

**اثر التمكين علي التكامل المهني ما بين
المحاسب والمدقق**

أ.م.د. فاطمة جاسم محمد

جامعة البصرة/ كلية الإدارة والاقتصاد/ قسم المحاسبة

The impact of Empowerment on professional integration between an accountant and auditor

Asst.Prof.Dr. Fatima Jassim Mohammed

Absract:

Empowerment has recently occupied a considerable position and has gained more attention from the researchers in the previous studies, especially in the management discipline. There were several dimensions for the empowerment have revealed. On the other hand, integration in audit field has got attention recently. Therefore, the current research to shed light on both empowerment and professional integration (Concept, Importance and dimensions) by addressing a range of viewpoints for some of authors and analyze it to be in line with the accounting and auditing perspective. There for, a question has been used to Analyze the data in the research. This research includes four sectors; extractive, industrial, health, education. In addition, it relies on a number of auditors. The research reached to the following: there is interest by the management of the sectors and to a reasonable extent the importance of enabling both the accountant and the auditor regarding of laws, legislation and specialization where. The relative importance of laws and legislation reached 84% and specialization 82% .

Key Words: Empowerment, integration, International Accounting Standards, Specialization

- المجلد الحادي عشر
- العدد الثالث والعشرون
- كانون 1 2019
- استلام البحث: 2017/12/26
- قبول النشر: 2018 /1 /4

أ.م.د. فاطمة جاسم محمد

أثر التمكين على التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق

المستخلص

حاز موضوع التمكين في الأونة الأخيرة اهتماما كبيرا من قبل الكثير من الباحثين والكتاب وخصوصا في مجال الادارة وقدمت ابعاد متعددة للتمكين منها(التأهيل العلمي, الخبرة والمهارة, التدريب والتطوير, التخصص القوانين والتشريعات والمعايير) كما حاز التكامل في مجال التدقيق اهتمام في الأونة الاخيرة لذا جاء البحث ليلسط الضوء علي كل من التمكين والتكامل المهني (المفهوم, الاهمية, الابعاد) من خلال التطرق الى مجموعة من الآراء لعدد من الباحثين والكتاب وتحليلها بما يتفق مع الجانب المحاسبي والتدقيقي على التكامل المهني وتم اعتماد الاستبانة كأداة رئيسية لجمع آراء العاملين في القطاع (الاستخراجي, الصناعي, الصحي, التعليمي,) وعدد من مراقبي الحسابات وتوصل البحث الى ان هناك اهتمام من قبل ادارات القطاعات ودرجات معقولة بأهمية التمكين لكل من المحاسب والمدقق فيما يتعلق بالقوانين والتشريعات والتخصص حيث بلغت الاهمية النسبية للقوانين والتشريعات 84% والتخصص 82% اما اهم توصية جاءت بضرورة الاهتمام بالتأهيل العلمي والتخصص لكل من المحاسب والمدقق اللذان يعدان من المصادر الاساسية التي تُمكن هؤلاء الافراد من مواكبة كافة التطورات في المجال المحاسبي والتدقيقي

الكلمات الافتتاحية: التمكين, التكامل, التخصص, معايير المحاسبة الدولية,معايير التدقيق الدولية

المقدمة

اصبح موضوع التمكين من الموضوعات التي حظي باهتمام كبيراً حيث اصبح سمة من سمات لكثير من المنظمات المتطورة مما دفع الباحثين والكتاب بأجراء البحوث والدراسات وخصوصاً في مجال الادارة حيث قدمت ابعاد متعددة للتمكين منها) التأهيل العلمي,, الخبرة والمهارة, التدريب والتطوير ,التخصص,القوانين والتشريعات و اخيراً المعايير والقواعد) . كما حاز التكامل المهني في مجال التدقيق اهتماماً كبيراً في الآونة الاخيرة لذا جاء البحث ليسلط الضوء علي كل من التمكين والتكامل المهني (المفهوم, الاهمية, الابعاد) من خلال استطلاع مجموعة من الآراء لعدد من الباحثين والكتاب وتحليلها بما يتفق مع الجانب المحاسبي والتدقيقي, حيث تم اجراء البحث على عدد من القطاعات المهمة في البيئة العراقية (الاستخراجي, الصناعي الصحي ,التعليمي,) وعدد من مراقبي الحسابات واعتمد البحث على الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات اذ تم توزيع 180 استمارة على عدد من المحاسبين والمدققين العاملين في القطاعات المشمولة بالبحث بينما بلغ عدد الاستمارات الخاضعة للتحليل 159 استمارة وتم استخدام البرنامج الاحصائي SPSS للأغراض التحليل الاحصائي وتم التوصل الى

- 1- هناك فروقات ذات دلالة معنوية ما بين القطاعات لكل من متغير التمكين والتكامل المهني
- 2- هناك اهتمام من قبل ادارات القطاعات ودرجات معقولة بأهمية التمكين لكل من المحاسب والمدقق فيما يتعلق بالقوانين والتشريعات والتخصص حيث بلغت الاهمية النسبية للقوانين والتشريعات 84% والتخصص 82%

المبحث الاول

منهجية البحث ودراسات السابقة

1-1 منهجية البحث

- 1-1-1 مشكلة البحث : تواجه كل من مهنتي المحاسبة والتدقيق في العراق تحدي كبير بدخول شركات كبيرة في سوق العمل ولغرض تحديد المشكلة نطرح التساؤلات التالية1- هل اصبح التمكين ضرورة ملحة للمنظمات
- 2- ما هي ابعاد التمكين التي تحقق التكامل
- 3- هل تمكين كل من المحاسب والمدقق سوف يساهم في تحقيق التعاون والتنسيق

1-1-2 أهمية البحث : يستمد البحث أهميته عبر

أولاً : بتناول موضوع التمكين الذي يعد من الاتجاهات الحديثة التي يتم التركيز عليها والذي من شأنها الارتقاء بمهنة المحاسبة والتدقيق

ثانياً: يعد موضوع التمكين من المواضيع التي في غاية الأهمية والجدية في زمن تكنولوجيا المعلومات والعولمة والثورة المعرفية

ثالثاً : محاولة اقتراح موضوع التمكين كنموذج لتحقيق التكامل المهني والذي بدوره يمكن المنظمات من مواجهة حالات الفساد المالي والإداري

1-1-3 أهداف البحث: يهدف البحث:- أولاً: التعرف على طبيعة التمكين لكل من المحاسب والمدقق ويتفرع منه عدة أهداف فرعية:

1- التعرف على متطلبات التأهيل العلمي والتدريب لكل من المحاسب والمدقق وكبعبدين أساسين من أبعاد التمكين وكبعبد للبنية المعرفية

2- التعرف على متطلبات التخصص والخبرة لكل من المحاسب والمدقق وكبعبدين أساسين من أبعاد التمكين وكبعبد للبنية المهنية-3- التعرف على القوانين والتشريعات

والمعايير المحاسبية وكبعبدين أساسين من أبعاد التمكين وكبعبد لأشكال التكامل المهني ثانياً : التعرف التكاملي المهني ويتفرع منه عدة أهداف فرعية

1- التعرف على التكامل من حيث (المفهوم, الطبيعة, الأهمية)

2- التعرف على طبيعة, أهمية وأهداف التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق

3- الوقوف على أوجه التشابه ما بين المحاسب والمدقق كمهنة

1-1-4 فرضيات البحث : في ضوء مشكلة وهدف البحث يمكن تحديد مجموعة من الفرضيات الرئيسية والفرعية وهي بصيغة الإثبات

الفرضية الرئيسية الأولى : يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 5% للتمكين بأبعاده الستة (التأهيل العلمي, التدريب, التخصص, الخبرة, القوانين والتشريعات,

المعايير والقواعد المحاسبية الدولية والمحلية) على التكامل المهني بين المحاسب والمدقق

وتتفرع من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية الآتية

الفرضية الفرعية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 5% للتأهيل العلمي علي التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق

2-الفرضية الفرعية الثانية : يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوي 5% للتدريب على التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق

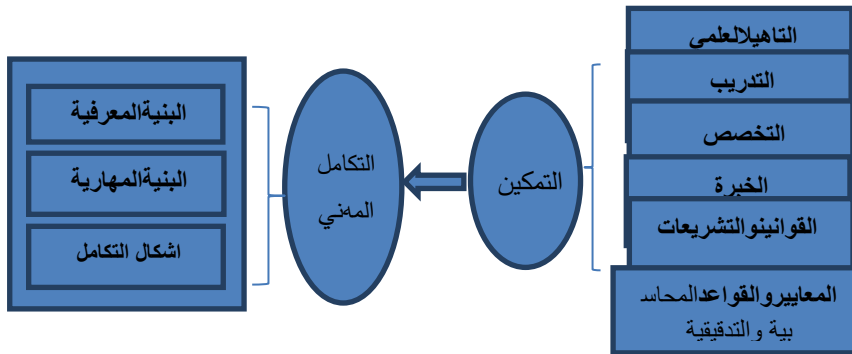
3-الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوي 5% للتخصص على التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق

- 4-الفرضية الفرعية الرابعة: يوجد اثر ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 5% للخبرة علي التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق
- 5-الفرضية الفرعية الخامسة: يوجد اثر ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 5% للقوانين والتشريعات علي التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق
- 6-الفرضية الفرعية السادسة: يوجد اثر ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 5% للمعايير والقواعد المحاسبية الدولية والمحلية علي التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق
- الفرضية الرئيسية الثانية: هناك فروقات معنوية عند مستوى دلالة 5% ما بين القطاعات لأبعاد التمكين الستة (التأهيل العلمي, التدريب, التخصص, الخبرة, القوانين والتشريعات, القواعد والمعايير المحاسبية والتدقيقية الدولية)
- الفرضية الرئيسية الثالثة: هناك فروقات معنوية عند مستوى دلالة 5% ما بين القطاعات بالنسبة الى متغير التكامل المهني
- الفرضية الرئيسية الرابعة: هناك فروقات معنوية عند مستوى دلالة 5% ما بين المهن (محاسبين و مدققين) باثر التمكين بأبعاده الستة على التكامل المهني
- 5-1-1 مصادر البيانات:**

استخدمت الباحثة مصدرين اساسيين للبيانات اولهما: المصادر الاولية: لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث حيث تم اعتماد الاستبانة كأداة للبحث وتم تحليلها باستخدام البرنامج الاحصائي SPSS للتحقق من صحة الفروض اما المصدر الثاني : المصادر الثانوية : تم الاعتماد علي المراجع العربية والاجنبية من كتب ودوريات

6-1-1-1 نموذج البحث

ابعاد المتغير المستقل ابعاد المتغير التابع



1-2 دراسات سابقة

اولا: الدراسات المتعلقة بالتكامل

1-دراسة بدر (2009) العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي واثره على جودة العمل التدقيقي

هدف الدراسة: تحديد العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي بالشكل الذي يسهم في بناء منهجية علمية وعملية سليمة وبما ينسجم مع معايير جودة الاداء . اما اهم الاستنتاجات: ليس هناك اهتمام واضح ومملوس من المدققين الداخليين والخارجيين للعمل على وضع مؤشرات مما يتطلب اهتمام الجهات المهنية المتابعة من خلال تسليط الضوء علي السياسات الاساسية واصدار بعض القوانين والتعليمات يتم العمل على اساسها عند اداء مهام التدقيق وجاءت التوصيات : ضرورة قيام مجلس تنظيم المهنة وبالتعاون مع مجلس معايير المحاسبية والرقابية العراقي وبمساعدة مدراء من ديوان الرقابة المالية ومجلس المهنة والاساتذة الاكاديميين لإصدار معايير وارشادات تخص جودة الاداء المهني ووفقا لمعيار التدقيق الدولي رقم 220

2-ابو سرعة (2010) التكامل ما بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية هدف الدراسة : توضيح مفهوم التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية وبيان اهميته وفائدته على عمل كل من المراجع الداخلي والمراجع الخارجي وتحديد مجالات اوجه التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية ومدى استفادة كل منهما من عمل الاخر وجاءت بالتوصيات : ضرورة اهتمام المنظمات بإدارة المراجعة الداخلية من خلال رفدها بالعدد الكافي من المراجعين الداخليين المؤهلين علميا وعمليا والعمل على تدريبهم وتطوير مهاراتهم بشكل مستمر والاطلاع على كافة المتغيرات الدولية المستمرة اضافة الى ضرورة ان يتولى المجلس الاعلى للمحاسبة والتدقيق اصدار تشريع قانوني يلزم المراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين بضرورة التكامل والتعاون فيما بينهما وتحديد اوجه التكامل بما يعود بالفائدة على تنفيذها لمهامها وعلى المنظمة التي يعملون بها

3-دراسة مشتهي (2013) العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين

هدف الدراسة: التعرف على طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي والخارجي وذلك من منظور المدقق الخارجي من خلال تحديد العوامل المؤثرة عل درجة اعتمادية المدقق الخارجي على اعمال المدقق الداخلي وجاءت بالتوصية : ضرورة تعزيز الاستقلال الظاهري والحقيقي لوظيفة التدقيق الداخلي

4- المدهون (2014) العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف واثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي هدف الدراسة : الوقوف على اهمية الالتزام كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي بالتطوير المهني في تعزيز العلاقة بينهما واثره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي في المصارف وجاءت بالتوصية : لا بد من وجود تواصل وتشاور فعال ومنتظم بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي في تعزيز العلاقة بينهما واثره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية

5- دراسة (Abbas's & Aleqeb 2013 Internal Auditor, characteristics) and Audit fees: Evidence from Egyptian Firm :

هدف الدراسة : كيف يمكن لخصائص التدقيق الداخلي ان تؤثر على درجة اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي وجاءت بالتوصية : ضرورة الاهتمام بالتدقيق الداخلي ودوره الفعال في مساعدة المدقق الخارجي ومساهمته في التقليل من تكاليف التدقيق الخارجي التي تكبدها المنظمة كما اوصت المدقق الخارجي بضرورة تقييم موضوعية وكفاءة المدقق الداخلي كما نصت عليه المعايير الدولية لتحديد درجة اعتماده على المدقق الداخلي

6- دراسة (Zulkifflee at.al (2012

Internal Audit Attributes and External Audits Reliance on Internal Audit : Implications for Audit Fees

هدف الدراسة : فحص جودة التدقيق الداخلي من خلال فحص كفاءة المدقق الخارجي والى بيان اثر مساهمة المدقق الداخلي في تدقيق القوائم المالية في تخفيض تكلفة التدقيق الخارجي وجاءت بالتوصيات : ضرورة التأكيد على جودة التدقيق الداخلي من خلال الاهتمام بالخبرة المهنية والتدريب والشهادات العلمية الحاصل عليها وضرورة التنسيق والتعاون بين المدقق الداخلي والخارجي بهدف تخفيض كلفة التدقيق

7- دراسة (Fatwa(2010

CO-operation between internal and external Auditors, A comparative study on Nationalized and foreign banks in Bangladesh

هدف الدراسة : التعرف على ايجابيات التكامل بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي وجاءت بالتوصيات : ضرورة الاعتماد على عمل المدقق الداخلي من قبل المدقق الخارجي كما بضرورة تعزيز التعاون الفعال والمنتظم بينهما من خلال وجود

قنوات تواصل فعالة ووجود الثقافة المهنية المتبادلة والتشاور المنظم بينهما وبذل العناية المهنية والالتزام بالمعايير المهنية الدولية

ثانيا : دراسات المتعلقة بالتمكين

- 1- دراسة النعمة وسليمان (2012) دور تمكين العاملين في دعم التحسين المستمر : دراسة ميدانية في الشركة العامة لصناعة الادوية والمستلزمات الطبية
هدف الدراسة : التعرف على مستويات الاهمية التي توليها ادارة الشركة لأبعاد تمكين العاملين ازاء اهداف التحسين المستمر
التوصيات على ادارة الشركة زيادة نطاق مساهمة العاملين في مختلف الممارسات والافادة من ابعاد التمكين باعتبارها عناصر قوة
- 2- دراسة نجم (2013) تأثير التمكين في ولاء العاملين دراسة تطبيقية
هدف الدراسة : معرفة تأثير التمكين في ولاء العاملين وجاءت بالتوصية : ضرورة التأكيد على الجوانب المعنوية في منح المكافآت لأجل خلق اجواء المنافسة
- 3- دراسة (Crous,2007) The relation Between conscientiousness Empowerment and performance
هدف الدراسة : فحص ومعرفة العلاقة بين الضمير والتمكين والاداء الوظيفي اما اهم التوصيات جاءت بالتاكيد على السلوك والضمير واثره على التمكين واهمية التمكين واثره على الاداء
- 4- دراسة (Layup& Chung 2010) Empowerment: hotel Employees perspective
هدف الدراسة : معرفة وتحديد كيف ينظر العاملين الى التمكين اضافة الى تحديد العوامل التي تؤثر على تمكين العاملين وجاءت التوصيات : ينبغي على الادارة الاهتمام باتصالات والتدريب والمشاركة والمكافاة
- 5- دراسة (Kaput&Sharma 2012) Employees, perspective on workplace Empowerment : A study of the Foreign Banks
هدف الدراسة : تقييم مستويات تمكين العاملين في المصارف وتقييم وجهة نظرهم بشأن وجود سوابق للتمكين
التوصيات : هناك حاجة الى التمكين على المستوى الفردي والى تقييم التمكين على المستوى المنظمة ككل

المبحث الثاني : الاطار النظري للمبحث

- 1- التمكين (المفهوم الاسباب و الابعاد)
- 2- التكامل (المفهوم, الاهداف, الاهمية)

2-1 التمكين (المفهوم, الاسباب, الابعاد)

يعد التمكين احد الاسباب الحديثة التي اعتمدت من قبل منظمات الاعمال كوسيلة لتطوير امكانيات وطاقت العاملين بهدف المشاركة في اتخاذ القرار اضافة الى جوانب المنافسة التي تتعرض اليها كثير من المنظمات لذا يعد التمكين جزءا اساسيا في التغيير الواسع الذي تشهده منظمات الاعمال (schemer ; 2002; p181)

2-1-1 المفهوم: يقصد بالتمكين مكن (تمكيننا) من الشئ اي جعل له سلطانا ومقدرة اي أمكن فلانا اي سهل له او يسر له فعله او اداءه (المنجد :1973:ص11) وقدمت تعاريف كثيرة ومتعددة من قبل باحثين وكتاب اختلفوا في عرضها لكنهم اتفقوا على ان التمكين هو زيادة الاهتمام بالعاملين من خلال توسيع صلاحياتهم واثراء كمية المعلومات التي تعطى لهم وتوسيع فرص المبادرة والمبادأة لاتخاذ قراراتهم ومواجهة مشكلاتهم التي تعترض ادائهم (الكبيسي: 2004: ص136) لكن (العتبي :2004:ص4) يرى التمكين على انه تأهيل شخص ما لكي يتولى القيام بمسؤوليات وسلطات اكثر من خلال التدريب والتشجيع اما (السعد : 2010 : ص88) يرى انالتمكين بانه منح العاملين السلطة بحدود معينة لإشراكهم في صنع القرار التي تخص وظائفهم مع خلق ثقة متبادلة ومتكاملة بينهم بما يعزز ويطور قدراتهم بما يتوافق مع الاحتياجات التي ستعود باثر ايجابي على كل من المنظمة والعاملين ويتفق (الكساسبة:2009:ص27) مع (ary & Anderson; 1998:1999) على ان التمكين الطريقة التي يتم بها تزويد العاملين بالمهارات التي تؤهلهم للاستقلالية في اتخاذ القرار بينما يرى (Tomas&Velthouse) التمكين على انه الكفاية أي الدرجة التي تمكن الفرد من اداء عمل معين بمهارة عالية وزيادة الاستجابة لحاجات المستفيدين (Applbume;1999;p40) اما (علوان وعبد الرحمن : 2011 :ص110) ذهبوا في تعريفهم للتمكين على انه تهيئة الظروف اللازمة لخلق الثقة المتبادلة والمتكاملة ما بين الفرد والمنظمة وبشكل ينسجم مع الاهداف التنظيمية الامر الذي ينعكس ايجابا على مستوى جودة المخرجات بينما يرى (العبيدي : 2010 :ص50) التمكين على انه السبيل الوحيد لتنمية القدرات ومواكبة التغيرات البيئية ويؤكد (raja etal; 2009;p92) التمكين على انه عملية تبادل المعلومات والمعرفة ما بين العاملين, ويتضح مما سبق بان هناك قاسما مشتركا بين هذه التعريفات وهي ان التمكين هي تزويد العاملين بالمؤهلات العلمية (المعرفية) اولا . تزويد العاملين

بالمهارات التي تمكنهم من اتخاذ القرارات وحل المشاكل **ثانيا** والاستقلالية في اتخاذ القرار **ثالثا**

2-1-2 الاسباب : ذهب كثير من الباحثين وكتاب لدراسة اسباب التمكين حيث اكد (ابو المجد : 2008: ص92-98) ان اسباب التمكين

- 1- توفير الخبرات العالية والمهارات الفنية
- 2- استجابة لتكنولوجيا المعلومات
- 3- رفع مستوى جودة العمليات المعلوماتية والادارية
- 4- تخفيض اعباء العمل للإدارة العليا
- 5- زيادة معدلات الاداء كما ونوعا بينما يرى (افندي: 2003: ص27) و(نجم :2013: ص20) ان اسباب التمكين هو زيادة التبادل المعرفي والمعلوماتي ومن ثم اطلاق قدرات وامكانيات الافراد في مجال استثمار المعرفة اما (السكرانة:2010:ص358) و(العبيدي :2010: ص 50) يرى ان اسباب التمكين هو الانتفاع من القدرات الابتكارية وتنمية الكفاءة من خلال التدريب وتبادل المعرفة بالإضافة الى الاستجابة الى حاجات المستخدمين المتغيرة . بينما يرى(Daft: 2001:p502) اسباب التمكين بانه ضرورة لخلق منظمة تعليمية فريدة من نوعها مع اداء متفوق وينظر (Mullins;2005:p865) و(Schermerhorn:2002:p181) الى اسباب التمكين بكونه يمنح العاملين قدرات اكبر في عمليات الدعم والتساند وعمليات اتخاذ القرارات اضافة الى منح العاملين درجة عالية من الالتزام وتخفيض الكلف عن طريق التخلص من الاجراءات غير الضرورية ومتابعة عملية التدقيق ويؤكد(iver do : 2004) ان اسباب التمكين (الهيئى واخرون :2006: ص 248)

- 1- التعجيل في بناء مهارات العمل والاتصال لدى الافراد
- 2- تشكيل فرق عمل مؤهلة من خلال التعليم والتدريب على مختلف المهارات لضمان النجاح

وترى الباحثة ان اسباب التمكين باتجاه التكامل المهني ما بين المحاسبين والمدققين تتمثل في

البعد السياسي (ضغوط الادوار) **اولا**. **البعد الجماهيري** (الضغوط لتحقيق الاستجابة) **ثانيا**. **البعد المعرفي** (البحث عن مصادر جديدة) **ثالثا**: **البعد الاعلامي** (الشفافية والافصاح) **رابعا**. **ويعد البعد المعرفي** من المقومات الاساسية للتمكين اضافة الى كونه مصدر لتحقيق الابعاد الاخرى اما الاسباب التي دفعت الباحثة الى تبنى مدخل التمكين لتحقيق التكامل المهني

- 1- زيادة البنية المعرفية والبنية المهارية للعاملين ومنهم المحاسب والمدقق
 2- تخفيض التكاليف وزيادة كفاءة اليات الاتصال ثم سرعة اتخاذ القرار . وهذا ما يتفق مع اهداف التكامل المهني(مهمة الدعم والتساند, مهمة الرقابة, مهمة علاج المشاكل)والتي سيتم التطرق اليه لاحقا

2-1-3 ابعاد التمكين

ساهم كثير من الباحثين وكتاب بتقديم ابعاد للتمكين قد تكون متفقة واحيان اخرى متعارضة والجدول رقم (1) يوضح ابعاد التمكين

جدول رقم(1) ابعاد التمكين

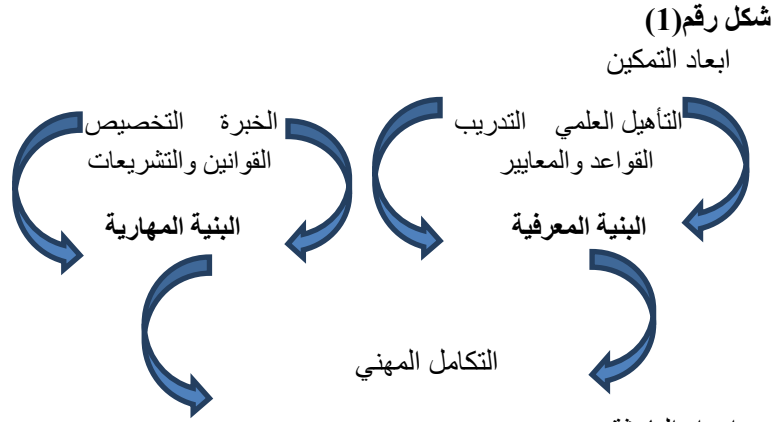
	البيد
Daft 2001,Has an 2010 ,نجم 2013, الذهب 2004, Govindarajan etal:2007	التأهيل وتوفر المعلومات
Gagneet,al 1997,,Has an 2010,Jha 2011, 2009, الخطيب	الخبرة والمهارات
Govindarajan 2011 ,علوان وعبد الرحمن 2011, Ayupp2011 etal:2007	التدريب والتطوير
Corus 2007, 2001, المغربي	وضوح الهدف
Khan ,Gupta 2011, 2012, النعمة وسليمان, 2004, el,al 2011, Kreitner&Kinic 2007,Gagne et al, 1997	الاستقلالية
Govindarajan etal:2007,Mullins 2005	المشاركة في حل المشاكل
Sharma&Kaur 2012,Gagne,et,al ,2009, الخطيب واخرون, khan,et,al 2011 ,1997	الآثر
	المشاركة بالمعلومات
Has an 2010	الثقة
Sharma&Kaur 2012	التخصص
Daft 200, ,نجم 2013,	القوة
Robbins 2001	الرقابة
Mullins 2005	الالتزام
Has an 2010,Layup 2010, Corus 2007,Govindarajan etal:2007	زيادة الاتصالات

المصدر (السعد :2014: ص101) بتصريف من الباحثة

لكن Spector اختصر ابعاد التمكين الى بعدين هما (حسن:2002: ص26)

- 1- البعد المهاري ويقصد به اكتساب العاملين مهارات العمل من خلال التدريب والتعلم وخاصة مهارات التوافق او التكامل

2- البعد الاداري ويقصد به اعطاء حرية وصلاحيات اتخاذ القرار لكل اعضاء المنظمة . وترى الباحثة ومن خلال استعراض ابعاد التمكين لعدد من الباحثين والكتاب ان ابعاد التمكين التي تحقق اتجاه التكامل المهنيما بين المحاسب والمدقق تتمثل (التأهيل العلمي, التدريب والتطوير, الخبرة, التخصص, القوانين والانظمة واخيرا المعايير والقواعد المحاسبية الدولية والمحلية)



الشكل: من اعداد الباحثة

2-3-1-1-3 التأهيل العلمي

عرف التأهيل العلمي للعاملين في الجانب المالي والتدقيقي بمدى توافر قدر مناسب من المعرفة بالعلوم التي ترتبط بطبيعة عمله مع ضمان استمرارية عملية التعليم بما يحقق المستوى اللائق للأداء المهني (ابو النص :ص12) وعرف (السكرانة :2009:ص27) التأهيل العلمي بانه الجهد الذي يقوم به الانسان لتنشئة الافراد بطريقة تسمح بتنمية طاقتهم وامكانياتهم الى اقصى درجة . وتنبع اهمية التأهيل العلمي لكل من المحاسب والمدقق من اهمية مهنة المحاسبة والتدقيق وما يمكن ان تقدمه من عوائد للمجتمع اللذان يعملان ضمن نطاقه لذا فان العمل المحاسبي والتدقيقي يحتاج كوادر مهيأة وفق اسس علمية لتعلمها وممارستها فقد اورد الاتحاد الدولي للمحاسبين لجنة التعليم المحاسبي 1944 اسس او اشتراطات التعليم المحاسبي

المعارف أولا المعارف المتخصصة ثانيا الثقافة العامة ثالثا معلومات عن بيئة الاعمال والمهارات رابعا

كما اصدر مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي عدة معايير تعنى بالتعليم المحاسبي (IFAC;2010,p 15) معيار رقم 1 متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم

المحاسبية, معيار رقم 2 التطوير المهني الاولي (محتوى برامج تعليم المحاسبة المهنية), معيار رقم 3 التطوير المهني الاولي (المهارات المهنية والتعليم العام), معيار رقم 4 التطوير المهني الاولي (الاخلاق والقيم والمواقف المهنية), معيار رقم 6 التطوير المهني الاولي (تقييم القدرات والكفاءات المهنية), معيار رقم 7 التطوير المهني المستمر (برنامج التعليم المستمر), معيار رقم 8 متطلبات الكفاءة لمهنة التدقيق . لذلك اصبحت مهمة الارتقاء بالتأهيل العلمي ضرورة ملحة للتأقلم مع الممارسات المهنية لذلك تم تأسيس مجلس معايير التعليم المحاسبى الدولي كمجلس مستقل يضع المعايير ويعمل تحت اشراف الاتحاد الدولي للمحاسبين ويتمثل دوره الاساسي في وضع معايير التعليم الخبرة العملية والتعليم المستمر للمحاسبين ويمثله جهات مهنية واكاديمية من جميع انحاء العالم (خداش والقواسمي : 2015) كما حرصت التشريعات والمنظمات المهنية القائمة على مهنة المحاسبة والتدقيق فى مختلف دول العالم على اشتراط توافر قدر مناسب من التأهيل العلمي والعملى لكل من المحاسب والمدقق لان كفاءة عمله تتوقف على مستوى تعليمه من جهة وخبرته العملية من جهة اخرى كما ان جودة التأهيل العلمى يضمن المحافظة على المهنة وتقدمها بشكل مستمر حيث نصت المادة 14 من معيار التدقيق الدولي رقم 220 على ان يكون للمدقق التأهيل العلمى المناسب لتنفيذ المهام (لطفى: 2004: ص20) كما اكد المعيار في الفقرة رقم 9 يجب على المدقق ان يراعى التأهيل العلمى ويقصد بالتأهيل ان يكون على علم ودراية بعلوم المحاسبة وما يرتبط بها من اجراءات ومعايير اضافة الى المعرفة بالعلوم الاخرى واكد قانون وكسلي 2002 مجموعة من المتطلبات الواجب توافرها للعاملين في المجال المالى والتدقيقى (المرعى: 2009: ص 29) اولا: ان يكون حاصلًا على تأهيل علمى ملائم والالمام بالجوانب المحاسبية والمالية ثانيا: ان يكون لديه دراية بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ثالثا: لديه دراية بطبيعة المسؤوليات التي يجب على المحاسب والمدقق القيام به. كما نصت المادة 5 من قانون نقابة المحاسبين والمدققين رقم 185 لسنة 1969 العراقي يشترط العضو ان يكون حاصلًا على درجة البكالوريوس او ما يعادلها في العلوم التجارية والاقتصادية وخاصة فيما له علاقة بالتخصص بالعلوم المالية والمحاسبية واكدت المادة 27 من قانون تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق رقم 33 لسنة 2009 على ان مهنة المحاسبة هي مهنة علمية فكرية مستقلة تمارس من قبل شخص طبيعيا او معنويا وان يكون المحاسب قد حصل علي شهادة جامعية واكدت المادة 8 من القانون رقم 7 لسنة 2011 ان يكون الشخص مؤهلا او

حاصلا على شهادة محاسبية او ما يعادلها من وزارة التعليم العالي. وترى الباحثة ان التأهيل العلمي في المجال المحاسبي والتدقيقي ضرورة حتمية والسبيل الوحيد لتبادل المعرفة وتنمية القدرات واستجابة للتغيرات البيئية وحاجات المستخدمين المختلفة

2-3-1-2-1 التدريب: يعد التدريب المرحلة المكملة للتأهيل العلمي ويجب ان يكون وثيق الصلة به حيث يعد التدريب استجابة لضروريات حتمية التي تفرضها التحديات العالمية والتي تتطلب تخصصات غير تقليدية لتحقيق متطلبات سوق العمل. وعرف التدريب على انه الجهد المخطط له من قبل المنظمة لتسهيل عملية تعلم المعارف المرتبطة بالعمل والمهارات او السلوك من قبل العاملين (الصرايرة واخرون : 2010 : ص50) اما Raymond's فقد عرف التدريب على انه نقل المعرفة الى حيز التطبيق وتطوير المعرفة لخدمة العمل بنقلها الى مهارات (المنيف : بلا سنة: ص100) وجاء (السكران نه : 2009 : ص27) بتعريف للتدريب على انه تهيئة الفرد للعمل المثمر ومدته بالمعارف والمهارات التي تمكنه من القيام بعمله على اكمل وجه وتتفق الباحثة مع السكرانة 2009 بان التدريب يساعد الفرد على معرفة كيفية توظيف المعارف التي اكتسبها من خلال مرحلة التعليم في الواقع العملي وبالتالي يكتسب المهارات والخبرات اللازمة للممارسة المهنة ويرى (تويجي : 2010 : ص 10) و(المسير : بدون سنة: ص180) ان فوائد التدريب تحقق

اولا: بانه الوسيلة الاكثر فاعلية والاقوى تأثيرا في صقل وتنمية العاملين
ثانيا: اكتساب الفرد المعارف والخبرات اللازمة لأداء اعماله بنجاح
ثالثا: يمنح الفرد فرصة الحصول على رصيد تراكمي من الخبرات
رابعا: يوفر الوقت والجهد في الحصول على المعارف والمهارات والخبرات
خامسا: يمنح المتدرب القدرة على مواكبة الجديد والحديث في مجال العمل
سادسا: يساعد في سرعة الفهم والتكيف مع متطلبات العمل. كما اكدت المادة 3 من قانون ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق رقم 3 المعدل لسنة 2013 على اهمية التدريب لكل من المحاسب والمدقق لأنه يتضمن نشاطات المهنة علميا وتطبيقا .
لكنهنا كاختلاف بين اراء الباحثين والكتاب حول التأهيل العلمي والتدريب على ايهما يأتي في المرحلة الاولى فمنهم من يرى التدريب هو التعليم والتأهيل بهدف تحسين اداء الافراد في عمله ومنهم من يرى التدريب مرحلة تالية التأهيل العلمي. **وتتفق الباحثة** مع الرأي الثاني بكون التدريب مرحلة تالية التأهيل العلمي كما انها عملية مستمرة ومن هنا نجد التأهيل والتدريب اجزاء مكملة لبعضها

2-1-3-3 التخصص: يقصد به امتلاك مساحة عريضة من المعرفة والمهارة العملية في مجال معين او المعرفة المتعمقة في نشاط معين (عزيز: 2005: ص 10) و (Bonner & Lewis : 1990:p.2) لكن (Moroney : 2007) يرى التخصص على انه شكل من اشكال الخبرة مع معرفة محددة بنشاط صناعة معينة حيث يكون لدى المتخصص مزيد من المعرفة والقدرة على فهم وحل المشاكل داخل صناعة معينة اما الاسس المعتمدة في زيادة التخصص فقد اختلفت الآراء حولها (p.11: 2011: charge& other) ان للتدريب دور كبير في زيادة التخصص في مجال صناعة معينة ويرد عليه (OReilly:2002) يتحقق التخصص من خلال الحصول على المعرفة العلمية والعملية الكافية في مجال صناعة معينة وترى الباحثة ان تحقيق التخصص لابد من الجمع بين المعرفة العلمية والعملية والتدريب والذي بدورها ستزيد من القدرة التكتيكية لكل للمحاسب والمدقق

اهمية التخصص: يربكل من (OReilly: 2002) و (SAICA:2013:b5) ان للتخصص اهمية كبيرة وخصوصا في المجال المحاسبي والتدقيقي لأنه 1-يعزز من سمعة كل من المحاسب والمدقق بتقديم خدمات ذات جودة عالية 2- يزيد من تقدير المخاطر الضمنية 3- يدعم المركز التنافسي بين المنظمات 4-تسهل من فحص العمليات والاجراءات التي تقوم بها الادارة والتي تعتمد على التقدير الشخصي 5- انخفاض كلفة التدريب والتطوير 6-زيادة المعرفة بمعايير المحاسبة والتدقيق ومتطلبات اعداد التقرير المالي 7-زيادة القدرة التكتيكية والتنافسية التي تزيد من فهم البيئة التشغيلية للمنظمة ومن ثم هيكل التقارير ويشير Mayhew (2003:p.32-35) الى اهمية التخصص لكل من المحاسب والمدقق للارتقاء بدرجة كفاءة الاداء لمهني والخبرة المهنية اما المعايير التدقيق الدولية التي اشارت الى اهمية التخصص فهي معيار 310 تحت عنوان (المعرفة بطبيعة النشاط حيث اكد حمادة 2007 ان المعرفة بطبيعة اعمال المنشأة لكل من المحاسب والمدقق يمثل الاطار الذي يمكن الرجوع اليه

ومعيار 315 تحت عنوان (طبيعة اعمال منشأة العمل والبيئة التي تعمل فيها وتقييم المخاطر الاخطاء الجوهرية) ويركزها حمادة 2007 على القطاع التي تعمل به المنشأة والعوامل المؤثرة فيه

2-1-3-4 الخبرة: عرفت الخبرة على انها محاولة امتلاك المعلومات في مجالها اثناء ممارسته لعمله واستخدامها في وقت لأخر (كنه :2003: ص 71) ويرى كنة ان الخبرة في مجموعها عملية تعلم تتكون من اجزاء وخطوات ذات طابع

ذهني احيانا ومادي احيانا اخرى اما (لظفي: 2004) فقد عرف الخبرة بانها الممارسة المهنية لفترة زمنية محددة ونصت المادة 14 من معيار التدقيق 220 على ان يكون للمدقق المهارات والخبرات والتأهيل لتنفيذ المهام واكد (الهنداوي 2007: ص 23) على ان الخبرة بعد من ابعاد التمكين من خلال النمو والتطوير المهني والاستمرار في التعلم وتنمية المهارات. أما جهود المنظمات المهنية بمجال الخبرة فقد تناولت معايير التدقيق هذا المجال ومنها **العناية المهنية** : حيث نصت ان يكون المدقق على درجة كافية من الدراية بأمر المنشآت وظروفها والاستخدامات المتوقعة لقوائمها المالية وتقريره عنها و**معيار التخطيط للتدقيق** : حيث نص المعيار تتأثر عملية التدقيق بكل من نطاق التدقيق وحجم المنشأة التي تخضع للتدقيق ومدى اتساع اعمالها والمهارات الفنية والخبرة المطلوبة لدى المدقق والعاملين معه. اما (قريش: 2001 : ص 33) فيقسم الخبرة الى

1- **الخبرة المباشرة** وتندرج في داخلها فيما بين معايشة الشخص لأحداث اكتشاف الأخطاء ومشاركته في مناقشتها مع مسؤولين
2- **الخبرة غير المباشرة** وتندرج بين مجرد الحصول على معلومات ملخصة حول بعض الأخطاء المحاسبية المتكررة الحدوث

3- **الخبرة المختلطة** وهي خليط ما بين الخبرة المباشرة والخبرة غير المباشرة . وترى الباحثة حتى يمتلك كل من المحاسب والمدقق الخبرة التي تمكنه من اكتساب وتنمية المهارات يجب عليه اولاداء مهام متنوعة في مجال بيئة عمله وثانيا المشاركة ضمن فريق عمل والاستفادة من الخبرات المنقولة لكل من المحاسب والمدقق الاكثر خبرة وفي هذا الصدد اوجب معيار التعليم الدولي **IES7** (التطوير المهني المستمر) الهيئات والسلطات المنظمة للمهنة ان **تطالب** كل من المحاسبين والمدققين بتطوير وصيانة الكفاءة التي تلائم وتناسب اعمالهم ومسؤولياتهم المهنية

2-2 **التكامل المهني (المفهوم, المقومات, الاهمية, الاهداف)**

2-2-1 **التكامل : المفهوم لغويا** : يقال اكمل الشيء اي اتمه دون نقصان (مصطفى : 1981: ص ص.302) اما **اصطلاحا**: بانه حالة الترابط والتساند تفرض على ممارس مهنة معينة بهدف تحقيق اهداف معينة بفاعلية (بدوي: 1981: ص 242) واجرائيا: التساند او الترابط المهني والوظيفي بين المهن العاملة في مجال معين

2- **المهنة: لغويا** : يقصد بالمهنة نوع العمل الذي يقوم به الفرد بغض النظر عن الصناعة التي يتم فيها هذا العمل (بدوي: 1988: ص 257) اما **اصطلاحا** :

تحديد نوع العمل الذي يمارسه الفرد المهني بالتعاون مع الآخرين في اطار بيئة معينة بعد ان يتلقى دراسته النظرية بجانب التدريب العملي حيث تتطلب المهنة مجموعة من المهارات المعرفية والقواعد التي تنظم العمل بها (عبد الحميد: 1987 :ص 9) ويرى (مدوخ :2014:ص13) ان المهنة كاصطلاح على انها مجموعة الاعمال التي تتطلب مهارات معينة يؤديها الفرد و اجرائيا: مجموعة الاعمال والانشطة والممارسات التي تزاوُل في مجال معين والتي تؤسس على بناء معرفي او معلوماتي يُمكن من تحقيق الاهداف المحددة . ام **التكامل المهني** : من اهم التعاريف التي اعطيت الى التكامل المهني هي في الاصل التساند الوظيفي بين مختلف المهن العاملة في المجتمع(صالح 2004: ص165)وقد او رد **جيفر مبلرسون نموذجا لإسباغ صفة المهنية** على اي تخصص (الخليوي : 1996: ص192) **اولا:**اعتمادها على معارف نظرية كأساس للممارسة **ثانيا:** اكتساب المعارف عن طريق التعليم والتدريب **ثالثا:** قواعد السلوك الأخلاقي **رابعا:**الهدف من المهنة **خامسا:**وجود تنظيم يتم من خلاله تحقيق المهنية والامتحان كأساس للجدارة المهنية ويرى (الخداش واخرون : 2004 : ص 18) ان خصائص مهنة المحاسبة تتجسد **اولا:**اتقان مهارات ثقافية معينة يتم الحصول عليها بالتعليم والتدريب **ثانيا:**قبول واجبات نحو المجتمع ككل بالإضافة الى الواجبات اتجاه العميل **ثالثا:**تقديم خدمات اساسها المجهود البشري وليس التعامل مع سلعة او صفقة .وقدمت تأكيدات من قبل منظمات مهنية وكتاب باتجاه التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق ويرى (Roth& other : 2005) ان تحقيق التكامل المهني من خلال : امتلاك رصيد ملائم من البنية المعرفية ثم الالمام المناسب بطبيعة نشاط المنظمة ونوعية الصناعة الذي ينتمى اليها واخيرا التسلح بمجموعة مهارات التوقع او التنبؤ بما يدور في البيئة المحيطة بالمنظمة والمهنة . **وجاء** مؤتمر اتحاد المحاسبين العرب 2016 **بتوصيات** باتجاه التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق . حيث تم التركيز على عمليات التعليم والتدريب المستمر للمحاسبين والمدققين في مجال المعايير الدولية و**اشار** المؤتمر الى العمل على تطبيق معايير التدقيق بما يضمن اداء العمل المهني وضروه ان تتفق الجهات المسؤولة **اولا** بأهمية المدقق ومهنة التدقيق وتعزيز مكانته لينعكس تأثيره ايجابا على القوائم المالية **وثانيا** طالب الاتحاد بالعمل على دعوة الهيئات المنظمة لمهنة الرقابة على اعمال التدقيق لضبط وتنظيم الممارسة المالية وفي مجال التعاون ما بين المحاسب والمدقق اكد المؤتمر على ضرورة ايجاد الية يتم من خلالها وضع مقياس لتحديد ابعاد التدقيق بشكل يضمن استقلاليته وتكامله في اداء عمله مع

المحاسب بعيدا عن الضغوط كما اوصى المؤتمر بضرورة تضمين برامج التعليم المحاسبي فترة التدريب العملي وتبني توصيات وارشادات المعايير الدولية WWW.Alborsanews.com وكانت اهم توصيات مؤتمر نقابة خبراء المحاسبة 2014 التأكيد على اهمية التكامل ما بين مهنتي المحاسبة والتدقيق وتأثيراتهما الايجابية والهامة على الاعمال من خلال خلق علاقات مهنية ونشر الوعي المهني ورفع مستوى التقارير المالية كما اكد مؤتمر طرابلس 2006 حتى يتحقق التكامل ما بين مهنتي المحاسبة والتدقيق لابد من الالتزام بالتعليم المستمر والتدريب المناسب اضافة الى ضرورة وضع اسس عالية لمنح تراخيص مزاوله المهنة وجاء الاجهزة العليا مؤتمر للرقابة المالية والمحاسبية 2004 بتوصيات اهمها بضرورة الاهتمام بمخرجات التعليم في حقول المحاسبة والتدقيق والتنسيق في ذلك مع الجامعات والمؤسسات المهنية المختصة . اما الجهود الدولية في مجال التكامل المهني ما بين المحاسبة والتدقيق المتمثلة بجهود الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC بتكوين مجلسين (مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB ,مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي IAASB) كما تم تأسيس مجموعة لجان فنية دائمة وهي (لجنة السلوك الاخلاقي, لجنة التعليم , لجنة المحاسبة الدولية في القطاع العام , لجنة تكنولوجيا المعلومات, لجنة المحاسبة المالية والادارية , لجنة الامتثال) وقد قامت اللجان الخمس الاولى بوضع العديد من المعايير الدولية بمهنة المحاسبة كل وفق اختصاصها كما اكدت لجنة التعليم في الفقرة 28-43 لكي يتحقق التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق لابد من توفر البنية المعرفية والبنية مهارية من خلال (تعليم فني مناسب, خبرة مهنية ملائمة,تدريب خاص, فهم المعايير المهنية والمتطلبات القانونية والانظمة القابلة للتطبيق, المعرفة بصناعات محددة القدرة على تطبيق الحكم الشخصي المهني WWW.elbassair.net). وترى الباحثة ما دامت مهنة المحاسبة والتدقيق هي توظيف ذهني وممارسات اوليا وواجبات والتزامات ثانيا . لذا فان المقومات الاساسية لتحقيق التكامل المهني .التأهيل العلمي (مجموعة معارف اساسية), التدريب (بعد التأهيل العلمي),الخبرة والتخصص لأداء المهمة, التنظيم الجيد للتشريعات والقوانين والمعايير المحاسبية

طبيعة واهمية التكامل المهني : يتمثل التكامل المهني الغاية الاساسية الممكنة في تحقيق الكفاءة الادارية من حيث تجهيز المعلومات الملائمة والصادقة للأغراض اتخاذ القرار ويمكن النظر الى التكامل المهني من .

طبيعة التكامل : تناولت (IFACT ومشتهى 2013, Abass et al 2013) التكامل من زاوية الاعتمادية حيث اكدوا على اهمية اعتماد المدقق على نتائج العمل المحاسبي كأساس في اعداد تقريره كما تناول احمد خليل التكامل من حيث النطاق حيث اكد على اهمية التدقيق في الفحص المحاسبي للمعاملات المالية للتأكد من خلوها من الاخطاء والغش وما يرتبط بها **اما شوقي عطا الله** تناول التكامل في التدقيق بوجود نوعين من التدقيق (المدققين الداخليين والخارجيين) امر ضروري لابد من تحقيقه وفي هذا الاطار قدم **معهد المدققين الداخليين** دراسة في الولايات المتحدة الامريكية وكندا شملت علي قائمة استقصاء 94 سؤالا اشترك في الاجابة عليها 133 شركة من نوعيات مختلفة وفي سؤال حول العلاقة ما بين المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين اجابت الشركات محل الدراسة على 30% من هذه الشركات اكدت ان مكاتب التدقيق الخارجي قد قامت بدور فعال في تطوير برنامج التدقيق الداخلي بينما 51% من هذه الشركات اكدت انه تم تنفيذ برنامج مشترك للتدقيق بين المدققين 74% من المدققين الخارجيين للشركات محل الاجابة افادوا انه من الضروري فحص اوراق العمل للمدقق الداخلي للاستعانة بها في التدقيق الخارجي وان 17% من الشركات المجيبة للاستبيان اكدت نقل اوراق عمل المدقق الداخلي الى الملف الدائم للمدقق الخارجي 73% من المدققين الخارجيين جعلوا فحص تقارير المدقق الداخلي والمستندات المؤيدة جزء من برنامج مراجعتهم الرسمية

اهمية التكامل المهني : يعد التكامل احد الاليات الممكنة لتحسين مستويات اداء كل من المحاسب والمدقق الى حد سواء ومن ثم تحسين جودة الخدمة المقدمة للأطراف ذات العلاقة (اطراف داخلية' اطراف خارجية) وعلى فرض ان هؤلاء الاطراف يتقيدان بالقوانين والتشريعات والقواعد والمعايير المحاسبية المحلية والدولية وفي هذا الاطار يمكن ان نحدد اهمية التكامل المهني

1- من زاوية المدقق

- أ- اطمئنان المدقق بان كافة المعاملات الاقتصادية والمالية تمت بشكل صحيح وزودت بالمستندات المؤيدة لها وطبقا للقواعد والمعايير المحاسبية اضافة الى القوانين والتشريعات
- ب- بناء على النقطة السابقة سيودي ذلك الى توفير الوقت للمدقق في فحص معاملات اقتصادية اخرى
- ت- يأخذ المدقق بنظر الاعتبار ما يمتلكه المحاسب من مؤهلات وخبرة وتخصص التي ربما تخدم اهداف المحاسبة

2- من زاوية المحاسب

أ- ان الممارسة الميدانية لمهنة المحاسبة بتسجيل كافة العمليات الاقتصادية واعداد التقارير الخاصة بها وتقديمها الى المدقق من شأنه يسمح بكشف بعض الاخطاء التي لا يستطيع المحاسب من اكتشافها وذلك لأسباب عدة

1- عدم التأهيل العلمي والعملي للمحاسب

2- عدم كفاية القواعد والمعايير المحاسبية المطبقة

3- عدم الاعتماد على الاجراءات المحاسبية الخاصة وبالتالي يمكن للمحاسب من زيادة خبرته من جراء التعامل المستمر مع المدقق خاصة لبعض الفقرات التي لم يسبق التعامل معها واكد (Zulkifflee et al 2012) بضرورة حصول طاقم التدقيق على شهادات مهنية وتدريب مستمر كما اكد على طول الفترة التي يقضيها المدقق في المنشأة فكلما زادت فترة بقائه زادت مساهمته بمعرفته بالمنشأة وتعاونته مع العاملين في المحاسبة

ب- ان ثقة الادارة بعمل المحاسب او من قبل اطراف اخرى في ظل تكامل الطرفين (المحاسب والمدقق) يجعل النقص في اي منهما يكمل من قبل الطرف الاخر

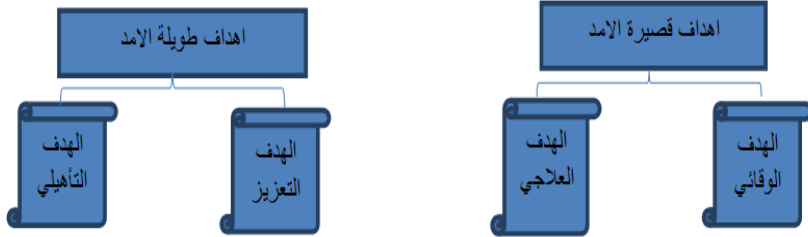
3- من زاوية المنشأة او الشركة : كما هو معلوم ان وجود المدقق جاء لسد الحاجات الرقابية الخاصة بالشركة على كافة المستويات الادارية المكونة للهيكل التنظيمي لها كما ان وجود المحاسب يكون بمثابة المحامي لبيان نتائج الأعمال والمركز المالي للشركة لذا فان التكامل المهني للطرفين يوفر اولاً: معلومات تفصيلية وملائمة تساعد الادارة على اداء مهامها بشكل سليم ثانياً: تأكيد سلامة الانظمة المحاسبية والرقابية المعتمدة من قبل الشركة ثالثاً: بيان اي حالات الخلل التي قد تحدث في الانظمة المحاسبية والرقابية لذا ترى الباحثة ان التأكيد على اهمية التكامل المهني بين المحاسب والمدقق

1- ما هو مرتبط بالتخصص المهني حيث ان صقل الخبرات والتجارب والمهارات ضرورة حتمية لكل من المحاسب والمدقق

2- ما هو مرتبط بتطوير الممارسات المهنية التي تنعكس ايجاباً على الفكر والنظريات التي تستند اليها تلك المهن

3- ما هو مرتبط بدقة وسرعة البيانات والمعلومات لأغراض اتخاذ القرار (التأثير على المعلومات)

اهداف التكامل المهني: ترى الباحثة ومن خلال طبيعة واهمية التكامل المهنيان
اهداف التكامل المهني بين المحاسب والمدقق يمكن تصنيفها إلى
اولا : اهداف قصيرة الاجل (الجانب الوقائي, الجانب العلاجي)
ثانيا: اهداف طويلة الاجل (الجانب التعزيزي والجانب التأهيلي) شكل رقم (3)
اهداف التكامل المهني



ومن خلال الشكل اعلاه ان الخطوة الاساسية لتحقيق التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق هو الهدف الوقائي لأنه يمثل خط التكامل الاول اما الهدف العلاجي يأتي بعد ذلك لأنه يؤدي إلى تخفيض التكاليف وكلاهما تمثل اهداف قصيرة الاجل ثم الهدف التعزيزي لكونه يعزز الكفاءة والمهارة الفنية ثم الهدف التأهيلي وكلاهما يمثلان اهداف طويلة الاجل ويمكن تحليل ذلك من خلال

المحاسبة كمهنة: ان هدف المحاسب السعي الى حدوث تفاعل مستمر بين التأهيل العلمي والخبرة

المحاسبة عملية تعتمد على الاعداد المهني للممارس ثم الممارسة ثم الخبرة
المحاسبة تخضع في ممارستها الى مجموعة من قوانين وتشريعات وقواعد
ومعايير اضافة الى الثقافة العامة

التدقيق كمهنة: تقوم مهنة التدقيق على معارف واساليب فنية وقيم اخلاقية
تهدف مهنة التدقيق الى تحقيق (الوقاية, العلاج, التعزيز او الدعم)
تقوم مهنة التدقيق على اساس علمي وعلمي لمواجهة المشكلات التي تعترض
المنظمة

أوجه التلاقي والتقارب ما بين المحاسبة والتدقيق: ان كل من مهنة المحاسبة
والتدقيق تعتمد على اساليب وقيم ومعتقدات

ممارسة كل من المحاسبة والتدقيق تتطلب اعدادا علميا وعمليا
تعمل كل من المهنتين على تحقيق افضل تكيف مع البيئة المحيطة بهما

وترى الباحثة بان هناك علاقة تكاملية قوية بين المحاسب والمدقق حيث يهدف كلاهما تقديم المساعدة لمستخدمي التقارير المالية في مجال اتخاذ القرارات المناسبة. فالمحاسبة تكون ذات طبيعة انشائية ناتجها النهائي يتمثل بالقوائم المالية اما التدقيق فيكون ذات طبيعة انتقادية تحليلية تتمثل في فحص وقياس ما اعدته المحاسبة لزيادة الثقة في القوائم المالية وقد برزت اهمية العلاقة ما بين معايير التدقيق الدولية والمعايير المحاسبية بظهور الشركات متعددة الجنسية وتزايد دورها في العلاقات الدولية الذي اوجد مشكلة مزدوجة امام مهنة المحاسبة والتدقيق مما تزايدت اهمية المعلومات المحاسبية التي نمت مراجعتها بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية ومن ناحية اخرى زادت المشاكل المحاسبية المرتبطة بإعداد هذه القوائم الامر الذي دعي بالمنظمات المهنية المحاسبية في ضوء الفكر المحاسبي الى الاستجابة لمواجهة لبعض هذه المشاكل بإصدار معايير المحاسبة الدولية ثم بعدها اصدار معايير التدقيق الدولية كما ان هناك ترابط ما بين معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية يمكن تبلوره علي سبيل

ارتباط معيار التدقيق الدولي رقم 23 المتعلق بالاستمرارية بمعيار المحاسبة الدولي معيار رقم 1 (معيار الابلاغ المالي) والخاص بالإفصاح عن السياسات المحاسبية حيث اكد على اهمية فرض الاستمرارية التي تبنى عليها البيانات المالية اما معيار التدقيق الدولي المتعلق بالاستمرارية الذي اوجب على المدقق الاستمرارية بالإجراءات الواجب اعتمادها اذا لم يكن متأكدا من صحة فرض الاستمرارية التي اسست عليها القوائم المالية

1- ومن خلال العرض يتم طرح السؤال التالي هل التدقيق جزء من المحاسبة ام كلاهما مكمل للأخر ام هما مرتبطان متكافئا الجهود واذا اريد للمدقق تقديم خدمة مهنية تضيف قيمة يجب عليه ان يتعامل مع كافة الاطراف المستفيدة بشكل متساوي من خلال خدماته بدءا بمجلس الادارة ومرورا بالإدارات الوسطى وانتهاء بالإدارات التنفيذية بناء على مفهوم المشاركة او التكامل (وترى الباحثة ان ما يعزز التكامل المهني بين المحاسب والمدقق

اولا- التشريعات والقوانين والانظمة الصادرة بهدف معرفة مدى مواكبة الجانب التشريعي والتنظيمي لتطورات المهنة (المحاسبة والتدقيق) في البيئة العراقية وهي (قانون ضريبة الدخل, قانون الادارة المالية والدين العام , قانون الموازنة العامة, قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي, قانون دائرة المفتش العام, قانون مزاوله مهنة المحاسبة والتدقيق, قانون الشركات 1997 المعدل

ثانيا- معايير الدولية للمحاسبة والتدقيق . **ثالثا-** الجمعيات المهنية ذات العلاقة بالمحاسبة والتدقيق(نقابة المحاسبين والمدققين, مجلس تنظيم المهنة) وبسبب التغيرات السريعة التي تمر بها المنظمات اصبح من الضروري تفعيل مفهوم التكامل المهني والالتقف احد هذه المهن مكتوفة الايدي ازاء حالات الفساد بنوعيه المالي والاداري والازمات المالية التي يمر بها العالم بشكل عام والعراق خاصة

المبحث الثالث: تحليل وتفسير النتائج

1- مجتمع وعينة البحث : تمثلت عينة البحث بمجموعة من المحاسبين والمدققين العاملين في الشركات العراقية وفي القطاع (الاستخراجي, الصناعي, الصحي, التعليمي, وبعض افراد ديوان الرقابة المالية) وتم اختيار 180 فردا موزعين على فئتين الاولى المحاسبين والثانية المدققين وفيما يلي المعلومات العامة بالفئات المشمولة

جدول رقم(2)

45.60%		انثى		54.60%		ذكر	
16.80%	فاكثر 21	44.40%	من 11- 20	38.80%	10 سنوات فاكثر	العمر	
50%	بكالوريوس س فاكثر	33.3%	دبلوم	11%	اعدادي	التحصيل الدراسي	
19%	ثلاث دورات	23%	دورتان	38%	دورة واحدة	عدد الدورات	
6%	مدقق خارجي	35%	مدقق داخلي	59%	محاسب	نوع المهنة	

من اجل تحقيق اهداف البحث واختبار الفرضية الرئيسية بوجود اثر للتمكين على التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق وتم اعتماد الاستبانة كأداة للبحث في الحصول على البيانات اللازمة . اذ تعد الاستبانة الوسيلة لجمع البيانات ويمكن تعريفها بانها مجموعة من الاسئلة والاستفسارات المختلفة التي ترتبط بعضها ببعض لتحقيق هدف او اهداف البحث التي تسعى الباحثة الى تحقيقها وفي ضوء مشكلة البحث تم تصميم الاستبانة من النوع المغلق التي تتضمن مجموعة من المعلومات العامة عن الافراد فضلا عن محورين خصص المحور الاول باثر التمكين على التكامل المهني وجاء المحور الثاني بمدى تأثر التكامل بالتمكين و قسمت الاستبانة الى 3 محاور. **المحور الاول :** عبارة عن السمات الشخصية للمستجيب اما **المحور الثاني** فجاء بمجالات البحث المكونة من 40 فقرة موزعة بالشكل التالي. التمكين : مجموع فقراته 28 فقرة موزعة بالشكل : التأهيل العلمي

(5 فقرات)، التدريب (5 فقرات)، التخصص (5 فقرات)، الخبرة (5 فقرات)، القوانين والتشريعات (4 فقرات) المعايير المحاسبية والتدقيقية الدولية (4 فقرات) وجاء المحور الثالث التكامل المهني : مجموع فقراته 12 فقرة

جدول رقم (3)

توزيع الاستبانة واستلامها على الأفراد

الموزعة/القطاعات	المحاسب	المدقق	المجموع	للتحليل/القطاعات	الصحة	الاستثمارات	المحاسب	المدقق	المجموع	النسبة المئوية
الاستخراجي	35	23	58	الاستخراجي	30	20	50	31.44		
الصناعي	29	17	46	الصناعي	25	15	40	25.157		
الصحي	23	11	34	الصحي	20	10	30	18,8		
التعليمي	22	10	32	التعليمي	19	10	29	18.23		
ديوان الرقابة المالية	-	10	10	ديوان الرقابة المالية	-	10	10	062		
المجموع	109	71	180	المجموع	94	65	159	100		

وقد تم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين وبالشكل التالي اتفق تماما(5)، اتفق(4)، اتفق الى حد ما (3)، لا اتفق (2)، لا اتفق تماما (1) في حين يمثل الرقم 3 حيادية المقياس و للأغراض التحليل الاحصائي واختبار الفرضيات فقد تم اعتماد بعض المؤشرات الاحصائية : مدى التناسق الداخلي للعبارة المكونة لقياس الدراسة، الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبيان مدى تمركز وتشتت اجابات افراد العينة على العبارات المتعلقة بالتمكين والتكامل المهني، الانحدار لمعرفة مدى تأثير التمكين على التكامل المهني والتبيان ما بين القطاعات في جانب التمكين والتكامل.

1- التحليل الوصفي للبحث: الاحصاءات الوصفية الخاصة بأسئلة متغير التمكين

جدول رقم (4)

العلمي	التأهيل	السؤال	تماما لا اتفق	لا اتفق	الى حد ما	اتفق	اتفق تماما	الاحصاء الوسيط	الانحراف المعياري
		1	5.6	19.4	25.6	23.8	25.8	3.4	1.2
		2	7.5	21.2	21.9	23.8	25.6	3.4	1.3

1.2	3.4	24.4	23.1	27.5	19.4	5.6	3	
1.2	3.5	24.4	25.6	25	20.6	4.4	4	
1.3	3.4	26.9	21.9	25	19.4	6.8	5	
								التدريب
1.2	3.3	20.6	21.9	31.9	19.4	6.2	6	
1.2	3.3	21.9	21.9	33.1	18.8	6.2	7	
1.2	3.3	20.6	20	33.1	19.3	6.9	8	
1.2	3.3	22.5	20	32.5	18.8	6.2	9	
1.2	3.3	20.6	18.8	33.7	19.4	7.5	10	
								التخصص
1.2	3.3	19.4	26.3	30	16.2	8.1	11	
1.2	3.3	18.1	27.5	30.6	15.6	8.2	12	
1.2	3.3	20	24.4	28.8	16.2	10.6	13	
1.2	3.1	16.9	27.5	31.9	15.6	8.1	14	
1.2	3.4	13.1	23.8	30	23.1	10	15	
								الخبرة
1.1	3.3	17.5	30	31.2	14.4	6.9	16	
1.1	3.3	14.4	28.1	32.5	18.8	6.2	17	
1.1	3.3	16.3	26.3	36.3	15	6.2	18	
1.1	3.3	15	28.8	34.4	16.9	5	19	
1.1	3.3	12.5	32.5	33.8	15	6.2	20	
								القوانين والتشريعات
1.1	3.5	21.9	26.9	33.8	15	2.4	21	
1.0	3.6	21.9	30.6	31.9	13.8	1.9	22	
1.0	3.6	23.1	29.4	31.9	14.4	1.2	23	
1.0	3.6	23.1	28.7	33.1	13.1	1.9	24	
								المعايير المحاسبية
1.1	3.3	18.8	25	29.4	23.1	3.7	25	
1.2	3.4	18.7	29.4	26.9	20	5	26	
1.1	3.4	20	28.1	28.1	9.4	4.4	27	
1.0	3.6	22.5	28.5	28.5	13.8	1.9	28	

يتضح من الجدول أعلاه بان قيم الانحراف المعياري تراوحت بين 1.2 و 1.3 و للتأهيل العلمي، التدريب 1.2، التخصص 1.2، الخبرة 1.1، القوانين والتشريعات 1.0 و 1.1، القواعد والمعايير المحاسبية 1.0 و 1.2 وهي قيم صغيرة نسبياً وهذا يشير الى تجانس اجابات افراد العينة عن الفقرات ولبيان الاهمية النسبية لكل بعد من ابعاد التمكين

جدول (5)
الاهمية النسبية لأبعاد التمكين

الترتيب	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	عناصر التمكين
3	78%	1.24	3.42	التأهيل العلمي
5	66%	1.20	3.3	التدريب
2	81%	1.20	3.28	التخصص
4	75%	1.10	3.3	الخبرة
1	84%	1.27	3.57	القوانين والتشريعات
4	75%	1.10	3.42	القواعد والمعايير المحاسبية
	76.66%		3.38	المعدل العام

يلاحظ من الجدول الوسط الحسابي 3.42 والانحراف المعياري 1.24 للتأهيل العلمي اما الاهمية النسبية فبلغت 78% ويشير ذلك نظرة الادارة الى اهمية التأهيل العلمي لكل من المحاسب والمدقق كأساس للمعرفة وللممارسة المهنية وينطبق ذلك على كل من التخصص والخبرة حيث الوسط الحسابي 3.3,3.3 وبانحراف معياري 1.1,1.2 اما الاهمية النسبية لهما فبلغت (75%,81%) بينما يلاحظ ان نظرة الادارة بأهمية الالتزام بالقوانين والتشريعات لكل من المحاسب والمدقق لما لها اثر على الاداء وصولا الى التنسيق والتكامل حيث بلغ الوسط الحسابي 3.57 والانحراف المعياري 1.27 اما القواعد والمعايير المحاسبية المحلية والدولية يلاحظ بان هناك نظرة من قبل الادارة بضرورة متابعة الجهات المهنية بكافة التطورات في مجال القواعد والمعايير المحاسبية والتدقيقية حيث بلغ الوسط الحسابي لها 3.42 والانحراف المعياري 1.10 وتري الباحثة هناك تأكيد من قبل الادارة بضرورة توفر ابعاد التمكين لكل من المحاسب والمدقق لإنجاز المهام المحددة له حيث بلغ المعدل العام 3.38 والاهمية النسبية 76.66%

ثانيا: الاحصاءات الوصفية بأسئلة متغير التكامل المهني

جدول رقم (6)

عناصر التكامل المهني	السؤال	لا اتفق تماما	لا اتفق	اتفق الى حد ما	اتفق تماما	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
البنية المعرفية	1	6.2	23.8	27.5	23.1	3.3	1.2
	2	3.1	20.6	29.4	26.3	3.4	1.1

1.0	3.4	14.4	31.9	30.6	20.6	2.5	3	
1.0	3.2	2.5	26.9	34.4	23.1	3.1	4	
								البنية المهارية
1.1	3.4	18.1	25.6	31.9	21.9	2.5	5	
1.1	3.4	17.5	28.1	36.3	14.4	3.7	6	
1.1	3.3	16.3	27.5	32.5	20	3.7	7	
.1.1	3.4	19.4	25.6	33.8	16.2	5	8	
								القوانين والتشريعات
1.0	3.8	25.6	30.6	37.5	6.2	5	9	
1.0	3.6	22.5	25.6	38.1	12.5	1.3	10	
1.0	3.5	17.5	30.6	32.5	9.4	0	11	
1.0	3.5	20	31.3	31.3	17.4	0	12	

يتضح من الجدول أعلاه ان قيم الانحراف المعياري لكل من البنية المعرفية تتراوح بين 1.0 و 1.2, البنية المهارية 1.1 والقوانين والتشريعات 1.0 وهي قيم صغيرة نسبيا وهذا يشير الى تجانس اجابات افراد العينة على الفقرات وليبيان الالهمية النسبية لأبعاد التكامل

جدول رقم (7) عناصر التكامل المهني

الترتيب	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	عناصر التكامل المهني
2	78%	1.075	3.325	البنية المعرفية
1	82%	1.10	3.375	البنية المهارية
1	84%	1.00	3.55	القوانين والتشريعات
	81.33%		3.416	المعدل العام

من الجدول اعلاه يلاحظ ان هناك اتفاق كبير بين العاملين في عينة البحث على اهمية التكامل المهني بين المحاسب والمدقق حيث بلغ الوسط الحسابي العام 3.416 وبأهمية نسبية 81.33%

3-اختبار الفرضيات: يتم اختبار الفرضية الرئيسية المتعلقة اثر التمكين بمحاوره الستة على التكامل المهني بين المحاسب والمدقق

1- وجود علاقة ارتباط واثر معنويين بين التمكين بأبعاده (التأهيل العلمي ' التدريب, التخصص ' الخبرة ' القوانين والتشريعات, المعايير والقواعد المحاسبية الدولية والمحلية) على التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق ومن اجل معرفة اثر متغير التمكين X علي التكامل المهني Y بشكل عام تم اجراء الانحدار الخطي

البسيط (x1 'x2 ,x4 ,x3 'x5) التاهيل العلمي, (x6 'x7 'x8 'x9 'x10)
 التدريب, (x11 'x12 'x13 'x14 'x15) التخصص, (x16 'x17 'x18
 'x19 'x20) الخبرة, (x21 'x22 'x23 'x24) القوانين والانظمة
 والتشريعات (x25 'x26 'x27 'x28) المعايير والقواعد المحاسبية
 والتدقيقية المحلية والدولية وتم التوصل الى

جدول رقم (8)

معادلة التقدير	المعلمة	T	P	F	P	R2	D.W
Y=0.526+0.858x	B0	3.11	0.00	295.1	0.00	0.85	2.14
	B1	17.1	0.00				

يلاحظ الجدول رقم 8 ان إحصاءه اختبار F= 295.11 لمستوى معنوية 0.000 وبما ان $P \leq 0.000$ عليه فان النموذج معنوي وهذا يشير بان المتغيرات التوضيحية 28 بأجمعها مهمة ومؤثرة بالنموذج والذي يعزز ذلك يلاحظ ان قيمة R2 بلغت 0.85 وهذا يدل على ان قدرة النموذج على تفسيره 0.85 اما المتبقي 0.15 يرجع الى عوامل اخرى ولمعرفة الاثر الإيجابي في معنوية النموذج تم اختبار t حيث اظهرت نتائج التحليل ان قيمة $t = 17.18$ اذ بلغ مستوى المعنوية لها 0.000 وهو اقل من $\alpha = 0.05$ ويقود ذلك بان نتائج التحليل الانحدار تشير الى قبول الفرضية الرئيسية كما يشير ذلك الى صلاحية النموذج والذي يمهد لإمكانية اختبار الفرضيات الفرعية الستة المشتقة لها. ومن اجل اختبار المتغيرات الفرعية قامت الباحثة بأجراء الانحدار الخطي البسيط لكل من التاهيل العلمي x1,, التدريب x2, التخصص X3, الخبرة x5, القوانين والتشريعات x5, القواعد والمعايير المحلية والدولية X6 وتم التوصل الى النتائج كما هي موضحة في الجدول رقم 9

جدول رقم (9)

معادلة التقدير	المعلمة	T	P	F	P	R2	D.W
Y=0.202+0.385X1.	B0	12.77	0.00	85.9	0.00	0.30	1.40
	B1	8.12	0	9	0		
Y= 2.20+0.366x2	B0	13.32	0.00	54.5	0.00	0.26	1.36
	B1	7.38	0	2	0		
Y= 1.942+0.453x3	B0	13.86	0.00	114.	0.00	0.42	1.57
	B1	10.68	0	10	0		

Y=1.701 +0.635 x4	B0	9.86	0.00 0	101. 10	0.00 0	0.39	1.26
	B1	10.06					
Y= 1.156 + 0.635x5	B0	5.77	0.00 0	129. 20	0.00 0	0.45	1.24
	B1	11.37					
Y = 1.383+ 0.596 x6	B0	6.96	0.00 0	106. 56	0.00 0	0.40	1.16
	B1	10.32					

الفرضية الفرعية الاولى : وجود تأثير ذو دلالة معنوية للتأهيل العلمي X1 على التكامل المهني Y

يلاحظ من الجدول اعلاه ان قيمة $F=85.99$ عند مستوى معنوية 0.000 وبما ان القيمة الاحتمالية $P \leq 0.05$ عليه فان النموذج معنوي ولمعرفة الاثر الايجابي في معنوية النموذج تم اختبار T حيث بلغت $t = 12.77$ لمستوى معنوية 0.000 وهو اقل من القيمة الاحتمالية $\alpha=0.05$ ويدل ذلك على وجود تأثير ذو دلالة معنوية للتأهيل العلمي على التكامل المهني وعليه قبول الفرضية : وجود تأثير ذو دلالة معنوية للتأهيل العلمي على التكامل المهني

الفرضية الفرعية الثانية : وجود تأثير ذو دلالة معنوية للتدريب X2 على التكامل المهني Y

يلاحظ من الجدول اعلاه ان قيمة $F=84.52$ لمستوى معنوية 0.000 وبما ان القيمة الاحتمالية اقل من مستوى المعنوية $\alpha=0.05$ وعليه فان النموذج معنوي ولمعرفة الاثر الايجابي في معنوية النموذج تم اختبار t حيث بلغت $t=13.32$ اذ بلغ مستوى المعنوية لها 0.000 وهو اقل من $\alpha=0.05$ ويدل ذلك على وجود تأثير ذو دلالة معنوية للتدريب على التكامل المهني وعليه قبول الفرضية : وجود تأثير ذو دلالة معنوية للتدريب على التكامل المهني

الفرضية الفرعية الثالثة: وجود تأثير ذو دلالة معنوية للتخصص X3 على التكامل المهني Y

يلاحظ من الجدول اعلاه ان قيمة $F=114.10$ لمستوى معنوية 0.000 وبما ان القيمة الاحتمالية اقل من مستوى المعنوية $\alpha=0.05$ وعليه فان النموذج معنوي ولمعرفة الاثر الايجابي في معنوية النموذج تم اختبار t حيث بلغت $t=1386$ اذ بلغ مستوى المعنوية لها 0.000 وهو اقل من $\alpha=0.05$ ويدل ذلك على وجود تأثير ذو دلالة معنوية للتخصص على التكامل المهني

تأثير ذو دلالة معنوية للتخصص على التكامل المهني وعليه قبول الفرضية :
وجود تأثير ذو دلالة معنوية للتخصص X3 على التكامل المهني Y
الفرضية الفرعية الرابعة : وجود تأثير ذو دلالة معنوية للخبرة X4 على
التكامل المهني Y

يلاحظ من الجدول اعلاه ان قيمة $F=101.10$ لمستوى معنوية 0.000 وبما ان
القيمة الاحتمالية اقل من مستوى المعنوية $\alpha=0.05$ وعليه فان النموذج معنوي
ولمعرفة الاثر الايجابي في معنوية النموذج تم اختبار t حيث بلغت $t=10.06$ اذ
بلغ مستوى المعنوية لها 0.000 وهو اقل من $\alpha=0.05$ ويدل ذلك على وجود
تأثير ذو دلالة معنوية للتخصص على التكامل المهني وعليه قبول الفرضية ك
وجود تأثير ذو دلالة معنوية للخبرة X4 على التكامل المهني Y

الفرضية الفرعية الخامسة : وجود تأثير ذو دلالة معنوية للقوانين والتشريعات
X5 على التكامل المهني Y

يلاحظ من الجدول اعلاه ان قيمة $F=129.20$ لمستوى معنوية 0.000 وبما ان
القيمة الاحتمالية اقل من مستوى المعنوية $\alpha=0.05$ وعليه فان النموذج معنوي
ولمعرفة الاثر الايجابي في معنوية النموذج تم اختبار t حيث بلغت $t=11.37$ اذ
بلغ مستوى المعنوية لها 0.000 وهو اقل من $\alpha=0.05$ ويدل ذلك على وجود
تأثير ذو دلالة معنوية للقوانين والتشريعات على التكامل المهني وعليه قبول
الفرضية وجود تأثير ذو دلالة معنوية للقواعد والتشريعات X5 على التكامل
المهني Y

الفرضية الفرعية السادسة : وجود تأثير ذو دلالة معنوية للقواعد والمعايير
المحاسبية المحلية والدولية X6 على التكامل المهني Y . يلاحظ من الجدول
اعلاه ان قيمة $F=106.56$ لمستوى معنوية 0.000 وبما ان القيمة الاحتمالية اقل
من مستوى المعنوية $\alpha=0.05$ وعليه فان النموذج معنوي ولمعرفة الاثر الايجابي
في معنوية النموذج تم اختبار t حيث بلغت $t=10.32$ اذ بلغ مستوى المعنوية لها
0.000 وهو اقل من $\alpha=0.05$ ويدل ذلك على وجود تأثير ذو دلالة معنوية
للقواعد والمعايير المحلية والدولية على التكامل المهني وعليه قبول الفرضية
وجود تأثير ذو دلالة معنوية للقواعد والمعايير المحاسبية X6 على التكامل
المهني Y . ولبيان اهمية كل بعد من ابعاد التمكين (المتغيرات الفرعية للتمكين)
من ناحية قوة التأثير على التكامل المهني Y

جدول رقم (10)

الترتيب	F	المتغير الفرعي
5	85.99	التأهيل العلمي
6	54.52	التدريب
2	114.1	التخصص
4	101.5	الخبرة
1	129.2	القوانين والتشريعات
3	106.56	المعايير المحاسبية الدولية والمحلية

الفرضية الرئيسية الثانية : هناك فروق معنوية عند مستوى دلالة 5% ما بين القطاعات لأبعاد التمكين (التأهيل, التدريب, التخصص, الخبرة, القوانين والتشريعات, المعايير المحاسبية والدولية والمحلية) ومن أجل التحقق من هذه الفرضية تم اجراء تحليل التباين

جدول رقم (11)

	Sum of squares	Df	Mean square	F	Sig
Between groups	17.605	4	4.401	175.749	0.000
With Groups	3.882	155	.025		
Total	21.486	159			

حيث يلاحظ ان قيمة $F=175.749$ لمستوى معنوية $\alpha=0.05$ وبما ان $P \leq 0.05$ ويشير ذلك الى وجود فروقات ذات دلالة معنوية ما بين القطاعات في مجال التمكين بأبعاده الستة وعليه تم قبول الفرضية، ولبيان الفروقات ما بين القطاعات تم اعتماد الاوساط الحسابية كأساس للترتيب كما هي موضحة في الجدول رقم 12 حيث جاء ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالمرتبة الاولى بوسط حسابي 4.455 بينما احتل القطاع الاستخراجي المرتبة الثانية بوسط حسابي 3.519 ثم جاء القطاع الصناعي بالمرتبة الثالثة بوسط حسابي 3.328 اما القطاع الصحي فاحتل المرتبة الرابعة بوسط حسابي 3.116 اما المرتبة الخامسة فجاءت للقطاع التعليمي بوسط حسابي 3.070

جدول (12) الاوساط الحسابية وترتيبها

الترتيب	الوسط الحسابي	القطاع
2	3.519	الاستخراجي
3	3.328	الصناعي
4	3.116	الصحي
5	3.070	التعليمي
1	4.455	ديوان الرقابة المالية

الفرضية الثالثة: هناك فروق معنوية عند مستوى دلالة 5% ما بين القطاعات بالنسبة للتكامل المهنيمن اجل التحقق من الفرضية تم اجراء تحليل التبيان والتوصل الى النتائج كما في الجدول رقم 13

جدول رقم 13

	Sum of squares	Df	Mean square	F	Sig
Between Groups	18.297	4	4.574	118.58	0.000
With Groups	5.979	155	.039		
Total	24.275	159			

حيث يلاحظ ان قيمة $F=118.589$ لمستوى معنوية $\alpha=0.05$ وبما ان $P \leq 0.05$ ويشير ذلك الى وجود فروقات ذات دلالة معنوية ما بين القطاعات في مجال التكامل المهني وعليه تم قبول الفرضية ولبيان الفروقات ما بين القطاعات تم اعتماد الوسط الحسابي كأساس للترتيب كما هي موضحة في الجدول رقم 14 حيث احتل ديوان الرقابة المالية الاتحادي المرتبة الاولى بوسط حسابي 4.540 وجاء القطاع الاستخراجي بالمرتبة الثانية وبوسط حسابي 3.575 اما القطاع الصناعي فجاء بالمرتبة الثالثة بوسط حسابي 3.337 بينما احتل القطاع الصحي المرتبة الرابعة بوسط حسابي 3.181 واخيرا جاء القطاع التعليمي بالمرتبة الخامسة بوسط حسابي 3.128 .

جدول رقم (14)

الايوسط الحسابية وترتيبها

الترتيب	الوسط الحسابي	القطاع
2	3.575	الاستخراجي
3	3.337	الصناعي
4	3.181	الصحي
5	3.128	التعليمي
1	4.54	ديوان الرقابة المالية

ومن الجدولين (12, 14) اعلاه يلاحظ ان ديوان الرقابة المالية لديه اهتمام كبير بالتمكين وما يتضمنه من متغيرات فرعية والتكامل المهني كأساس لأداء المهمة المناطة بهم بكفاءة وفاعلية وجاء القطاع الاستخراجي بالمرتبة الثانية وصولا الى القطاع التعليمي حيث جاء بالمرتبة الخامسة ويدل ذلك على عدم الاهتمام الجهات المسؤولة بالتمكين كمتغير مهم واثره على تحقيق التكامل، ولمعرفة اي من المهن

(محاسبين ومدققين) اكثر اهتماما بالتمكين واثره على التكامل تم اجراء تحليل التباين وتم التوصل

جدول رقم (15)

المهن وعلاقتها بالتمكين واثره على التكامل المهني

مصدر التباين	Sum of squares	Df	Mean Squares	F	Sig
Between Groups	13.473	2	6.737	97.583	0.000
With Groups	10.839	157	0.069		
Total	24.321	159			

يلاحظ من الجدول اعلاه ان قيمة $P \leq 0.05$ وقيمة $F=97.583$ نستنتج وجود فروقات معنوية بين المهن (محاسبين ومدققين) فيما يخص اثر التمكين على التكامل المهني

المبحث الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

اولا : الاستنتاجات.توصلت الباحثة من خلال الاطار النظري والعملية الى جملة من الاستنتاجات

- 1- من خلال الاطلاع على الادبيات الادارية ذات العلاقة بالتمكين وجدت الباحثة عدم اتفاق بين الباحثين حول ابعاد التمكين
- 2- ان دراسة العلاقة بين التمكين والتكامل المهني امرا لم يحظى بالاهتمام الكافي من قبل الباحثين
- 3- ان علاقة التمكين للمنظمة ككل بالتكامل المهني بين المحاسب والمدقق تنشأ من كون المحاسبة وما يرتبط بها من انظمة والتدقيق كليهما جزء من المنظمة
- 4- هناك اهتمام من قبل المنظمات ودرجات معقولة بأهمية التمكين لكل من المحاسب والمدقق فيما يتعلق بالتخصص والقوانين والتشريعات حيث بلغت الاهمية النسبية للقوانين والتشريعات 84% وللتخصص في المجال المحاسبي والتدقيقي 82% ويمكن النظر بمنطقية الى هذه النتيجة وذلك لطبيعة الخدمات المقدمة من قبل المحاسبين والمدققين

- 5- هناك ضعف في الاهتمام في جانب التدريب قياسا الى الابعاد الاخرى ويمكن ان يكون السبب هو اعتماد المنظمات على ما هو جاهز من افكار وممارسات (النظام المحاسبي الموحد)
- 6- وجود تأثير معنوي لجميع ابعاد التمكين التي اعتمدها البحث في التكامل المهني ما بين المحاسبين والمدققين وان اكثر الابعاد تأثيرا في التكامل المهني التخصص،القوانين والتشريعات

ثانيا التوصيات

- 1- توصي الباحثة في التوسع في الدراسات المستقبلية فيما يخص التكامل المهني وتأثره بالتمكين
- 2- ينبغي على المنظمات (القطاعات) بشكل عام والخدمية بشكل خاص الاهتمام بموضوع التمكين بأبعاده الستة وعدم التردد في ذلك لانه سيعود على المنظمة حاليا ام اجلا بمردودات ايجابية على كفاءة وفاعلية الوحدات المحاسبية والتدقيقية لها
- 3- ضرورة الاهتمام بالتأهيل العلمي والتخصص لكل من المحاسب والمدقق اللذين يعدان من المصادر الاساسية التي تمكن هؤلاء الافراد من مواكبة كافة التطورات في المجال المحاسبي والتدقيقي
- 4- ضرورة الاستمرار والتأكيد على الكفاءة والمهنية وزيادة مستوياتها لكونها السبيل الالهم في الحد من الغش والتلاعب

المصادر

اولا : المصادر العربية

القوانين والتشريعات: القوانين والتشريعات:(قانون تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق,قانون نقابة المحاسبين والمدققين, قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي)

ثانيا: الكتب والدوريات

1- ابو المجد محمد جمال(2008) التمكين الوظيفي ودوره في تعزيز القدرات البشرية بيروت

2- ابوالنصر عصام عبد الهادي :اثر التحولات العالمية الجديدة على التأهيل العلمي والعمل لمراجع الحسابات في الدول النامية مع التطبيق على مصر

3- الافندي عطية حسين (2003) تمكين العاملين مدخل للتحسين والتطوير المستمر دليل ارشادي المنظمة العربية للتنمية الادارية القاهرة

4- السعد زيد صادق (2014) الانماط القيادية وتأثيرها في الالتزام التنظيمي من خلال تمكين العاملين جامعة البصرة كلية الادارة والاقتصاد /رسالة ماجستير

5- السكارنة بلال خلف (2009) التدريب الاداري دار وائل للنشر عمان الاردن

6- الشريف واخرون (2015)واقع التمكين الاداري للمديرات وعلاقته بالتنمية المهنية /جامعة ام القرى كلية التربية /رسالة ماجستير

7- الزاملي محمد يوسف (2015) درجة التمكين وعلاقتها بمستوى الرضا الوظيفي الجامعة الاسلامية غزة كلية التربية / رسالة ماجستير

8- الصرايرة اكثم عبد المجيد واخرون (2010) اثر وظائف ادارة الموارد البشرية في الابداع دراسة في شركة الاتصالات الأردنية المجلة الاردنية المجلد 6 العدد 4

9- العتيبي سعدون مرزوق (2004) تمكين العاملين كاستراتيجية للتطوير الاداري سلطة عمان / مسقط

10- الكبيسي عامر (2004) ادارة المعرفة وتطوير المنظمات /الاسكندرية المكتب الجامعي الحديث

11- الكساسبة محمد واخرون (2009) تأثير ثقافة التمكين والقيادة التحويلية على المنظمة المجلة الاردنية العلوم الادارية المجلد 5 العدد 1

- 12- المرعي نبيه توفيق (2009) دور لجنة التدقيق في تحسن وظيفية التدقيق الداخلي في شركات التأمين الوطنية كلية الدراسات الاقتصادية والادارية والمالية الاردن
- 13- المنيف ابراهيم عبد الله دور التدريب في التنمية المجلة العربية للتدريب
- 14- الهيتي واخرون (2006) اثر التمكين الاداري والدعم التنظيمي في السلوك الابداعي كما يراه العاملون في شركة الاتصالات الاردنية مجلة دراسات للعلوم الادارية المجلد 33
- 15- تويحي فاطمة الزهراء (2012) استراتيجية تدريب الموارد البشرية جامعة محمد خضير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التيسير بسكرة الجزائر
- 16- حسن سالمه علي محمد (2002) العلاقة بين التمكين ودرجة الرضا الوظيفي جامعة القاهرة / عين شمس / رسالة ماجستير
- 17- خداهش حسام الدين والقواسمة حاتم و نصار محمد (1015) الارتقاء بامتحان مهنة المحاسبة القانونية الاردنية نحو العالمية دراسة مقارنة / جمعية المحاسبين القانونيين الأردنية
- 18- خداهش حسام الدين واخرون (2013) دور التعليم المحاسبي في ترسيخ الممارسات الاخلاقية لمهنة المحاسبة والتدقيق والحد من الفساد الجامعة الأردنية
- 19- عزيز ليلي (2013) اثر التخصص المهني في الصناعة على تقليل خطر المراجعة المجلة المصرية للدراسات التجارية كلية التجارة / المنصورة العدد 1
- 20- علوان شذى عبد الله عبد الرحمن (2011) التمكين الاداري في المنظمات الخدمية دراسة مقارنة بين القطاع العام والخاص / محافظة البصرة مجلة العلوم الاقتصادية جامعة البصرة مجلد 7 العدد 27
- 21- قريش رباب عبد الملك (2001) اثر الخبرة على اداء المراجع الخارجي دراسة تطبيقية في المملكة العربية السعودية جامعة الملك عبد العزيز / رسالة ماجستير
- 22- لطفي شعبان (2004) المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسير المؤسسة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التيسير جامعة الجزائر / رسالة ماجستير
- 23- مدوخ خيام محمد كامل (2014) واقع تطوير مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني والتكنولوجي للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة كلية التجارة / الجامعة الاسلامية / رسالة ماجستير

- 24- ملحم يحيى سليم (2006) التمكين كمفهوم اداري معاصر المنظمة العربية للتنمية الادارية / القاهرة
- 25 – نجم نجيب عبد الحميد 2013 تأثير التمكين في ولاء العاملين للمنظمة دراسة تطبيقية مجلة الاستاذ مجلد 1 العدد 2004

المصادر الاجنبية

- 1- A Bass,D.A&Alegab,M.M (2013) Internal auditors characteristics and audit fees: Evidence from Egyptian firms internal Business Research VOL 6 No 4
- 2- Bhattacharya,S.H (2011) Auditor industry specialization and Earing response coefficient A new Zealand perspective University of Technology
- 3- Appelbaum,S.H&Honegger,K(1998) Empowerment A contrasting overview of organization in general and Nursing in particular : An Examination of organization factors,, managerial behavior,Job design and structural power Empowerment in organization VOL 6 NO 2
- 4- Bonner,S.E & lewis,B.L (1990) Determinant of Auditor Expertise journal of Accounting Researchvol 1 No 28 Supplement U.S.A
- 5- Gray& Anderson (1998) Organization culture and the psychological contact A Review of literature WWW.Kumpania.co U.K
- 6- Daft, R.L (2001) Organization theory and design 7ed southwestern To son Learning
- 7-IFAC (1994) The education committee : information Technology in Accounting Curriculum new york
- 8-Mayhew,B.&Michal,S.W (2003) Audit firm Industry Specialization as differentiation strategy :Evidence from fees charged to firms Going public Auditing journal of practice and theory Sep VOL 22 ISS 2

- 9- Mullins,L.J (2005) Management and organizational behavior 7ed prentice, Hall financial times
- 10- O, Reilly,C.A et-al (2002) People and organization a profile comparison a approach to assessing person-organization fit The Academy of management journal VOL 34 NO 3
- 11- Schermerhorn,J.R et al (2002) Organizational behavior 7ed John willy 7 son .Inc.

المؤتمرات والندوات

- 1- المؤتمر الوطني الاول حول المحاسبة (2006) لبيبا طرابلس
- 2- الجمعية العامة للمجموعة العربية للاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (2004) الدورة الثامنة الاردن عمان
- 3- مؤتمر خبراء المحاسبة (2014) تأثيرات التكامل في التدقيق على الاعمال / لبنان