

# النموذج المعرفي المحاسبي وانعكاساته في المهنة والتعليم المحاسبيين في العراق\*

الاستاذ حسن عبد الكريم سلوم

رئيس قسم المحاسبة

الجامعة المستنصرية

د . محمد حويش علاوي الشجيري

قسم المحاسبة

كلية الرافدين الجامعة

## مستخلص

أن التفكير العلمي المنظم هو ممارسة اجتماعية مؤسسية متطورة تمارسها فئات اجتماعية متخصصة مرتبطة بالقاعدة المادية والاجتماعية لبيئتها، وبالتالي فإن العلم هو صيرورة اجتماعية معقدة تستلزم توافر جملة من الظروف المادية والاجتماعية المتطورة ، وعلى هذا الأساس فإن الفكر العلمي كحصيلة هو نتاج البيئة المادية والاجتماعية التي نشأ فيها ، وتلبية لحاجاتها ومتطلباتها المختلفة. وهذا يعني إن النظريات والتفسيرات والافتراضات العلمية تنطلق من خلفية معرفية ذات ارتباط ببيئة أفراد المجتمع العلمي المادية والاجتماعية ، أي بمنطوياتها التاريخية الثقافية والاجتماعية والسياسية والقانونية والاقتصادية وحتى الطبيعية . أن عوامل بناء الخلفية المعرفية للمجتمع العلمي بالتوافق مع حاجات ومتطلبات البيئة الاجتماعية ينتج عنها توافق نسقي في الفكر العلمي وحتى التطبيقي يسود لفترات زمنية معينة، ينتهي هذا النسق ويزول عندما تكون عوامل بناء الخلفية المعرفية للمجتمع لا تتفق مع حاجات ومتطلبات بيئتها ، مما يؤدي إلى بروز نسق آخر بديل . إلا إن الدراسة الحالية تبحث في أصوله في الحقول العلمية الاجتماعية ومنها تؤسس مساراته في حقل المحاسبة على وجه التحديد بإطار البيئة الوطنية.

## Abstract

### The Accounting Paradigm

### And Its Reflections on Accounting Profession & Education In Iraq

Dr.Mohammed H. A. Al- Shujairi

accounting dep.

AL-Rafidain University College

Prof. Hassan A. Sallom

Head of accounting dep.

college Of Adm. & Eco.

AL-Mustansiriah University

The study is built on a basic assumption stated that paradigms are vary with international environments because of their variation in knowledge components . The study has concentrated on seeking forces upon scientific thought , as the most important psychological processes , which the scientific community individuals depended upon interpreting phenomena with predicting their relationships and future effects .

These interpretations are considered as a major behavior of paradigms .

According to this study, paradigms are the sources of forces on a scientific thought, which basically, begins with the epistemology background of the scientific community individuals and their initial factors that are formed by cultural and social geneses .

Paradigms are restricted by the political, legal and economic forces of that environment and activated by other forces such as social needs and requirements, technological development or economic crises . In addition to the nature of a basic scientific Knowledge which scientific community individuals depend on them in recognizing fields of science .

أن المجتمعات الإنسانية تتمثل معارفها الأولى بعد الفطرة بقيم وعادات وأعراف وتقاليد تلك البيئة التي تساهم في قولبة أنماط التفكير المستخدمة من قبلهم ، ومن ثم قبول أو رفض ما ينتج عنها من أفكار وسلوكيات لاحقة . وبما إن مجتمع العلماء و الباحثين هم جزء من المجتمع في هذه البيئة فهم يتأثرون بنفس تلك التأثيرات ، وأن مساهماتهم الفكرية في حقول الاختصاص ، تتطلق بالتأكيد من مسلمات مختلفة عما ينطلق منها مجتمع علمي في بيئة أخرى. وإذا ما كانت مساهماتهم تتوافق مع مسلمات بيئتهم ودوافعها بإطار المنطق السليم ، فأنها ستوفر إطارا فكريا ملائما" للحقل والانسجام وغايات المجتمع ونظمه المختلفة تعليمية كانت أم تطبيقية أو تنظيمية .

**أولاً - مشكلة الدراسة :** إيجاد التفسيرات و المبررات للتساؤلات الآتية :-

- ١- ما علاقة البيئة الاجتماعية بنموذج معارف المجتمع ؟
- ٢- كيف تؤثر النماذج المعرفية للمجتمعات في حقول العلم ؟
- ٣- هل يمكن أن يكون هناك نموذجا" معرفيا" للمحاسبة ؟
- ٤- كيف يؤثر النموذج المعرفي في المهنة و التعليم المحاسبيين ؟
- ٥- هل للبيئة العراقية نموذج معرفي؟ وكيف تتمثل آثاره في المهنة والتعليم المحاسبيين فيها ؟

**ثانياً - أهداف الدراسة :** تهدف الدراسة إلى تحليل وتفسير المتغيرات و العلاقات الآتية :-

١. طبيعة النموذج المعرفي المحاسبي ،وسبل معالجته للقضايا المختلفة، والأهداف التي يسعى لها.
٢. علاقة النموذج المعرفي المحاسبي بالمهنة و التعليم المحاسبيين .
٣. طبيعة النموذج المعرفي وأثره في المهنة والتعليم المحاسبيين وفق متغيرات البيئة الوطنية

**ثالثاً - أهمية الدراسة :** تتبع أهمية الدراسة من عاملين رئيسيين تحاول تعميق وإبراز الفهم بهما :

- ١- خطورة ما يقدم من أفكار بما تحمله من افتراضات كامنة تتجاوز الاعتبارات الثقافية والاجتماعية الوطنية .
- ٢- تعميق الفهم والإدراك بطبيعة النموذج المعرفي وارتباطاته بواقع المحاسبة التطبيقي و التنظيمي والتعليمي .

**رابعاً - فرضيات الدراسة :** تقوم الدراسة بإطار ما تقدمه من تفسيرات باختبار الفرضيات الآتية:-

١. الفرضية الأولى: للمتغيرات البيئية علاقة وتأثير في النموذج المعرفي المحاسبي .
٢. الفرضية الثانية: للنموذج المعرفي علاقة وتأثير في المهنة و التعليم المحاسبيين .

**خامساً: مجتمع وعينة الدراسة :** تم تحديد مجتمع الدراسة بالمحاسبين ذوي المؤهلات العلمية العليا الذين يعملون بالجانب

الأكاديمي و الذين يعملون كمهنيين في مكاتب التدقيق في العراق وكما موضح بالملحق رقم (١). وقد تم سحب عينة عشوائية كما في الملحق رقم (٢)، أذ تم توزيع (٥٥) استمارة استبانة، أعيد منها (٤٩) استمارة، تم استبعاد (٥) استمارات منها لعدم اكتمالها أو لعدم دقتها ، وبالتالي فإن الاستمارات النهائية المعتمدة بلغت (٤٤) استمارة أي بنسبة بلغت ٨٠%. وقد تم اختبار صدق الاستبانة احصائياً من خلال اختبار t. وفي هذا الاطار فقد كانت قيمة t الحسابية (٥.٧١) ، وان قيمة p قد بلغت (٠.٠٠٠٠٢) مما يدل على معنوية الفروق بين المجموعتين، وبالتالي صدق الاداة. وفي مجال ثبات الاستبانة فقد تم استخدام طريقة split Half ، حيث بلغ معامل الارتباط (٠.٥٨٧) فيما بلغ معامل الثبات (٠.٧٤) مما يشير الى الثبات العالي للاداة.

**الجانب النظري**

أولاً-الاطار المعرفي ودوره في تشكيل الانماط الفكرية:يختلف الافراد فيما بينهم في استخدامهم لأنماط التفكير التي اعتادوا أن يتعاملوا بها مع المعلومات المتاحة، حيال المشكلات والمواقف التي يواجهونها، وقد يصل ذلك الاختلاف الى مستوى المجموعات داخل المجتمع الواحد أو بين المجتمعات بأسرها نسبياً. فيقول تعالى (( لكل جعلنا منكم شرعة ومنهاجاً ولو شاء الله لجعلكم امة واحدة ولكن ليلوكم في ما آتاكم \* . ان ذلك الاختلاف ناتج عن مجموعة الكوامن التي تتبع منها معتقدات الافراد والمجتمعات والتي تقف وراء توحيد أو اختلاف انماط التفكير، وفي ذلك يقول Russell (( بان اهمية التفكير ترتبط بالكوامن التي تقوده (( (Sterling, 1979:5) . وبالتالي فان النشاط الفكري للافراد وحتى المجتمعات العلمية يقوم اساساً على تلك الكوامن، ومع اختلافها، ستختلف انماط التفكير المستخدمة. فالفكر لا ينطلق عموماً من فراغ في بناء منهجه ووضع تصورات ورواه، ولا يعتمد الخيال في صياغة احكامه ومواقفه، ولا يبدأ من العدم في تحديد اهدافه، ولكنه في كل ذلك يصدر عن اطار معرفي يترك بصماته بشكل وبآخر عليه (منجود، ٢٠٠٠: ٣٢٩). ولذلك فان الاطار المعرفي لمجتمع معين يتمثل جوهرياً" بالعقائد والروابط والقيم الثقافية والاجتماعية التي تعتبر اساس التنشئة الاجتماعية، والتي تعتبر فيما بعد المصدر الاساسي لنوع وطبيعة نمط التفكير وتوجهاته السائدة. تأسيساً على كون المدخل المعرفي يقوم على دراسة كيفية تطور الافكار والقضايا الاولى للعلوم المختلفة وعملية تحويلها الى أنساق معرفية او أجزاء منها ( حسن ، ٢٠٠٠: ٣٩٠ ) حيث ان التفاعل بين هيكل المعرفة والعالم الحقيقي من خلال مجموعه من العمليات المعقدة لدى المجتمع العلمي بشكل خاص تعرض نموذج معقد جداً في علاقتها مع الحقيقة (Boulding,1981:95). ان هذا النموذج على هذا المستوى ضمن الاطار المعرفي يطلق عليه مفهوم الرؤية الكلية(World Veiv) التي يتأسس عليها وينطلق منها ما يسمى بالنظام المعرفي Epistemology system والذي يمثل النموذج الكامن الذي يشترك فيه ابناء حضاره واحده، يحدد مجمل ثقافتهم وعلومهم(عواد، ٢٠٠٠: ٩٢). فيؤرة النظام المعرفي هي المعرفة التي يكتسبها الانسان من خلال عمليات الادراك والتفكير العقلي الذي يصوغ السلوك الانساني الفردي ويحدد قواعد الاجتماع البشري، حيث ان السلوك البشري يرتبط بالبنية العقلية والمعرفية للانسان ويصدر عن وعي بجملة العلاقات والظروف والاعتبارات الثقافية (ملاوي، ٢٠٠٠: ٣٠). وعندما تتحدد معالم النظام المعرفي، فان ذلك سيفيد في بيان المنطلقات المشتركة بين جماعات التخصص المختلفة ضمن النسيج الحضاري الواحد،حيث ان وضوح النظام المعرفي يفيد في اعادة صياغة المشاريع البحثية من حيث موضوعاتها ومناهجها وسياقاتها التاريخية، ويكشف عن جوانب الاصاله والتميز أو جوانب التبعية الفكرية والثقافية، وبالتالي فهو ينعكس بأسئلته النهائية كأطار معرفي في نمط التفكير لدى المجتمع العلمي في بيئة معينة كونه يوضح أصول الافكار العلمية التي تأخذ بدورها نمطاً "معيناً" يطلق عليه النموذج المعرفي Paradigm الذي يحكم اساليب التفكير والسلوك المتخصص في الجوانب العلمية الطبيعية والاجتماعية .

ثانياً- النموذج المعرفي : لقد ساد مفهوم النموذج المعرفي في تفسير التطورات العلمية للحقول المعرفية، بشكل اساس في نظرية الثورات العلمية والتي يعود الفضل في شيوعها الى توماس كون(Thomas Kuhn) في كتابه بنية الثورات العلمية The Structure Of Scientific Revolutions لاول مره عام ١٩٦٢. وتاريخياً" فقد تم التعبير عن قواعد تصريف الافعال اللاتينية بانها Paradigm ، وفي العلم فانه نادراً ما يخرج عن هذا الاستخدام كقواعد نحويه، و كما في السوابق القانونية في القانون العام (Kuhn,1970:23) . اما مصطلح المعرفي فعادة ما يكون ترجمة لكلمة Epistemology التي تمثل علم دراسة ما نزع انه معرفة، اما عن العالم الخارجي (المادي) أو عن العالم الداخلي (الانساني)(المسيري، ٢٠٠٠: ٤١). لذلك فان فكرة النموذج المعرفي تقوم على الخاصية الوراثية للافكار والاحداث (عارف، ٢٠٠١: ٧٩). ويشير Leland(2001:1) الى ان (كلمة Paradigm تشير الى مجموعة من الافتراضات العاملة والمقدمات المنطقية حول البحث العلمي النموذجي المحدد، والذي يمثل البناء النظري الذي يعرف الظواهر تحت

الفحص ويحدد المدى الكبير للمناهج الملائمة و المداخل البحثية المستخدمة)). اما Kuhn فقد استخدمه على "انه نموذج لصياغة وحل مشاكل البحوث، والذي قد يكون على شكل نظرية أو فرضية أو اطار عام يشار له أو مدرسة فكر معين أو مبدا يعمل من خلاله مجموعة من الباحثين، فهو يقدم مدخلاً، نمط تفكير، طريقة لوضع الاسئلة وصياغة الاجوبة" (كام، ٢٠٠٠: ٦٦٧) ويعرف علماء الاجتماع النموذج المعرفي الاجتماعي Social Paradigm ، بانه ((مجموعة متألفه من المفاهيم والقيم والادراكات والتطبيقات التي يشترك بها مجتمع ما ، والتي تعكس صياغة لرؤية معينه للحقيقة، اي الاساس للطريقة التي ينظم مجتمع ما نفسه بها. ومن خلال ذلك واعتمادا" على التحليل المقدم سابقا" فان النموذج المعرفي باطار الدراسة الحالية يمثل " الهيكل المؤطر للحقل العلمي والذي يضم اطارين متناسقين: الاطار المعرفي الذي يضم الاصول والافتراضات الاساسية التي توضح نمط التفكير الذي تتبناه مدرسة او مدارس فكرية داخل الحقل والافتراضات الاساسية للعلم ومبرراتها، اما الاطار الاخر فهو الاطار النظري ، وهو الاطار الظاهر من النموذج والذي يتمثل بمجموعة الافتراضات النظرية ومجموع النظريات والمبادئ والقواعد التي يتبناها المجتمع العلمي في تفسير ظواهر الحقل وعلاقتها " . لذا فان العلم هو انتاج اجتماعي، أي ان المعرفة العلمية تنتج اجتماعيا"، لكن هذا لايعني بالضرورة انها ذاتية، أي مجرد تعبير عن الذات المنتجة، انها مشروطة بالذات المنتجة من حيث الوجود والصورة لكنها مشروطة بموضوع يقع خارج هذه الذات من حيث الماهية والمضمون(غصيب ، ١٩٩٧ : ١٣٩ ) وبأطار ذلك فأن بناء العلم يتم وفق مفهوم النموذج المعرفي المطروح في الدراسة من خلال الوظيفتين الآتيتين واللذان تشكلان هيكل النموذج :

١. الوظيفة المعرفية- والتي تتمثل بالانتاج المعرفي الذي يقوم على استخراج المعلومات بالتفاعل المنظم مع موضوع البحث الذي يتم وفق الأطار المعرفي للمجتمع العلمي وأختبار مدى مطابقتها جوانب من الاطار المعرفي للواقع، أي مدى صدقه.

٢. الوظيفة النظرية- والتي تتمثل بتركيب النماذج والنظريات والمفاهيم الجديدة في سبيل حل التناقضات والمشاكل والتي تمثل اساسا" تلبية لحاجات المجتمع الاكبر او المجتمع العلمي.

**ثالثا-أهداف النموذج المعرفي:** ان غموض اهداف الحقل العلمي وتناقضها وغياب التحديد الدقيق للنطاق يرتبط بشكل واضح بتناقض هيكل النموذج وغياب الملامح الاساسيه له (Georgion,1973: 292,301) ،وفي هذا الاطار فان تحديد اهداف النموذج المعرفي يخدم في بيان دوره واهميته في الحقول العلمية ومنها المحاسبة بشكل خاص:-

١. ان النماذج المعرفية لاتستخدم فقط لتصنيف عمليات التفكير المستخدمه في حقل علمي بل ايضاً تعتبر طريقة ملائمة لعرض الافكار (Talaga&Ndubizu, 1986: 61) .

٢. يعتبر نموذج لصياغة وحل المشاكل المعقدة Puzzles بالتحديد والتي لم يستطع النموذج السابق حلها.

٣. ان النظرية والتطبيق يمكن ان تخدم بشكل جيد من خلال النماذج المعرفية التي تدعي موقف النظره الشاملة للحقل، كونها توفر المحرك الاساسي للفكر الانتقادي والبحثي من خلال العناصر المعيارية والمعرفية والوجودية لهذه النماذج (Lovrich,1985:307, 309) .

٤. ان غرض النموذج المعرفي هو ايجاد الهياكل التي تتناسب وادراكاتنا الذاتية وتخدم متطلباتنا الثقافية والاجتماعية(Breton&Largent, 2000,27) .

٥. ان النماذج المعرفية تخدم في تمييز الاصول الفكرية وتفعيلها بما وينسجم ومتطلبات الفكر والتطبيق الوطني .

**رابعا - النموذج المعرفي والمحاسبة كعلم اجتماعي:-** في اطار تحديد Kuhn للعلم الاعتيادي Normal Science والذي يراد به النظرية أو النظريات السائده خلال فترة الوضع الراهن، وهي الفترة التي تسود بها نمطية التفكير (العبدالله،١٩٩٧: ١٨٥)فانه يؤكد على سمات هذه الفترة بقوله (ان امتلاك نموذج معرفي وامتلاك بحوث من نوع معين

يعد بمثابة اشارة للنضوح في تطوير اي حقل علمي(Kuhn,1970: 11) وبالتالي فانه يحدد نضوح الحقل اي امتلاكه لعلم اعتيادي مع امتلاك الحقل لنموذج معرفي سائد واحد، وفي المحاسبة فان البعض يعتبر مدرسة الكلفه التاريخية على انها النموذج المعرفي السائد في المحاسبة، ونتيجة ما يمر به من ازمت فان المحاسبة تمر الان بمرحلة الازمة باتجاه توليد نموذج معرفي جديد وهو ما يمكن رؤيته في افكار Wells الذي يؤكد على ان فترة التنظير المعياري في المحاسبة جزءاً من نموذج الازمة الكونية وبالتالي انتظار تحول النموذج من الكلفه التاريخية الى النموذج الجديد، وهو ايضاً ما يمكن رؤيته في افكار A.A.A. في بيانها حول SOATATA . وفي اطار نظرية Kuhn فان الحاله الحاليه في المحاسبة تتسم بتنوع المناهج والآراء والآراء المضاده وبشكل غير منتهي وخصوصاً في المسائل المهمه ومجموعة الظواهر التجريبية المختلفه والاختبارات او المعايير المختلفه لحل هذه المسائل، وهو مادعى A.A.A. في بيانها حول SOATATA الى اقتراح وجود عدد من النماذج المتنافسه، وان النموذج الحالي يهاجم بشده، وان ذلك يدفع الى عدم رضا بوجوده والذي يدفع المنظرين الى السعي للوصول الى بناء معرفي عام كبير وجيد، والذي يوصل الحقل الى بنائه من جديد (Peasnell,1978:218) ويعتقد Buckley&etal.(1968:281) باهمية ذلك و الذي يمكن تحقيقه من خلال الوصول الى كنموذج معرفي يوفر الاجابه لكل المشاكل، وهذا يدعو الى ان تتكامل المحاسبة مع هيكل معرفي واسع وان تتفق وتلتقي مع اختبارات المنهجية العامه للعلوم الاجتماعيه.وهنا يؤكد Kuhn (1970:416) على ان المراحل الاولى للتطور بالنسبة لاغلب العلوم تتصف بالمنافسه المستمره بين عدد من النظريات المتميزه بشكل منفرد وبمجموعها وما ينشأ عنها من ملاحظه واسلوب علميين، ولكن ما يميز هذه المدارس المختلفه ليس الاخفاق المنهجي بل ان ما يميزها ذو علاقته بالطرق غير القابله للقياس في نظرتها الى العلم وفي تطبيق العلم، وبالتالي يجب تقييد المشاهده والتجربه بالمعتقدات العلميه المقبوله والا فلن يكون هناك علم، اذ ان الحقائق المجموعه باستناد محدود الى النظرية ولكنها تعرض بوضوح كاف ظهور النموذج الاول، وان ذلك يمثل حاله شخصيه مدارس المراحل الاولى للتطور العلمي . اذ ان النظرة الكلية البارزة في الحقل المعرفي هي ليست فقط حاله منفصله وانما تساعد بشكل جيد على دعم الادب النظري والتجريبي، كما تساعد على تطوير نماذج معرفيه كفاءه، حيث ان المسعى لاستبدال النموذج يتم من خلال عدد من النماذج المعرفيه الصغرى والتي تتم من خلال البحث عن الاساليب الاقوى في حقل المعرفه وتطوير الافكار واختبار الافتراضات غير المفحوصه في اطار النموذج الرئيس كأحد الفوائد المهمه له في هذا المجال (Lovrich, :307.308) . لذلك فان Laughlin يرى ان وجود نماذج متعدده كما يؤكد AAA,wells يعني ان المحاسبة اما في حاله ما قبل العلم او في حاله الثورة باطار نظرية Kuhn، واذا ما كان في حاله الثورة الان فلا بد ان يكون هناك فترة علم اعتيادي سائده (Mathews& et.al.,1991:49) واذا ما كان هناك شك في المحاسبه كعلم ناضج، فقد تكون في طريقها الى هذه المرحلة من التطور، وبالتالي تصبح ناضجه عندما تضمن معالجتها كعلم، وبالتالي الحاجه لبناء حقل محاسبي جديد، وان ذلك هو ما يسميه Kuhn بمرحله ما قبل العلم Pre-Science في عملية التطور ، وهو امر يثار في كل الحقول التي تمر بفتنه ما قبل النموذج المعرفي (peasnell,1978:219) .فلايمكن ان يفسر تاريخ العلم على الاقل عند غياب الاطار الضمني المشترك لمجموعة المعتقدات المنهجية والنظرية والتي تسمح بالاختبار والتقويم والاقتصاد.

**خامساً- النموذج المعرفي المحاسبي وأنعكاساته في المهنة المحاسبية:** يمكن بيان انعكاسات النموذج المعرفي في المهنة باطار مكوناتها الاساسيه من خلال النموذج المعرفي المحاسبي السائد وكالاتي:-

1 - انعكاسات النموذج في اهداف المهنة المحاسبية:- ان النماذج المعرفية قد اختلفت توجهاتها في مجال الاهداف بأنجاهين رئيسين كان لهما انعكاس واضح على مستوى التطبيقات المهنية. اذ يؤكد Glautier (1983:52) على " ان العنصر الاساسي في النموذج المعرفي المحاسبي تاريخياً هو هدفها المتمثل بالرقابة وليس النفعية باطار تعظيم الربح ،

لذا نجد ان المهنة المحاسبية في بيئات دولية كثيرة تتبنى الرقابة كهدف رئيس لها، ولكنها تسعى الى تحقيقه وفق متطلبات مراكز السلطة أو في تحقيق المساءلة العامه كهدف رئيس ومتطلبات التوجيه والتخطيط الاقتصادي للدوله احياناً وكذلك احياناً يكون هدفاً رئيساً لها خدمة متطلبات المساءلة الخاصه بجانب ذلك. اما التوجه الاخر للنموذج المعرفي المحاسبي فهو اتجاه القرار، الذي اعتمد مناصروه النظرية الحدية في الاقتصاد كأساس في تحديد تعريف هدف المحاسبة، وهو ما يطلق عليه بالاتجاه النفعي في المحاسبة، والذي يعتمد وجهه نظر مستخدمي التقارير المالية، وبالتالي على الادارات والمهنة المحاسبية مسؤولية توجيه وتطوير امكانياتهم نحو تحقيق هذه الاحتياجات . ويخلص (Mueller,1983:62) الى القول في هذا الاطار " ان ذلك بمجمله يربط المحاسبة ببيئتها، ويجعل اهدافها ترتبط ببيئتها والحاجات الاجتماعية النابعة عنها".

٢- انعكاسات النموذج في التطبيقات المهنية:- يعتبر المدخل العملي - النفعي احد ابرز المؤثرات في صياغة قواعد التقييم المعتمده بشكل عام من الناحية المنهجية، في حين تعتبر البيئة ومتغيراتها من العوامل المهمة كأطار معرفي للفلسفة السائدة ، فبسبب تنوع الحضارات والثقافات تنوع النظريات والتطبيقات المحاسبية، ويسبب ذلك ايضاً لم تلق معايير المحاسبة الدولية الانجاح ضئيل (Violet,1983:2). ا. ما اهداف المحاسبه واسلوب الابلاغ المالي ياخذان شكليهما من خلال النظريات السائدة فضلاً عن ذلك من خلال الظروف المؤثره على حاجات المستخدمين وعلى قوة مجموعات المستخدمين المختلفة في تأكيد حاجاتهم من المعلومات (Cook, 1999:4)، حيث لعبت نظرية القرار وفرضية كفاءة السوق واقتصاديات المعلومات دوراً اساسياً في تطوير ودعم عملية الابلاغ المالي في اطار النموذج المعرفي التقليدي للمحاسبة. او قد تكون فلسفة المصلحة العامة والبعد الاجتماعي في صياغة النظام تأسيساً على كونه يساعد في توليد اقتصاد كفاء وتوزيع عادل للثروه، (Miller,2002:5). لذا فأن تبرير أختلاف الفلسفة التي يقوم عليها نظام الابلاغ المالي في البلدان المختلفة ومن ثم تطبيقاتها يمكن رده الى الاطار المعرفي للنموذج، ومن وجهة نظر Harrison&Mckinnon (1986:236) " اذا ما اردنا فهم نظام الابلاغ المالي للشركات في بلد ما، فاننا يجب ان نكون قادرين على وصف طبيعة الاعتمادية المتبادلة والتفاعل بين مكونات النظام وبينه وبين النظم الاخرى داخل البلد، كما يجب ان نكون قادرين على وصف معايير وقيم النظام والطريقه التي تؤثر بها ثقافه في تلك المعايير والقيم وفي سلوك المجموعات داخل النظام، من خلال التغير الحاصل في النظام نفسه والانظمة الزمليه الاخرى عبر الزمن".

### ٣ - انعكاسات النموذج في تنظيم المهنة:- يمكن توضيح الانعكاسات من خلال الجوانب التنظيمية الآتية:-

أ - تنظيم السياسة المحاسبية:- ان تنوع ادوات التطبيق وتعددتها ادى الى امكانية الاختيار فيما بينها وبما يتلاءم وطبيعة عمل المنشأ والمجال المستخدمة فيه أو يمكن الاختيار وما يتلاءم وطبيعة البيئة الوطنية المستخدمة فيها. الا انه في الحقيقة هناك موقفان اساسيان نظريان يبرران طبيعة ونوع تنظيم المهنة في مجال النموذج المعرفي المحاسبي السائد وهما (الشيرازي، ١٩٩٠: ١٠٠-١١٥):-

١- عدم الحاجة الى التدخل الخارجي في تنظيم السياسه المحاسبية وترك الحرية للمنظمات لاتباع السياسات المحاسبية المناسبة ويعتمد اصحاب هذا المنطق على افتراض مؤداه ان ادارة المنشات لديها دائماً الحافز الذاتي الذي يدفعها بصفة مستمره الى اتباع افضل السياسات المحاسبية التي تلائمها ودون الحاجة الى تدخل خارجي.

٢- الحاجة الى التدخل من اجل تنظيم السياسه المحاسبية عن طريق التدخل الرسمي من قبل الجهات المهنية - حكومية أو غير حكومية، لتحديد المعالم الرئيسية التي يلزم مراعاتها من قبل المنشات المختلفه عند تحديد سياساتها المحاسبية من اجل ضمان منفعة المعلومات المحاسبية من ناحية ملاءمتها وامكانية الثقة بها.

ب.تنظيم عملية اعداد واصدار المعايير المحاسبية:- ان عملية التنظيم على مستوى المجتمع تتطلب وتجري عن طريق اصدار معايير التطبيق العملي الملائمة للبيئة الوطنية، وان ترتبط تلك المعايير بالاطار الفكري للحقل لتشكل حلقة وصل بين النظرية والتطبيق.وفي هذا المجال فان الجهد المسؤوله عن وضع مثل هذه المعايير والالزام بها تختلف باختلاف نوع التنظيم المعتمد في اي بيئة، واهمية ودور المهنة.وفي اطار هذه الاهمية فان عملية التنظيم المهني تستند الى ثلاث اسهامات نظرية، اختلفت معها الدول المختلفة في مجال الاعتماد على احدها في تبرير نوع وطبيعة التنظيم المحاسبي وهي (Godfrey&et.al,1994:307-316):-

١- **نظرية المصلحة العامة** - وتقوم هذه النظرية على مدخل اهمية التدخل الحكومي في تنظيم المهنة المحاسبية لتحقيق المصلحة العامة التي يجب ان توضع التشريعات اللازمة لحمايتها من خلال تحسين الاداء الاقتصادي مقارنة بالموقف التنظيمي،وبالتالي تخفيض المنافع الاجتماعية مما سيتوجب التدخل لتهديب المصلحة العامة .

٢- **نظرية التمسك بالتعليمات والوامر** - تقوم هذه النظرية على افتراضين اساسيين هما:-

اولاً- ان كل اعضاء المجتمع سيتصرفون بعقلانية فيما يتعلق بالمصلحة الخاصة الى الحد الذي تكون فيه منافعهم من الضغط على المنظمين تعادل الكلفه الحديه، وبما ان المنظم من المحتمل ان يعيد توزيع الثروه، لذا فان الضغط على المنظمين يزيد ثروتهم او للتأكد من ان المنظم غير فاعل في تخفيض ثروتهم.

ثانياً- ان الحكومة ليس لها دور مستقل تلعبه في عملية التنظيم وان مصالح المجموعات تبحث عن رقابة السلطة الحكومية لانجاز رغبتهم في توزيع الثروه.لذا فان هذه النظرية ترى في عملية وضع المعايير اصلاً بانها عملية موجهه لحماية المصلحة العامة ، لذا فان المهنة تعمل على التمسك بالمصلحة العامة للحصول على منافع التنظيم الخاص لنفسها.

٣- **نظرية المصلحة الخاصة** - تقوم هذه النظرية على افتراض وجود سوق للتنظيم بقوى عرض وطلب مماثله لسوق راس المال. ، وان التنظيم لا يأتي الى الوجود نتيجة استجابة الحكومة لمقتضيات الطلب العام بل القاعده ان التنظيم يتم رؤيته من خلال المصلحة الخاصة المصممه للحصول على مزيد من المنفعة. وفي مجال المهنة المحاسبية فان المصلحة الاساسية كتتنظيم مهني هي ضبط والتمسك بالقيم الرمزية والمادية للمهنة من قبل اعضائها ومن خلال التفاوض مع الحكومة.

سادساً- النموذج المعرفي المحاسبي وانعكاساته في التعليم المحاسبي: ان النموذج المعرفي يمثل الاطار العام للمعرفة السائدة في حقل العلم، وان نظام التعليم هو الذي يقوم بنقلها الى الداخلين الجدد الى الحقل العلمي، لذا يحتاج الاخذ بالنموذج المعرفي وسيادته ان يكون هناك تعليم فعال ومؤثر وممارسون ذو ارضيه معرفيه واسعة بمنفعة وحدود النموذج (Lovrich,1985:326) . على الرغم من أهميته القسوى في هذا الاتجاه كاحد اهم مصدرين من مصادر التعليم فضلاً عن التطبيق. وما دام التعليم يتأثر بالتطبيق، فان من بديهيات النموذج المعرفي انعكاسه الواسع في التطبيق والتبعية سينعكس في التعليم،لذا فان قيم ومحددات البيئة تعتبر احد مصادر المعرفة التعليمية واهم محداداتها:

١ - انعكاسات النموذج في مرجعية التعليم المحاسبي:- تعتبر المرجعية ابرز الاطر المنظمة لنظم التعليم، والذي يضم مجموعة الافكار والمرجعيات النظرية والتشريعية والمنهجية التي تنظم عمليات النظام وانشطته وتوجه مكوناته على قاعدة واضحه نحو اهداف وغايات محدد (الذيفاني، ١٩٩٩: ١٢٥). لذا يساهم النموذج المعرفي في هذا المجال في اثراء معرفة صانعي السياسه التعليمية في البلد بفلسفة التعليم المحاسبي وخصوصياته وطبيعة بيئته والمعرفة المتخصصة وطبيعتها والمراد ايصالها في العملية التعليمية . وهكذا ايضاً تنقسم الاطر الفلسفية للتعليم في البلدان المختلفة بين الفلسفة الاجتماعية للتعليم وبين الفلسفة الاقتصادية،وفي اطار اخر فان وجهة النظر تجاه النموذج التعليمي تعتبر امراً اساسياً في

تشكيل لب العملية التعليمية متمثلة بالمناهج التعليمية، فالبرامج التي تعتبر المحاسبة مهارة تقنية تركز بشكل كثيف على المناهج الدراسية التقنية والوظيفية. اما البرامج المحاسبية التي ترى المحاسبة مهنة تحليل، فتسعى الى اقامة توازن بين المواضيع العامة للتعليم وصنع القرار واكتساب المهارات والمعارف اللازمة لمواضيع محاسبية محددة (سعد، ١٩٩٥: ٢٨). وهكذا فان النموذج المعرفي تناسس علاقته المثلى مع التعليم من خلال كون " ان الطالب لا يستطيع حل المشكلات بصورة مستمرة مالم يتعلم اولاً النظرية وقواعد تطبيقاتها، لذا فان غياب النموذج المعرفي لا يجعل من النظريات التي تعلمها مسبقا ان تمتلك مضمون تجريبي الا مضمون محدود فقط" (Kuhn 1970:187-186) .

٢- انعكاسات النموذج في اهداف التعليم المحاسبي: - يلعب النموذج المعرفي من خلال الاطار النظري الذي تضعه البحوث العلمية المستندة الى افتراضات النموذج الاساسيه في ايضاح غايات المحاسبة كعلم ومهنة ومتطلبات تطبيقاتها والوسائل المعتمده في ذلك الاطار، مما يساعد واضعي السياسه التعليمية في تبني الاهداف السليمه والتي تتفق مع كل من الفلسفة السائده في البيئة والاطار النظري والفكري للمحاسبة، وفي هذا الصدد يؤكد Sterling, (1967:95) على " ان وجود نظرية محاسبية اساسية يخدم كدليل مرشد للمتعلمين والممارسين والاطراف الاخرى المهتمه " ، كما يلعب النموذج المعرفي دوراً اساسياً في ايضاح نمط التفكير الذي يتم تبنيه والذي يتضح دوره في اسلوب تفسير وعرض المعارف المتخصصة ونوعها وارتباطه بالفكر بالعلوم والمعارف الاخرى.

٣. انعكاسات النموذج في بيئة التعليم المحاسبي: - ان التوافق ما بين التعليم المحاسبي والبيئة جوهر وجود والطلب على

المحاسبة كمهنة وحقل تعليمي و معرفي. وهذا ما يمكن ان يطلق عليه بنظرسة الاثر البيئي في الفكر والسلوك، والتي تفسر طبيعة ما عليه النظريات والنظم والعلاقات، والتي يستند اليها المنظرون التعليميون وحتى المحاسبون عند تقييم نظامهم التعليمي أو تطويره، فالنموذج المعرفي ياخذ بعالمية العلم ولكن بحدود خدمة بناء العلمي و توافق افتراضاته مع افتراضات النموذج الاساسية، الا ان مشكلة التعليم المحاسبي باقية ممثلة بعدم التوافق الكبير بينه وبين البيئة التي يقدم فيها، حيث يشير الجميع الى فشل التعليم المحاسبي في التوافق مع الاطار النظري ومع التطبيقات المحاسبية في بيئة معينه الى حد ما، وهو ما يمكن ان يساهم النموذج المعرفي في فهمه وتطبيقه.

٤. انعكاسات النموذج في وسائل التعليم المحاسبي: -

١. المناهج المحاسبية الدراسية: - ان النموذج وما يضمنه من اسس نظرية وبحثيه تساعد على التمييز في الافكار والتطبيقات والحلول الاخرى فيما بين البيئات المختلفه وسماتها والتي يجب ان تشكل احد اهم المهارات التي يجب ان يمتلكها طالب المحاسبة. اما في مجال الممارسات المهنية فان النموذج يعكس الوجهه التطبيقي المقبول له.

٢. طرق التدريس : - ان كل نمط تعليم قد تطور انعكاساً لوجهات نظر منطقية في مجال النظام التعليمي والنظريات التعليمية، فالنمط هو نموذج محاكاة خاص معروض على الطالب، حيث ان كل نمط يعتمد نظرة اساسية للمتعلم والاختيار المناسب لستراتيجيات التعليم، فالنمط يندمج بالاجراءات المستخدمة لانجاز اختيار الاستراتيجية التعليمية المناسبة (Baker & et al, 1987:213) .

٣. مدرسي المحاسبة: - يعتبر الاكاديميون الجزء الحيوي والاكبر من المجتمع العلمي لحقل المعرفة، حيث ان اداء نشاط التعليم باداء عال يتطلب من العاملين فيه ان يمتلكوا اساسيات جوهرية معينة في التفكير ضرورية لواقع الحقل العلمي في العمل على المستوى الشخصي وفيما بين الاشخاص وعلى مستوى المجموع (Galligan, 2001:18) ، لذا فهم يساهمون بشكل كبير في ادراك وبناء النموذج المعرفي لحقل العلم وتعزيزه من خلال امتلاك القدرات البحثية ومناهجه المتميزه في

الحقل المعرفي. كذلك فان لهم الدور الاساس في ايجاد وتبرير الصدى الواقعي للنموذج من خلال تكثيف الدراسات والبحوث التي تثبت واقعيته على مستوى المهنة .

٤. **التدريب الميداني:** - ان النموذج المعرفي يوفر قدرة الصلة الوثيقة بين المعارف النظرية والممارسات المهنية، كاحد ابرز جوانب قبوله. لذا يجب ضرورة خلق التفاعل الكامل ما بين الجانب النظري والتطبيقي من خلال التدريب الميداني الملائم الذي يتسم بالبعد التطبيقي الذي يساعد الطالب على التعرف بشكل مباشر على طبيعة المهنة والمشاكل التي تواجه التطبيقات الفعلية للطرق والاجراءات المحاسبية الموجودة في المناهج الدراسية.

### **الجانب العملي**

#### **اولا- علاقة واثر المتغيرات البيئية في النموذج المعرفي المحاسبي الساند: المتغيرات الاجتماعية:**

١. **معامل ارتباط بيرسون:** - بلغت قيمته (0.353)، مما يدل على معنوية العلاقة بمستوى معنوية (0.05) ، فهي اكبر من القيمة الجدولية له والتي تبلغ عند هذا المستوى (0.3044) اعتمادا" على جدول Fisher & Yates .

٢. **معادلة الانحدار الخطي المتعدد:** - يتضح من خلال جدول تحليل التباين رقم (٣)، ان قيمة F المحسوبة قد بلغت (5.08) بدرجة حرية (24,19) وبمستوى معنوية (0.05). وعند مقارنة قيمة F المحسوبة مع مثيلتها الجدولية التي بلغت (2.08)، يمكن القول ان المتغيرات الاجتماعية عند هذا المستوى لها تاثير معنوي في تشكيل الخلفية المعرفية للنموذج واطره النظرية الظاهره، ومما يدعم هذا التحليل، قيمة معامل التحديد التي تفسر درجة تباين تاثير المتغيرات الاجتماعية في النموذج المعرفي، والتي بلغت (57.8%) وهي نسبة تفسير تاثير مقبولة . وبالاعتماد على قيمة T المحسوبة كما يظهرها الجدول رقم (٤) مقارنة بقيمة T الجدولية التي بلغت (2.02) عند مستوى معنوية (0.05) يمكن ترتيب تلك المتغيرات.

#### **المتغيرات السياسية والقانونية:**

١. **معامل ارتباط بيرسون:** - بلغت قيمة المعامل (0.642) وهي اكبر مقارنة بقيمة المعامل الجدولية عند مستوى معنوية (0.05) والتي بلغت (0.3044) مما يؤكد المعنوية العاليه للعلاقة بين المتغيرين .

٢. **معادلة الانحدار الخطي المتعدد:** - يتضح من الجدول رقم (٥) ان قيمة F المحسوبة بلغت (5.60) وهي اكبر من قيمتها الجدولية التي بلغت (2.09) عند درجتى حرية (13,30) ومستوى معنوية (0.05)، مما يدل على التاثير المعنوي الواضح للمتغيرات في النموذج ، وفيما يتعلق بقوة التفسير، فان قيمة معامل التحديد بلغت (36.5%)، مما يعني ان المتغيرات السياسية والقانونية تفسر من النموذج بنسبة (36.5%). اما في اطار تحديد المتغيرات المؤثرة في النموذج، فقد تم الاعتماد على ترتيب المتغيرات في معادلة الانحدار بالاعتماد على قيمة T المحسوبة وكما في الجدول رقم (٦) مقارنة ب T الجدولية التي تبلغ (2.02) عند مستوى معنوية (0.05)

#### **المتغيرات الثقافية:**

١. **معامل ارتباط بيرسون:** - ان قيمة المعامل كانت (0.459)، مما يعني وجود علاقة طردية بين المتغيرات وهي علاقة معنوية، حيث بلغت القيمة الجدولية لمعامل الارتباط (0.3044) عند مستوى معنوية (0.05) .

٢. **معادلة الانحدار الخطي المتعدد:** - يظهر من خلال الجدول رقم (٧) ان قيمة F المحسوبة بلغت (26.34) في حين كانت قيمة F الجدولية (1.92) عند درجتى حرية (26,17) وبمستوى معنوية (0.05)، اما في اطار نسبة تفسير المتغيرات الثقافية للاختلاف في النموذج المعرفي السائد، فقد بلغ معامل التحديد (97.٥٧%)، اما عند محاولة ترتيب متغيرات معادلة الانحدار من خلال قيمة T المحسوبة والظاهرة في الجدول رقم (٨) مقارنة بقيمة T الجدولية التي تبلغ (2.02) عند مستوى معنوية (0.05).

يرجى مراجعة استمارة الاستبانة والجدول الاحصائية الخاصة بالوسط الحسابي في متن الاطروحة ذاتها<sup>1</sup>

## المتغيرات الاقتصادية:-

١. معامل ارتباط بيرسون:- يتضح من خلال معامل ارتباط بيرسون وجود علاقة طردية بين المتغيرين، حيث بلغ معامل الارتباط (0.595) في حين بلغت القيمة الجدولية (0.3044) عند مستوى معنوية (0.05) .

٢. معادلة الانحدار الخطي المتعدد:- يتضح من خلال جدول تحليل التباين رقم (٩) ان قيمة F المحسوبة بلغت (6.98) وهي تفوق القيمة الجدولية بدرجتي حرية (17,26) و مستوى معنوية (0.05) والتي بلغت (1.95) ، مما يدل على ان العوامل الاقتصادية تفسر الاختلاف في النموذج المعرفي بشكل معنوي، اما عن نسبة تفسير الاختلاف في النموذج المعرفي السائد التي تساهم بها المتغيرات الاقتصادية، فقد بلغ معامل التحديد (47.9%)، ويهدف تحديد المتغيرات ذات التأثير المعنوي في هذه العلاقة، تم اختبار معنوية المتغيرات الاقتصادية من خلال اختبار T والموضحة قيمه المحسوبة في الجدول رقم (١٠) مقارنة بقيمة T الجدولية التي تبلغ (2.02) بمستوى معنوية (0.05).

## المتغيرات التكنولوجية:-

١. معامل ارتباط بيرسون:- بلغ معامل الارتباط بين المتغيرات التكنولوجية والنموذج السائد (0.478) مما يؤثر وجود علاقة طردية معنوية مقارنة بقيمة معامل الارتباط الجدولية (0.3044) عند مستوى معنوية (0.05) .

٢. معادلة الانحدار الخطي المتعدد:- يتضح من خلال جدول تحليل التباين رقم (١١)، ان قيمة F المحسوبة قد بلغت (9.29) وهي تفوق قيمتها الجدولية بدرجة حرية (6.37) عند مستوى معنوية (0.05) والتي بلغت (2.34) ، وهو ما يشير الى قدرة المتغيرات التكنولوجية في تفسير الاختلاف في النموذج المعرفي المحاسبي بشكل معنوي. وفي اطار تحديد نسبة تفسير المتغيرات التكنولوجية لمصادر الاختلاف في النموذج السائد، فقد تم اعتماد معامل التحديد الذي بلغت قيمته (31.2%) ، مما يدل على دور تلك المتغيرات في تفسير الاختلاف في النموذج . اما فيما يتعلق بتحديد المتغيرات المؤثرة بشكل معنوي في تلك العلاقة، فقد تم الاعتماد على ترتيب متغيرات معادلة الانحدار من خلال قيم T المحسوبة كما في الجدول رقم (١٢) ومقارنتها بقيمة T الجدولية التي تبلغ (2.02) عند مستوى معنوية (0.05) .

## ثانيا- علاقة واثر النموذج المعرفي المحاسبي السائد بالمهنة المحاسبية:-

١. معامل ارتباط بيرسون:- بلغت قيمة معامل الارتباط (0.612) ، وهي علاقة معنوية ، لا سيما ان القيمة الجدولية لمعامل الارتباط بلغت (0.3044) عند مستوى معنوية (0.05)

٢. معادلة الانحدار المتعدد:- تم اعتمادها في ضوء المتغيرين الرئيسيين للنموذج وكالاتي:-

أ. اثر المعرفة العلمية المتخصصة للنموذج المعرفي السائد في المهنة المحاسبية السائدة:- يظهر تحليل التباين ان قيمة F المحسوبة قد بلغت (4.34) في حين بلغت قيمة F الجدولية (2.93) بدرجتي حرية (35,8) وبمستوى معنوية (0.05)، وهو ما يؤكد تأثير المعرفة العلمية للنموذج بشكل معنوي في المهنة المحاسبية السائدة وكما موضح بالجدول رقم (١٣). اما باطار تحديد درجة تفسير متغيرات المعرفة العلمية المتخصصة للمهنة المحاسبية السائدة، فقد تم استخدام معامل التحديد للتعبير عن ذلك حيث بلغت قيمته (94.9%) ، وعلى هذا الاساس ولتحديد المتغيرات الفرعية للمعرفة العلمية المتخصصة للنموذج التي كان لها تاثير معنوي في المهنة تم الاعتماد على قيمة T المحسوبة كما في الجدول رقم (١٤) مقارنة بقيمة T الجدولية التي تبلغ (2.02) عند مستوى معنوية (0.05) .

ب. اثر ملامح النموذج المعرفي المحاسبي السائد في المهنة المحاسبية السائدة:- يظهر من خلال جدول تحليل التباين رقم (١٥) ان قيمة F المحسوبة قد بلغت (٢٠٠١) ، فيما كانت F الجدولية تبلغ (1.95) بدرجتي حرية (16,27) ومستوى معنوية (0.05)، وهو ما يشير الى ان ملامح النموذج المحاسبي الاساسية تؤثر بشكل معنوي في المهنة المحاسبية السائدة اما باطار تحديد درجة تفسير متغيرات ملامح النموذج للمهنة المحاسبية، فقد بلغ معامل التحديد (66.74%)

ولتحديد المتغيرات الأكثر تأثيراً من متغيرات ملامح النموذج في المهنة المحاسبية، فقد تم الاعتماد على قيمة T المحسوبة وكما في الجدول رقم (١٦) لتحديد المتغيرات ذات التأثير المعنوي.

### ثالثاً- علاقة واثر النموذج المعرفي المحاسبي السائد في التعليم المحاسبي:-

١.معامل ارتباط بيرسون:- هناك علاقه ارتباط طردية بين النموذج السائد والتعليم السائد في العراق، حيث بلغ معامل الارتباط (0.489)، في حين بلغت القيمة الجدولية لمعامل الارتباط (0.3044) عند مستوى معنوية (0.05) .

### ٢.معادلة الانحدار المتعدد:-

١.اثر المعرفة العلمية المتخصصة للنموذج المعرفي المحاسبي السائد في التعليم المحاسبي:وقد اظهر تحليل التباين ان قيمة F المحسوبة قد بلغت (3.85) في حين كانت قيمة F الجدولية (2.93) بدرجة حرية (35,8) وبمستوى معنوية (0.05) كما موضح بالجدول (١٧) .اما بخصوص درجة تفسير متغيرات المعرفة العلمية المتخصصة لنموذج للتعليم المحاسبي في العراق، فقد تم استخدام قيمة معامل التحديد والتي بلغت (94.39%)،وهو ما يدل على نسبة تفسير عالية. تم تحديد المتغيرات ذات التأثير المعنوي في التعليم المحاسبي، باطار ترتيب المتغيرات الممثل لمعادله الانحدار حيث تم استخدام قيمة T المحسوبة وكما موضح بالجدول رقم (١٨) مقارنة بقيمة T الجدولية التي تبلغ(2.02).

ب.اثر ملامح النموذج الرئيسية في التعليم المحاسبي السائد:- يوضح جدول تحليل التباين رقم (١٩) ان قيمة F المحسوبة قد بلغت (3.525) في حين تبلغ قيمة F الجدولية (1.95) بدرجتي حرية (16,27) وعند مستوى معنوية (0.05) ، مما يعني ذلك وجود تاثير معنوي لمتغيرات ملامح النموذج في التعليم المحاسبي السائد،وبالاعتماد على قيمة معامل التحديد يمكن تحديد درجة تفسير متغيرات ملامح النموذج لطبيعة التعليم المحاسبي في العراق، فقد بلغ معامل التحديد (67.6%)، مما يدل على ان تلك المتغيرات تفسر وبدرجة عالية الاختلاف في طبيعة التعليم المحاسبي، وعلى هذا الاساس يمكن تحديد المتغيرات ذات التأثير المعنوي في التعليم المحاسبي دون غيرها، من خلال مقارنة قيمة T الجدولية التي تبلغ (2.02) بقيم T المحسوبة الموضحة بالجدول رقم (٢٠).

### الاستنتاجات :

١.ان اختلاف المجتمعات وتمايزها يبني على اختلاف وتمايز بيئاتها، ومن ثم اطرها المعرفية الاساسية التي تتجلى في اختلاف أنماط الادراك والتفكير المعتمدة من قبلها،ومن ثم اختلاف أنماط التنظير والتطبيق والتنظيم .

٢.ان النمط الفكري السائد في حقل العلم هو نموذج معرفي Paradigm يفسر الظواهر والعلاقات فيما بينها ويسمح بالتنبؤ بها مستقبلاً" من خلال اطار نظري يعكس نمط التفكير المعتمد والذي يعكس بدوره اطار معرفي معين يوضح اصوله البيئية، ويعد نموذج معرفي مقبول في حالة توافق وانسجام اطره تلك .

٤.يتلاءم استخدام النموذج المعرفي وطبيعة العلوم الاجتماعية ومنها المحاسبة عندما يتم ادراك الطبيعة التكوينية لها، وان العلم يصبح ناضجاً" عندما يمتلك نموذجاً معرفياً واحداً له القدرة على تفسير الواقع بشكل صادق ومقبول.

٥.يعتبر الآتي أبرز ملامح النموذج المعرفي المحاسبي السائد في العراق:-

أ.ضعف شديد في تبني التنظير المحاسبي الجديد والاعتماد على التطوير من خلال التقليد والتحويلات الحاصلة في المحاسبة على المستوى الدولي.

ب.ان التطبيق والتنظيم المحاسبي المعتمد في العراق منقولاً عن بيانات دولية أخرى، وقد جرى تنظيره والالزام به من خلال العملية السياسية بين الدولة ومتطلبات المصلحة العامة.

ج.يميل الفكر المحاسبي بشكل شديد الى التحفظ والموضوعية والسرية في القياس والابلاغ.

د.يساير الفكر المحاسبي بشكل شديد متطلبات الدولة.

٥. ميل الفكر المحاسبي الى اليقينية الفكرية وعدم الميل الى الجدلية والحوار والتسبب المنطقي.

٦. ان التنظيم القانوني للمهنة هو السائد، وان التنظيم الحقيقي للمهنة في العراق يتم تحقيقه والسيطرة عليه من خلال الدولة ممثلة بديوان الرقابة المالية من خلال مجلس المهنة ومجلس المعايير المحاسبية والرقابية .

٨. ان النموذج يعاني من الازباك في احتواء ظاهرة التضخم . وضعف استيعاب متطلبات الملكية الفردية، وقولية الاطار الفكري المستورد الذي يقوم اساسا على خدمة هذا النوع من مصادر التمويل. كما ان هناك ضعف كبير في الاستجابة لروحية المستثمر التي تعتبر من العوامل البيئية الثانوية المهمة، وما يرتبط بها كالاسواق المالية.

٩. تظهر النتائج وجود علاقة وتأثير معنوية بين متغيرات النموذج المعرفي المحاسبي السائد والمهنة المحاسبية السائدة، كما تؤثر وجود عدم توافق واستجابة لبعض جوانب المهنة للنموذج السائد ومنها ضعف استجابة المهنة لتبني المدخل العلمي في صياغة التطبيقات المحاسبية واسلوب التنظيم المعتمد ، اضافة الى ضعف استجابتها لتبني مفاهيم وتطبيقات تتعلق بالمحاسبة البيئية والاجتماعية، اضافة الى قصور نظام الابلاغ المالي الذي يخدم حاجات مختلف الاطراف المستفيدة وخصوصا المستثمرين والدائنين وقراراتهم.

١٠. تظهر نتائج التحليل وجود علاقة وتأثير معنوي بين متغيرات النموذج السائد والتعليم المحاسبي في العراق، كما تؤثر نقاط خلل توضح تاثر التعليم المحاسبي بمتغيرات خارج النموذج السائد كمدخل التنوع المحاسبي في بناء السياسة المحاسبية . اضافة الى تاثره بالمعرفة العلمية التي يقوم مصدرها النقل والتقليد ، مما يعد ذلك احد ابرز اسباب ضعف مستوى مخرجات النظام، مع ضعف اعتماده على فلسفة الوكالة والاقتصاد الكلي وهدف الرقابة كاحد ابرز الاطر الفلسفية التي يقوم عليها النموذج السائد، مع ضعف الاهتمام بمتطلبات الافصاح والمتطلبات المتعلقة بذلك وفقا للبيئة العراقية.

### التوصيات

١. اعتماد النموذج المعرفي المحاسبي المقترح والذي يمكن تحديد مكوناته وانعكاساته بأطار البيئة الوطنية بالآتي:

أ. الاطار المعرفي للنموذج المعرفي المحاسبي في العراق : يقوم هذا الاطار على مجموعة القيم والعقائد والافتراضات البديهية التي تعبر عن كوامن المجتمع التي تجيب عن التساؤلات حول مختلف القضايا التي تواجه الافراد، اضافة الى القيم والاعراف السلوكية والتنظيمية التي تعمل كمحددات فكرية وسلوكية .ويمكن تمييز ملامح هذا الاطار في ضوء ذلك كالآتي:

١- الموروثات الثقافية والاجتماعية: ويتشكل هذا الاطار في حقيقته بناء على المصادر المتكاملة الاتية :

أ- الرؤية الكلية World View - يتمثل هذا المصدر للمعرفة في البيئة العراقية باجابات الدين الاسلامي الحنيف عن الاسئلة النهائية حول الاله والانسان والكون والحياة والتي ضممتها قضايا علم العقيدة .

ب- النظام المعرفي Epistemology system - يعتبر النظام المعرفي الاسلامي الذي يتأسس على اجابات الاسئلة الكلية هو النظام المعرفي السائد في البيئة العراقية وفي اطار المجتمع العراقي فان تلك القضايا يتم تمييزها باطار النظام المعرفي الاسلامي وكالاتي :

القضايا الوجودية: يقوم النظام على ان الحقيقة واحدة ومستقلة عن الذات الانسانية، وان المعرفة بها هي نتاج تكامل بين الحس والعقل وما يبني عليها مثل التجربة والاحبار الصادقة، والتي تتطلب التفسيرات السببية على الصعيد المعرفي.

القضايا المعرفية: ان هدف المعرفة من حيث المبدأ بلوغ الحقيقة بغض النظر عن الاهواء والانفعالات الذاتية والسلطوية التي تقف حائلا" دون بلوغ الحقيقة.

القضايا المنهجية: ان الاسئلة والافتراضات التي تكون موضوعات للبحث يتم اختبارها عن طريق العقل من خلال التفسيرات السببية والاجماع والتجربة.

وفي اطار الموروثات الثقافية ، فان المحاسبة الوطنية يجب ان تبنى على الافتراضات المعرفية الاتية:-

● **الاسلامية:** مشتقة من الدين الاسلامي الحنيف كمصدر اساسي من مصادر الفكر والتنظيم والسلوك الاجتماعي والنزعة الوطنية.

● **التحفظ:** مشتقة من الروحية الجماعية، والروحية العالية لتجنب عدم التاكيد ، والميل لتدخل الدولة والميل للتواضع والمساواة.

● **السرية التي تحقق لاضرر ولاضرار:** مشتقة من تجنب عدم التاكيد العالي والروح الجماعية وغلبة المصلحة العامة الى جانب النزعة الوطنية.

● **الموضوعية التي تقوم على التسبب المنطقي والادلة العملية:** مشتقة من قيم الدين الاسلامي الحنيف والدرجة العالية لعدم التاكيد و اهمية المصلحة العامة.

● **السيطرة القانونية:** مشتقة من الروح الابوية والحاجة لتدخل الدولة في صيانة المصلحة العامة وتجنب عدم الاستقرار والارباك المحيط بالمجتمع .

● **التوحيد :** مشتقة من الروحية الجماعية وغلبة المصلحة العامة والميل لتدخل الدولة والنزعة الوطنية.

● **خدمة المصالح الخاصة باطار المصلحة العامة:** مشتقة من الروحية الجماعية المرافقة للروحية الفردية والتعاون والتكافل والمرافقة لروحية المنافسة .

### ج. الاطار النظري للنموذج المعرفي المحاسبي في العراق:

١. اهداف الحقل العلمي في ضوء النموذج المعرفي المحاسبي: تعتبر الرقابة الهدف الاساسي للمحاسبة والتي تتم باطار تحقيق عملية المساءلة العامة ودعم عملية التوجيه والتخطيط المركزي تاسيسا على الدور الابوي للحكومة في تولى مسؤولياتها الاجتماعية المختلفة، وتاسيسا على كونها مصدر التمويل الاساسي لاغلب النشاطات الاقتصادية في الدولة. فضلا عن عملية المساءلة الخاصة التي تبنى على توفير المعلومات التي تدعم حماية ممتلكات المالكين وتعزيز قراراتهم الاقتصادية العقلانية على وجه التحديد باطار نظرية المنفعة ، وهو هدف نابع من كون الافراد المصدر الثاني في تمويل النشاطات الاقتصادية بعد الدولة .

٢. فلسفة القياس المحاسبي: تقوم فلسفة القياس المحاسبي اساسا على مبادئ المحاسبة التقليدية وافترضاتها الاساسية، التي تبنى على الكلفة التاريخية كاساس للتقويم، والتحقق كاساس للاعتراف انسجاما مع روح التحفظ العالية للمجتمع العراقي الى جانب البحث عن الموضوعية الى جانب فلسفة القيمة الجارية كاساس للتقويم مكمل تاسيسا على متطلبات التقويم والعرض العادل وبما يتفق وظرف التضخم المفرط الذي تمر به البيئة الاقتصادية العراقية.

٣. فلسفة الابلاغ المالي: يقوم اساسا على افتراضات العرض العادل الذي يتحقق عن طريق مبادئ العدالة والانصاف والحقيقة الى جانب محدد الاهمية النسبية. وهو ما يجب ان ينظر له في ضوء فلسفة المساءلة وباطار علاقة الوكالة.

### ٣- المهنة المحاسبية في العراق وفقا للنموذج المعرفي المحاسبي:

أ. أهداف المحاسبة في التطبيق:

- المساعدة في التوجيه والتخطيط الاقتصادي للدولة.

- توفير المعلومات التي تساعد في ترشيد القرارات الاقتصادية للمستثمرين والاطراف الاخرى المستفيدة.

ب. تطبيقات القياس المحاسبي:

- اعتماد الكلفة التاريخية كاساس للتقويم واعتماد الكلفة الاستبدالية للتقويم في القوائم المكملة.

- اعتماد القواعد والطرق المتحفظة لمواجهة ظروف التضخم، كقاعدة الكلفة او السوق ايهما اقل، وطريقة LIFO لحساب كلفة المخزون، وطريقة الاندثار المعجل لحساب الاندثار، واستخدام الاحتياطات المختلفة.
- ت. تطبيقات الابلاغ المالي: ان جوهر نظام الابلاغ المالي يجب ان يعتمد بناءه على خدمة متطلبات:
  - الدولة في رقابة وتوجيه وتخطيط الانشطة الاقتصادية المختلفة.
  - المستثمرين بالاضافة الى حاجات الاطراف المستفيدة الاخرى.
- ان المعايير الاساسية التي تعتمد في الحكم على تحقيق التمثيل العادل لنظام الابلاغ المالي:
  - المبادئ والمعايير والقواعد المحاسبية المعتمدة.
  - القوانين والتعليمات الحكومية .
  - مبادئ العدالة والانصاف والحقيقة في عرض الحقائق الاقتصادية.
- ث. التنظيم المهني: يجب ان يقوم التنظيم المهني اساسا على مبادئ التنظيم العام الذي يتم تحقيقه عن طريق التدخل الحكومي في وضع وتحديد المعايير المحاسبية
- السياسات المحاسبية : اعتماد التنظيم الموحد للحسابات على مستوى الدولة ، وتحديد الجهة الحكومية المخولة من خلال تشريع خاص لمتابعة وجمع المؤشرات اللازمة للتعديل والتي يتم مناقشتها في المجلس الخاص بوضع واصدار المعايير المحاسبية .

### ٣. التعليم المحاسبي في العراق وفقا للنموذج المعرفي المحاسبي :

- أ. يجب ان يتم اعتماد أولوية المصادر مثل مركزية دور الدولة والمعرفة العلمية المتخصصة التي يضعها المتخصصون ويجب ان تتم المرجعيتين السابقتين باطار قيم الدين الاسلامي الحنيف ، تعمل على خلق التناسق الفكري كمحاور اساسية يتم الاستناد اليها اضافة الى الاعتبارات الثقافية والاجتماعية والاقتصادية للمجتمع.
- ب.ارتباط التعليم ببيئة العمل من جهة ونتائج البحوث المحاسبية المختارة من جهة اخرى.وتتمية مهارات التفكير الانتقادي والحوار العلمي ، الى جانب مهارات الاتصال ، والتعلم الذاتي والابداع.وتغليب الروح الجدلية لدى الطالب وتنمية روح انتقاد الارقام المحاسبية واعتماد التمارين المفتوحة ودراسات الحالة، والبحث والحوار والتعلم الذاتي.واعتماد اساليب الحوار والنقاش ودراسات الحالة والتمارين المفتوحة واساليب التعلم الذاتي في التدريس بدلا" من اعتماد اسلوب التلقين السائد في تدريس المحاسبة في العراق.
- ج.توافق البرامج التدريبية وما تم تزويده من خلال الدراسة النظرية للطالب.
- د.ان تنسم البرامج بالشمولية والجدية والترابط مع مشاكل الواقع العملي.
- هـ.تحديد المشاكل والمعوقات التي تجابه التطبيق ومحاولة ايجاد الحلول وضمها الى برامج التدريب.

## المراجع

- ١.حسن ، حمدي عبد الرحمن ، " التحولات المعرفيه في علم السياسه : النظام المعرفي المسيطر وازمة ما بعد الحدائه " ، سلسله المنهجيه الاسلاميه رقم (١٦) ، حلقة دراسيه ، المعهد العالمي للفكر الاسلامي ، الاردن ، ٢٠٠٠ .
  - ٢.الشيرازي ، عباس مهدي ، " نظرية المحاسبه " ، ط ، ذات السلاسل ، الكويت ، ١٩٩٠ .
  - ٣.عارف ، نصر محمد ، " مفهوم النظام المعرفي والمفاهيم المتعلقة به " ، سلسله المنهجيه الاسلاميه رقم (١٦) ، حلقة دراسيه ، المعهد العالمي للفكر الاسلامي ، الاردن ، ٢٠٠٠ .
  - ٤.كام ، فيرنن ، " نظريه محاسبية " ، ترجمة رياض العبد الله ، جامعة الموصل، دار الكتب للطباعة والنشر ، ٢٠٠٠ .
  - ٥.المسيري ، عبد الوهاب ، " في أهمية الدرس المعرفي " سلسله المنهجيه الاسلاميه رقم (١٦) ، حلقة دراسيه ، المعهد العالمي للفكر الاسلامي ، الاردن ، ٢٠٠٠ .
  - ٦.ملكاوي ، فتحي حسن ، " طبيعة النظام المعرفي المعرفي وأهميته " ،سلسله المنهجيه الاسلاميه رقم (١٦) ، حلقة دراسيه ، المعهد العالمي للفكر الاسلامي ، الاردن ، ٢٠٠٠ .
  - ٧.منجود ، مصطفى محمود ، " القيم والنظام المعرفي في الفكر السياسي : رؤيه مقارنه في اسهامات كل من الغزالي وميكافيللي " ، سلسله المنهجيه الاسلاميه رقم (١٦) ، حلقة دراسيه ، المعهد العالمي للفكر الاسلامي ، الاردن ، ٢٠٠٠ .
  - ٨.الذيفاني ، عبد الله احمد يحيى ، " النظام التربوي - التعليمي ، مفهومه وطبيعة دوره " ، مجلة الفكر التربوي العربي ، تصدرها الامانه العامه لاتحاد التربويين العرب، العدد الرابع ، السنه السابعه ، اليمن ، ١٩٩٩ - ص ١١٧ - ١٣٦ .
  - ٩.العبد الله ، رياض جاسم ، " النظرية المحاسبية بين ارتقائية Popper وثورية Kuhn : نظريات المحاسبه عن التضخم كدراسة حاله " ، مجلة العلوم الاقتصادية والاداريه ، جامعة بغداد ، المجلد الرابع ، العدد الثاني ، ١٩٩٧ - ص ٣٨٣ - ٣٩٨ .
  - ١٠.غصيب، هشام، "تحو أنموذج أجتماعي أيستمولوجي للنتاج العلمي"،مجلة دراسات، عمادة البحث العلمي، الجامعة الاردنية، المجلد(٢٤)،العدد(١)،عمان، شباط،١٩٩٧-ص١٣٥-١٤٤ .
  - ١١.سعد ، سلمى منصور ، " التعليم المحاسبى في الجامعات العراقيه " ، اطروحة دكتوراه (غير منشوره )،الجامعه المستنصرية ، ١٩٩٥
- 1.Galligan , Ann M., “Creativity , culture , Education , and the workforce“ ,center for Arts and culture ,WWW. cultural policy . org . , 2002 .
  - 2.Godfery , Jayne , Hodgson , Allan, Holmes , Scott and kam , Vernon , “Accounting Theory” , second Ed., John wiley&sons , USA , 1992 .
  - 3.Kuhn , Thomas S., “ The Structure of Scientific Revolutions “,second edition , The university of chicago press , chicago , 1970 .
  - 4.Mathews , M.R., prera , M.H.B. , Ng , L.w.and chua , F.C., “ Accounting Theory “ , Thomas Nelson, Australia , 1991 .
  - 5.Mueller , Gerhard G., e“ Accounting Principles generally in the United states versus those generally accepted elsewhere “ , In- International Accounting and Transnational Decisions , Ed.By S.J.Gray , Butter Worth , 1983.
  - 6.Harrison,Graeme L.and Mckinnon, Jill L.,“Culture and Accounting change:A new perspective on Corporate Reporting Regulation and Accounting Policy Formulation:A Behavioral veiw “,Accounting,Organization and Society,vol.11,No.3,1973-pp.233-252.
  - 7.Sterling , Robert R., “ Toward a science of Accounting “ , Scholars Book co. , USA., 1979
  - 8.Baker ,Richard E.,Simon, John R.,and Bazeli, Frank P.,” Selecting Instruction Design For Introductory Accounting Based on The Experiential Learning Model”, Journal of Accounting Education ,Vol.5, 1987-pp.207-266.
  - 9.Boulding , Kenneth E., “ Human Knowledge As A special system” , Behavioral science , vol.26 ,no.2, April , 1981.pp93-102.
  - 10.Breton , Denise and Largent , chris ,” The Paradigm web” , paradigm web.,2000.pp.1-13.

11. Buckley , John W., Kircher , paul and Mathews . Russell L., “ **Methodology in Accounting Theory**”, The Accounting Review , April ,1968.pp.274-283.
12. Cook , Jacqueline , “ **High Level Reporting and Accounting** “, ESRC center for Business Research , [WWW.ESRC.org](http://WWW.ESRC.org).,1999.pp.1-12.
13. Georgiou , Petro , “ **The Goal paradigm and notes towards a counter paradigm** “, Administrative Science , vol.18,no.3, september , 1973.pp291-312.
14. Glautier , Michel W.E., “ **Searching for Accounting Paradigms** “, The Accounting Historians Journal , vol.10. no.1, spring 1983. pp.51-68
15. Leland , Baggett , “ **professional Issues of the cultural paradigm shift** “, AHP energy center, Ahpweb.org.,2000.pp.1-3..
16. Lovrich , Nicholas p.Jr., “ **Contending Paradigms In Public Administration : A sign of Crisis or Intellectual Vitativity ?** “ Administration & Society , Vol.17 , No. 3 , sage publications , Inc., nov., 1985. Pp. 307-330 .
17. Miller , paul B.W., “ **Quality Financial Reporting** “ Journal of Accounting , File:/ Financial Reporting .htm, April, 2002. Pp.1-7.
18. Peasnell , K.V., “ **statement of Accounting Theory and Theory Acceptance : A Review Article** “, Accounting and Business Research , summer , 1978 , pp.217-225.
19. Sterling , Robert R., “ **A Statement of Basic Accounting Theory : A Review Article** “, Journal of Accounting Research , spring , 1967,pp,95-112 .
20. Talaga , James A. and NDubizu , Gordian , “ **Accounting and Economic Development : Relationships among the paradigms** “, The International Journal of Accounting : Education and Research , vol.21,no.2,spring,1986.pp55-68.
21. Violet, William,” **A Philosophical Perspective on The Development of International Accounting Standards** “,TheInternational Journal of Accounting Education and Research, Vol.19,No.1,Fall,1983-pp.1-13.

## الملاحق

جدول رقم (١)

وصف مجتمع الدراسة

حجم المجتمع	الفئة
*85	مدرسي المحاسبة في الجامعات العراقية
**120	المحاسبين القانونيين الممارسين في مكاتب التدقيق الخاصة
***96	المحاسبين القانونيين الممارسين في ديوان الرقابة المالية
<u>301</u>	المجموع

المصدر : \* وزارة التعليم العالي والبحث العلمي / مديرية الدراسات و التخطيط / قسم الإحصاء.

\*\* النشرة السنوية لنقابة المحاسبين و المدققين العراقيين .

\*\*\* ديوان الرقابة المالية/ قسم الأفراد.

جدول رقم (٢)

العينة المختارة

المجتمع	حجم المجتمع	حجم العينة المختارة	الاستمارات المستردة	نسبة الاسترداد
أكاديمي	٨٥	٢٥	٢٥	%١٠٠
مهني	٢١٦	٣٠	٢٤	%٨٠
المجموع	٣٠١	٥٥	٤٩	%٨٩

جدول رقم (٣)

تحليل التباين للانحدار الخطي للمتغيرات الاجتماعية والنموذج المعرفي السائد

تحليل التباين	درجة الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	المحسوبة F
الانحدار	24	0.83350	0.09261	5.08
البواقي	19	0.61940	0.01822	

جدول رقم (٤)

القيم الاحصائية لمعادلة الانحدار للمتغيرات الاجتماعية والنموذج المعرفي السائد

ت	المتغيرات	معامل الانحدار $\beta$	قيمة T المحسوبة
١	الفرد	0.07292	1.72
٢	الاسرة والقبيلة.	0.09649	2.72
٣	تنظيمات اجتماعية مؤسسية.	0.01292	0.38
٤	المنافسه بما يحقق المصلحة الخاصة.	0.07439	1.77
٥	التكافل والتعاون بما يحقق المصلحة العامة.	0.1280	3.42
٦	الملكية الخاصة	0.0838	2.10
٧	الملكية العامة.	0.1083	2.83
٨	الملكية التعاونية.	0.0156	0.40
٩	الملكية العائلية.	0.032	0.01
١٠	نمط التفكير العلمي.	0.04862	1.00
١١	نمط التفكير العملي - النفعي.	0.7704	2.22
١٢	نمط التفكير القيمي.	0.00461	0.11
١٣	التسوية والحل الوسط.	0.02619	0.78
١٤	استخدام الضغط والتشديد.	0.01739	0.31
١٥	الاستكانه لما تفرضه القوى المركزية.	0.07935	2.47
١٦	التسيير الذاتي لشؤون المجتمع.	0.01217	0.19
١٧	الميل لتدخل الدوله.	0.1157	3.05
١٨	مهنة المحاسبة مهمة اجتماعياً.	0.05072	1.17
١٩	مهنة المحاسبة مقبولة الى حد ما اجتماعياً.	0.0695	2.15
٢٠	التعليم في مجال الرياضيات والاساليب الكمية.	0.03484	0.64
٢١	تعليم حرفي ومهني.	0.09134	2.69
٢٢	ادبي وديني.	0.01704	0.53
٢٣	النزعة الوطنية	0.09015	2.67
٢٤	النزعة الدولية	0.06210	1.46

جدول رقم (٥)

تحليل التباين للانحدار الخطي للمتغيرات السياسية والقانونية والنموذج المعرفي السائد

تحليل التباين	درجة الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	المحسوبة F
الانحدار	13	0.53996	0.13349	5.60
البواقي	30	0.93293	0.02376	

جدول رقم (٦)

القيم الاحصائية لمعادلة الانحدار للمتغيرات السياسية والقانونية والنموذج المعرفي السائد

ت	المتغيرات	معامل الانحدار $\beta$	قيمة T المحسوبة
١	مركزية سلطة النظام السياسي.	0.13811	2.26
٢	لا مركزية سلطة النظام السياسي.	0.05617	1.28

2.20	0.13241	تدخل الدولة في كافة المجالات.	٣
0.41	0.01342	تدخل الدولة في المجالات الاساسية فقط	٤
2.26	0.13811	القانون التشريعي المكتوب.	٥
0.92	0.03617	القانون العام.	٦
2.39	0.17711	تدخل القوانين التفصيلي.	٧
1.08	0.04819	التدخل القانوني عام.	٨
0.81	0.03142	تهتم الحكومة بالمسائل الاجتماعية.	٩
1.34	0.06124	تهتم الحكومة بالمسائل الاقتصادية.	١٠
1.51	0.08514	تهتم الحكومة بالمسائل الضريبية.	١١
0.01	0.00029	تهتم الحكومة بالسائل البيئية.	١٢
2.03	0.11312	تهتم الحكومة بالمسائل المحاسبية.	١٣

جدول رقم (٧)

تحليل التباين للانحدار الخطي للمتغيرات الثقافية والنموذج المعرفي السائد

المحسوبة F	متوسط المربعات	مجموع المربعات	درجة الحرية	تحليل التباين
٢٦.٣٤	0.68251	17.74526	26	الانحدار
	0.02591	0.44047	17	البواقي

جدول رقم (٨)

القيم الاحصائية لمعادلة الانحدار للمتغيرات الثقافية والنموذج المعرفي السائد

قيمة T المحسوبة	معامل الانحدار $\beta$	المتغيرات	ت
1.11	0.05202	الدين الاسلامي مصدر اساسي فكرياً وتنظيمياً وسلوكياً	١
0.40	0.01214	الدين الاسلامي مصدر آخر من المصادر الفكرية والتنظيمية والسلوكية	٢
0.82	0.03421	اعطاء الاعتبار للافراد ومصالحهم الخاصة.	٣
2.10	0.07565	اعطاء الاعتبار للعلاقات بين الافراد.	٤
2.29	0.11854	اعطاء الاعتبار للتنظيمات الاجتماعية والمصلحة العامة.	٥
0.40	0.0145	يميل الافراد الى اتخاذ قرارات فردية.	٦
2.56	0.12726	يميل الافراد الى اتخاذ قرارات جماعية.	٧
1.03	0.07010	تعمل المنظمات لابراز فريديتها.	٨
2.03	0.06856	تميل المنظمات الى التعاون وليس المناهضة.	٩
2.56	0.12726	التزام اعضاء المجموعة يتم من خلال التوجهات القانونية.	١٠
1.18	0.04253	التزام اعضاء المجموعة يتم من خلال المعايير الداخليه في المجموعة.	١١
0.35	0.01014	التزام اعضاء المجموعة يتم من خلال وحدة الهدف.	١٢
2.22	0.11409	تنظيم السلطة في المجتمع بشكل سلسله قيادة صارمه.	١٣
0.38	0.02265	تنظيم السلطة في المجتمع من خلال عملية التفاعل بين المستويات المختلفه.	١٤
0.96	0.03318	يهتم الافراد بالمسائل المستقبلية ويغامرون من اجل ذلك.	١٥
1.75	0.07368	يهتم الافراد بالسائل المستقبلية ولكن بتحفظ.	١٦
3.21	0.10093	يهتم الافراد بالمسائل الحاليه مع اهتمام ضئيل بالمستقبل.	١٧
0.05	0.00229	يقيم الافراد على اساس الانجازات الماديه وحب الظهور.	١٨
2.91	0.12482	يقيم الافراد وعلى اساس المعامله المتوازنه في العلاقات والمساواة	١٩
0.47	0.02321	المجتمع يميل الى حب الابداع والتميز.	٢٠
2.02	0.08493	المجتمع يميل الى الاستقرار وادراك المعاني الحقيقية.	٢١
1.88	0.05558	تسمح ثقافة المجتمع بالتغير.	٢٢
2.45	0.15132	تسمح ثقافة المجتمع بالتنوع.	٢٣
1.83	0.05267	تسمح ثقافة المجتمع بالتقليد والاندماج.	٢٤
1.32	0.06162	يهتم المجتمع بالتخطيط الذي يضمن التميز عن الاخرين.	٢٥
2.30	0.06553	يهتم المجتمع بالتخطيط الذي يضمن الوصول الى مستوى الاخرين ومماثلتهم.	٢٦

جدول رقم (٩)

تحليل التباين للانحدار الخطي بين المتغيرات الاقتصادية والنموذج المعرفي السائد

المحسوبة F	متوسط المربعات	مجموع المربعات	درجة الحرية	تحليل الانحدار
6.98	0.13912	0.69560	17	الانحدار
	0.01993	0.75730	26	البواقي

جدول رقم (١٠)

القيم الإحصائية لمعادلة الانحدار للمتغيرات الاقتصادية والنموذج المعرفي السائد

ت	المتغيرات	معامل الانحدار $\beta$	قيمة T المحسوبة
١	السوق هي فلسفة النظام الاقتصادي.	0.06186	1.42
٢	الاقتصاد الكلي هي فلسفة النظام الاقتصادي.	0.02943	0.88
٣	التخطيط والتوجيه المركزي باطار فلسفة السوق هي فلسفة النظام الاقتصادي	0.11306	2.9
٤	الكيانات المستقلة	0.02236	0.66
٥	وحدات الاموال.	0.11433	2.96
٦	المؤسسات الاجتماعية.	0.15728	4.02
٧	كيانات اساسها المالك.	0.0975	2.54
٨	وحدات اقتصادية كبيره ومعقده.	0.02496	0.69
٩	وحدات اقتصادية عابره للحدود الوطنية.	0.00102	0.02
١٠	سوق مالي كبير ومعقد.	0.09167	1.35
١١	الاستثمارات مصدر التمويل الاساسي.	0.04314	1.09
١٢	الدائون مصدر التمويل الاساسي.	0.05051	1.11
١٣	الدوله مصدر التمويل الاساسي.	0.17595	3.43
١٤	التاجر الفرد هو مصدر التمويل الاساسي.	0.12745	2.54
١٥	يسود الاقتصاد تضخم مفرط.	0.20028	2.22
١٦	يرتبط الاقتصاد الوطني بالانشاطات التجاريه والاقتصاديه الدوليه.	0.00242	0.07
١٧	يسود الاقتصاد الوطني عدم استقرار نتيجته التغيير في فلسفة الدوله.	0.6143	2.46

جدول رقم (١١)

جدول تحليل التباين للانحدار الخطي للمتغيرات التكنولوجيه والنموذج المعرفي السائد

تحليل الانحدار	درجة الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	F المحسوبة
الانحدار	6	0.29968	0.14984	9.29
البواقي	37	0.66133	0.01613	

جدول رقم (١٢)

القيم الاحصائية لمعادلة الانحدار للمتغيرات التكنولوجيه والنموذج المعرفي السائد

ت	المتغيرات	معامل الانحدار $\beta$	قيمة T المحسوبة
١	معرفة المجتمع واسعة بتكنولوجيا الخدمات.	0.03235	0.88
٢	معرفة المجتمع واسعة بتكنولوجيا الصناعة.	0.03010	0.91
٣	معرفة المجتمع واسعة بتكنولوجيا الحاسوب والمعلوماتية.	0.08276	1.26
٤	تستخدم الوحدات الاقتصادية التكنولوجيا الصناعية.	0.0527	1.65
٥	تستخدم الوحدات الاقتصادية تكنولوجيا الحاسوب والمعلوماتية.	0.09938	3.11
٦	تستخدم الوحدات الاقتصادية تكنولوجيا الخدمات.	0.08592	1.38

جدول رقم (١٣)

تحليل التباين للانحدار الخطي لمتغيرات المعرفة العلمية المتخصصة للنموذج والمهنة المحاسبية

تحليل التباين	درجة الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة
الانحدار	35	9.42797	0.269370	4.34
البواقي	8	0.49654	0.062067	

جدول رقم (١٤)

القيم الاحصائية لمعادلة الانحدار لمتغيرات المعرفة العلمية للنموذج والمهنة المحاسبية

ت	المتغيرات	معامل الانحدار $\beta$	قيمة T المحسوبة
١	الكلفة التاريخية.	0.2446	3.03
٢	القيمة الجارية.	0.01967	0.49
٣	المدخل العلمي.	0.05076	1.51
٤	المدخل العملي.	0.13453	2.96
٥	المدخل القيمي.	0.03552	0.92
٦	ابداعي يلج كل ما هو جديد	0.00662	0.17
٧	توفيق بين الافكار المطروحة.	0.08458	2.58

1.64	0.07227	نقلي وتقليدي.	٨
3.34	0.3588	مدخل التوحيد المحاسبي.	٩
0.01	0.00879	مدخل التنوع المحاسبي.	١٠
2.22	0.09052	مدخل التوحيد الدولي.	١١
2.24	0.09575	تتاثر جداً بالبيئة الوطنية.	١٢
0.80	0.04595	تتاثر جداً بالبيئة الدولية.	١٣
0.35	0.01073	تتم بمعزل عن التطبيقات الحالية.	١٤
2.12	0.06386	لاتخرج عما مطبق حالياً.	١٥
2.82	0.09343	المحاسبة الضريبية.	١٦
0.24	0.00915	المحاسبة البيئية والاجتماعية.	١٧
2.14	0.09106	التوحيد المحاسبي والحسابات القومية.	١٨
0.02	0.00080	القرارات الادارية والمعلومات المحاسبية	١٩
0.54	0.01845	الاستثمار والتمويل والاسواق الماليه.	٢٠
2.06	0.96443	الرقابة والتدقيق.	٢١
2.12	0.05504	نظرية الوكالة.	٢٢
2.20	0.15304	فلسفة الاقتصاد الكلي وخدمة متطلبات الدولة.	٢٣
0.86	0.03277	نظرية المنفعة من اجل تعظيم الربح.	٢٤
0.3	0.00978	نظرية اقتصاد المعلومات والاتصال و السلوك.	٢٥
2.54	0.09255	الرقابه.	٢٦
1.47	0.05736	المعلومات التي تخدم ترشيد قرارات الاستثمار والتمويل.	٢٧
2.13	0.14107	التخطيط والتوجه المركزي.	٢٨
1.72	0.08821	نظام الابلاغ المالي الذي يخدم مختلف حاجات المستخدمين.	٢٩
2.54	0.09255	الالتزام بالافصاح وفقاً للمتطلبات القانونية	٣٠
1.54	0.04508	التوسع بالافصاح تجاه المستثمرين والدائنين.	٣١
2.30	0.07164	الدخل.	٣٢
3.04	0.09358	الثروة.	٣٣
2.20	0.06204	القيمة المضافة.	٣٤
1.41	0.05082	النقد.	٣٥

جدول رقم (١٥)

تحليل التباين للانحدار الخطي لمتغيرات ملامح النموذج والمهنة المحاسبية

تحليل التباين	درجة الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة المحسوبة F
الاتحدار	16	0.99488	0.06218	٢.٠١
البواقي	27	0.49564	0.03098	

جدول رقم (١٦)

القيم الاحصائية لمعادلة الانحدار لمتغيرات ملامح النموذج والمهنة المحاسبية

ت	المتغيرات	معامل الانحدار B	قيمة T المحسوبة
١	متغيرات البيئة الوطنية.	0.17996	6.59
٢	التطور الذي يجري في المحاسبة عالمياً.	0.04831	1.37
٣	التنظير المحاسبي الجديد.	0.00972	0.27
٤	سياسية بين الدولة ومتطلبات المصلحة العامة.	0.07051	2.47
٥	علمية بحتة.	0.02637	0.61
٦	سياسية بين الاطراف ذات المصلحة الخاصة.	0.05543	1.59
٧	منقوله عن نظم محاسبية لدول اخرى.	2.2552	19.05
٨	يميل الى التحفظ العالي.	0.13299	5.09
٩	الموضوعية.	0.07173	2.04
١٠	يساير متطلبات الحكومة.	0.2841	2.11
١١	سرية المعلومات المحاسبية.	0.08965	2.16
١٢	يهتم بتكنولوجيا المعلومات.	0.02574	0.77
١٣	يهتم بالاتجاه الوطني وليس الدولي.	0.09358	2.77

2.41	0.08696	يفيني وليس جنلي.	١٤
1.59	0.06058	يعتبر المنقذين جزء اساسي من العمل المحاسبي.	١٥
1.28	0.04465	يساهم به الاكاديميون والمركز البحثية بشكل كبير.	١٦

جدول رقم (١٧)

تحليل التباين للانحدار الخطي بين متغيرات المعرفة العلمية المتخصصة للنموذج والتعليم المحاسبي

تحليل التباين	درجة الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة
الانحدار	35	28.70485	0.820139	3.85
البواقي	8	1.70419	0.2130237	

جدول رقم (١٨)

القيم الاحصائية لمعادلة الانحدار لمتغيرات المعرفة العلمية للنموذج والتعليم المحاسبي

ت	المتغيرات	معامل الانحدار B	قيمة T المحسوبة
١	الكلفة التاريخية.	0.1441	3.06
٢	القيمة الجارية.	0.0498	0.09
٣	المدخل العلمي.	0.01174	0.25
٤	المدخل العملي.	0.05791	2.44
٥	المدخل القيمي.	0.00582	0.11
٦	ابداعي ويلج كل ما هو جديد.	0.03882	0.73
٧	توفيقي بين الافكار المطروحة.	0.08502	2.16
٨	نقلي وتقليدي.	0.07185	2.08
٩	مدخل التوحيد المحاسبي.	0.2996	2.46
١٠	مدخل التنوع المحاسبي.	0.12559	2.84
١١	مدخل التوحيد المحاسبي الدولي.	0.0289	0.5
١٢	تتاثر جداً بالبيئة الوطنية.	0.13978	2.47
١٣	تتاثر جداً بالبيئة الدولية.	0.10573	1.41
١٤	بمعزل عن التطبيقات الحالية.	0.01118	0.27
١٥	لا يخرج عما مطبق حالياً.	0.06115	1.48
١٦	المحاسبة الضريبية.	0.01345	0.27
١٧	المحاسبة البيئية والاجتماعية.	0.01341	0.34
١٨	التوحيد المحاسبي والحسابات القومية.	0.16264	2.99
١٩	القرارات الادارية والمعلومات المحاسبية.	0.11769	2.18
٢٠	الاستثمار والتمويل والاسواق الماليه.	0.00281	0.05
٢١	الرقابة والتحقق.	0.01737	0.21
٢٢	نظرية الوكالة.	0.04646	1.21
٢٣	فلسفة الاقتصاد الكلي وخدمة متطلبات الدولة.	0.12794	1.33
٢٤	نظرية المنفعة من اجل تعظيم الربح.	0.14642	2.09
٢٥	نظرية اقتصاد المعلومات والاتصال والسلوك.	0.03783	0.74
٢٦	الرقابة.	0.04522	0.85
٢٧	خدمة قرارات الاستثمار والتمويل.	0.0799	1.15
٢٨	التخطيط والتوجيه المركزي.	0.04592	0.92
٢٩	نظام ابلاغ مالي يخدم مختلف حاجات المستخدمين.	0.01788	0.45
٣٠	الالتزام بالافصاح وفقاً للمتطلبات القانونية.	0.00805	0.17
٣١	التوسع بالافصاح تجاه المستثمرين والدائنين.	0.00462	0.07
٣٢	الدخل.	0.09551	2.22
٣٣	الثروة.	0.04223	0.97
٣٤	القيمة المضافة.	0.05526	1.42
٣٥	النقد.	0.00497	0.1

جدول رقم (١٩)

تحليل التباين للانحدار الخطي لمتغيرات ملامح النموذج الرئيسية والتعليم المحاسبي

تحليل التباين	درجة الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة
---------------	-------------	----------------	----------------	-----------------

٣.٥٢٥	0.0621237	0.99398	16	الاتحاد
	0.0176207	0.47576	27	اليواقي

جدول رقم (٢٠)

القيم الاحصائية لمعادلة الاتحاد لمتغيرات ملامح النموذج والتعليم المحاسبي

قيمة T المحسوبة	معامل الاتحاد B	المتغيرات	ت
2.04	0.010122	متغيرات البيئة الوطنية.	١
2.83	0.17501	التطور الذي يجري في المحاسبة عالمياً.	٢
0.98	0.04671	التنظير المحاسبي.	٣
2.02	0.09026	سياسية بين الدول ومتطلبات المصلحة العامة.	٤
0.61	0.06764	علمية بحثه.	٥
1.13	0.05348	سياسية بين الاطراف ذات المصلحة الخاصه.	٦
2.71	0.14055	منقوله عن نظم محاسبة لدول اخرى.	٧
2.88	0.17617	يميل الى التحفظ العالي.	٨
2.29	0.12501	الموضوعية.	٩
3.41	0.5705	يساير متطلبات الحكومة.	١٠
1.79	0.10091	سرية المعلومات المحاسبية.	١١
2.29	0.09747	يهتم بتكنولوجيا المعلومات.	١٢
1.36	0.06624	يهتم بالاتجاه الوطني وليس الدولي.	١٣
2.04	0.08896	يقيني وليس جدلي.	١٤
3.95	0.17654	يعتبر المدققين جزء اساسي في العمل المحاسبي.	١٥
3.09	0.13238	يساهم الاكاديميون والمراكز البحثية بشكل كبير في الفكر المحاسبي.	١٦