-test المزدوج لقياس الدلالة الإحصائية بين كل من الوسط الحسابي لمستوى إدراك خريجي قسم المحاسبة لمناهج أخلاقيات مهنة المحاسبة وبين الوسط الحسابي (3) الذي يمثل درجة موافق إلى حد ما، يتبين أنه غير دال إحصائياً حيث كانت قيمة (t = 0.985) وكانت معنوية t تساوى (0.332) وهذا المستوى ليس ذا دلالة إحصائية لأنه أكبر من مستوى الدلالة المعتمد بالدراسة والبالغ (0.050) (5%).

وبناء على ما تقدم فإنه نقبل الفرضية الرئيسية التي تنص على (لا يوجد توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس أخلاقيات مهنة المحاسبة للخريج وبين المأمول منه) ونرفض الفرض البديل القائل (هناك توافق للالتزام الأخلاقي بين واقع تدريس أخلاقيات مهنة المحاسبة للخريج وبين المأمول منه) بدرجة إدراك متوسطة بلغت نسبتها (62.72%).

تفسير النتائج:

إن وجود عدم توافق بين السلوكيات المكتسبة والمدرسة من تدريس أخلاقيات مهنة المحاسبة للخريج وبين ما هو متوقع ومأمول اكتسابه من هذه الأخلاقيات يعود لأسباب عديدة تم دراستها من عدة جوانب وأهم جوانب القصور وفقاً للدراسات السابقة التي تناولت موضوع التعليم والمناهج ما يلي:

- تميز المناهج الحالية بالطابع النظري، وعدم تحديثها لمواكبة تطور احتياجات السوق.
- الاكتفاء بطريقة الإلقاء فقط في عرض المادة العلمية.
- عدم إلمام بعض أعضاء هيئة التدريس لأدوات التكنولوجيا الحديثة.
- عدم إدراج مواضيع تطبيقية وأدوات تكنولوجية لعرض المواضيع مثل المحاسبة بالاكسيل.
- افتقار المحتوى التعليمي للمقررات الهامة وتخصيصها كمقرر منفرد كأخلاقيات المهنة.
- افتقار الجامعات لمركز تطوير وتحديث البرامج وفقاً لمتطلبات سوق العمل.
- عدم وجود مركز أو نقاط التقاء بين معدي محتوى البرامج التعليمية والقائمين بالمهنة لدراسة وتخطيط احتياجات الدولة من برامج التعليم.

النتائج: في ضوء نتائج الدراسة المتعلقة بمستوى إدراك خريجي قسم المحاسبة لمناهج أخلاقيات مهنة المحاسبة المكتسبة من برامج التعليم المحاسبي وما كان متوقع من تلبيتها لاحتياجات سوق العمل، يمكن بيان أهم الاستنتاجات التالية:

- 1- إن برامج التعليم المحاسبي لم تصل إلى المستوى المطلوب في تحقيق وترسيخ السلوكيات الأخلاقية بصفة واضحة عند الخريجين.
- 2- لا يوجد إدراك كامل للخريجين بأهمية أخلاقيات المهنة في المحاسبة عند الانخراط في العمل.
- 3- هناك تحديات يواجهها الخريج عند انخراطه في سوق العمل تتعلق بأخلاق المهنة عند ممارسته أعماله.
- 4- افتقار مناهج التعليم المحاسبي لمقرر خاص بأخلاقيات المهنة يؤثر على إدراك الخريج لأهمية الأخلاقيات عند الانخراط في سوق العمل.

5- لم تتم معالجة قصور البرامج التعليمية وعدم تلبيتها لاحتياجات سوق العمل رغم اتفاق معظم الدراسات المحلية والعالمية على ذلك.

التوصيات: بعد عرض النتائج السابقة، توصي الدراسة بما يلي:

1- على الدولة وهي المسؤول الأول القيام بما يلي:

- غرس القيم الأخلاقية وتدريبها بشكل مكثف لما تشكله من أهمية في بناء جيل واعي، وزرعها في نفوس الأطفال حتى يشبوا عليها، ودعم الوازع والدافع الداخلي لديهم.
- وضع جهات خاصة تعنى بموضوع أخلاقيات المهنة بشكل مستقل، تعمل على بحث الموضوع وأبعاده وتطوراتها، وكيفية علاج الثغرات فيه.
- إنشاء مدونة السلوك الأخلاقي متضمنة كل التفاصيل والعقوبات القانونية الخاصة بمخالفة الأخلاقيات.

- وضع جهات رقابية تتابع سير عمل المهن، ومدى التزامها بتطبيق معايير السلوك الأخلاقي.
- إنشاء مركز تخطيط يجمع بين معدي محتوى البرامج التعليمية والقائمين بالمهنة لدراسة وتخطيط احتياجات الدولة من برامج التعليم.

2- على وزارة التعليم العالي والبحث العلمي وهي المسؤول الأول على البرامج التعليمية:

- تخطيط البرامج التعليمية وتحديثها.
- دراسة بعض البرامج العالمية المحاسبية التي حققت نجاحاً في مخرجاتها.
- دراسة أساليب التعليم الأخرى كالتعليم بالكفايات وما إذا كان يلبي الأهداف المأمولة من البرامج التعليمية المحاسبية أم لا.
- تطوير المناهج التعليمية وفقاً لاحتياجات سوق العمل، والتطورات التكنولوجية.

2- على الجامعات والمعاهد العليا ما يلي:

- تقديم الدورات لتطوير مهارات أعضاء هيئة التدريس لاستخدام أدوات التكنولوجيا الحديثة.
- القيام بالورش والندوات لدراسة ومناقشة المواضيع التطبيقية الحديثة والأدوات التكنولوجية لعرض المواضيع مثل المحاسبة بالاكسيل، وإمكانية إدراجها في مناهج التعليم المحاسبي.



المراجع:

- 1-الجعلي، عبد الوهاب موسى، محمد، عبد الرحمن عمر أحمد، (2017)، "أثر التزام مراجع الحسابات الخارجي بأخلاقيات المهنة في الحد من التلاعب بالقوائم المالية"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، المجلة العربية لعلوم ونشر البحوث.
- 2-الجوادي، رياض بن علي، (2018)، "المقاربة بالكفايات-مدخل بناء الكفايات: مفاهيمه ومقتضياته التعليمية والتقييمية"، ط1، دار التجديد للطباعة والنشر والتوزيع والترجمة.
- 3-الرفاعي، مفتاح عثمان، أبورزيزة، ريم محمد، (2020)، "مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات الليبية-الواقع وأليات التطوير"، مجلة الدراسات الاقتصادية، كلية الاقتصاد، جامعة سرت، ج3، ع4.
- 4-بالخير، إبراهيم أحمد، والنعاس، إبراهيم أحمد، (2021)، "تضمين أدوات تعليم أخلاقيات المهنة في مناهج التعليم المحاسبي في ليبيا"، مجلة دراسات في الاقتصاد والتجارة، ج40، ع2.
- 5-رابح، خوني، ونعمان، محصول (2017)، "التأصيل النظري للمحاسبة في ظل المدخل الأخلاقي"، المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة-مقاربات علمية وعملية، 24-25 أكتوبر 2017، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر.
- 6-شعلان، ناظم، (2015)، "واقع التعليم المحاسبي في العراق ومدى انسجامه مع معايير التعليم المحاسبي الدولية"، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، ج5، ع1.
- 7-شنين، عبد النور، طرقاوي، محي الدين، زرقون، عمر الفاروق، (2018)، "مساهمة أخلاقيات مهنة المحاسبة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح ذات الطبيعة المحاسبية-دراسة تحليلية انتقادية"، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، ج4، ع1.
- 8-صافو، فتيحة (2018)، "تحليل أثر إدراج ثقافة الأخلاق والتكوين العملي ضمن التعليم المحاسبي الجامعي على أداء الخدمات المحاسبية"، جامعة حسبية بن بوعلی-الشلف-مخبر العولمة واقتصاديات شمال أفريقيا.
- 9-عبد العزيز، جعفر عثمان الشريف، (2023)، "أثر أخلاقيات المهنة لدى طلبة المحاسبة في الجامعات السعودية في ضوء متطلبات معيار التعليم المحاسبي الدولي رقم (4) دراسة ميدانية"، المجلة العربية للعلوم الإدارية، مجلد 30، العدد 2.
- 10-مصلي، عبد الحكيم محمد، 2019، "التعليم المحاسبي في ليبيا وتحديات سوق العمل"، رماح للبحوث والدراسات، ع38.