



مجلة دراسات محاسبية و مالية _ المجلد السابع _ العدد ٢٠ _ الفصل الثالث _ لسنة ٢٠١٢
(دور المقارنة المرجعية في تطوير المناهج الدراسية لأقسام المحاسبة بالجامعات العراقية))

((دور المقارنة المرجعية في تطوير المناهج الدراسية لأقسام المحاسبة بالجامعات العراقية))

The Role of Benchmarking in Developing the Curricula of Accounting Departments in Iraqi Universities

م. د. سلمى منصور سعد
الجامعة المستنصرية
كلية الإدارة والإقتصاد

المستخلص :

تواجه الوحدات الإقتصادية في عالمنا المعاصر تحديات كبيرة ومتسارعة على كافة الأصعدة مما يتوجب عليها التصدي لتلك التحديات من خلال السعي لإحراز التـ قدم والتحسين المستمر في أدائها للمحافظة على وضعها التنافسي . وتعد تقنية المقارنة المرجعية من الأدوات الادارية الحديثة التي أثبتت نجاحاً في التطبيق من خلال إجراء المقارنات المستمرة للمنتجات أو الخدمات مع أفضل مستويات الأداء المنافسة لها لتطوير أداءها ومنحها الميزة التنافسية التي تواجه بها المنافسين . ويهدف هذا البحث الى تطبيق تقنية المقارنة المرجعية في مؤسسات التعليم العالي بالعراق لبيان الدور الذي تساهم به في تطوير المناهج الدراسية لأقسام المحاسبة بالجامعات العراقية من خلال مقارنتها بالمناهج الدراسية في قسم المحاسبة بجامعة الملك سعود .

Abstract:

The economical units in the world face great and rapid challenges in all aspects, a matter that requires facing these challenges throughout continuous improving and developing in their performance to keep their competitive position "place".

The Benchmarking Technique is one of the modern managerial tools that are proved to be successful in application throughout making continuous comparisons between products or services and the best – performance levels the compete with it . This is achieved to develop its performance and give it the competitive criterion with which it faces its competitors.

The present research aims at applying the Benchmarking Technique in the Institutions of Higher Education in Iraq to show the role it plays in



developing the curricula of the Accounting Departments in Iraqi Universities throughout comparing them with those of the Department of Accounting in AL- Malik Su'od University.

المقدمة :

تسعى الوحدات الاقتصادية لإحراز التقدم والتحسين المستمر في أدائها من خلال تطوير قابلياتها لتواكب التغيرات البيئية المستمرة ، ومواجهة التحديات التي تواجهها . مما أوجب على تلك الوحدات خلق حالة من التفاعل بينها وبين البيئة ، حيث تؤثر وتتأثر إحداهما بالأخرى . إن مؤسسات التعليم العالي في ظل عصر المعرفة والتطور التكنولوجي المتواصل تواجه تحديات كبيرة لمسايرة ومواكبة تلك التطورات . ولتحقيق ذلك تلجأ الى تطبيق تقنيات معاصرة في تقويم أدائها وإستحداث معايير أداء خارجية ، فضلاً عن معايير الأداء الداخلية بما يساهم في التطور المستمر لتلك المؤسسات باعتبارها عنصراً أساسياً من عناصر نهضة البلد وتقدمه ، وعاملاً من عوامل الرقي لما تؤديه من دور فاعل ومؤثر في تطور الحياة الثقافية الشاملة بأبعادها المختلفة سواء العلمية أو الأدبية أو الفكرية أو التكنولوجية . ومن التقنيات المعاصرة التي أثبتت نجاحها في التطبيق تقنية المقارنة المرجعية ، كونها أداة لتحسين الأداء بشكل مستمر من خلال إجراء المقارنات المستمرة للمنتجات أو الخدمات مع أفضل مستويات الأداء المنافسة لها . لذا فإن البحث يهدف الى بيان دور المقارنة المرجعية في تطوير المناهج الدراسية لأقسام المحاسبة بالجامعات العراقية . تم تقسيم البحث الى خمسة مباحث ، خصص الأول لعرض منهجية البحث ، فيما تناول المبحث الثاني الإطار النظري للمقارنة المرجعية ، وكرس المبحث الثالث للتعليم المحاسبي في الجامعات العراقية والمناهج المعتمدة ، أما المبحث الرابع تناول تطبيق المقارنة المرجعية من خلال إختيار المناهج المحاسبية لجامعة الملك سعود كمدى للمقارنة . وأخيراً فإن المبحث الخامس خصص للإستنتاجات والتوصيات .

((المبحث الأول : منهجية البحث))

أولاً - مشكلة البحث : تعدّ المعرفة والتطور التكنولوجي من أبرز السمات المميزة لإقتصاديات العالم ، وفي ظل التغيرات المعولمة للبيئة ومايشهده الإقتصاد العراقي من إنفتاح وتحول نحو إقتصاد السوق ، فإن على مؤسسات التعليم العالي في العراق (الجامعات والمعاهد) تطوير البرامج التعليمية وبشكل مستمر وبكافة عناصرها (المناهج ، التدريسيين ، طرق التدريس ، الكتب ، المستلزمات الأخرى) ، والإرتقاء بها لتواكب التغيرات العالمية المتسارعة للبيئة . على اعتبار أن



مخرجات تلك البرامج (الخريجين) ستنعكس إيجاباً أو سلباً على الإقتصاد العراقي من خلال جودة تلك المخرجات ومدى مواكبتها لهذه التحديات .

وتكمن مشكلة البحث في أن المناهج الدراسية الحالية لأقسام المحاسبة بالجامعات العراقية (مرحلة الدراسة الأولية - وهي أبرز مكونات البرنامج التعليمي) لا تتلائم مع التطورات التي يشهدها الإقتصاد العراقي ولا ترتقي الى مستوى يواكب عصر المعرفة مما يعكس آثار سلبية على جودة مخرجات أقسام المحاسبة .

ثانياً - أهمية البحث : تتمثل أهمية البحث بتقديم محاولة متواضعة تسهم في تطوير المناهج الدراسية في أقسام المحاسبة بالجامعات العراقية من خلال تطبيق أسلوب المقارنة المرجعية لتحسين الأداء الجامعي وبشكل مستمر . والتي تعد من الأساليب الإدارية الحديثة النادرة التطبيق على الصعيد المحلي أو العربي في مؤسسات التعليم العالي بالذات .

ثالثاً - هدف البحث : يسعى البحث الى تحقيق الآتي :

١ عرض نظري شامل لتقنية المقارنة المرجعية .

٢ إعتقاد وتطبيق المقارنة المرجعية من خلال مقارنة المناهج الدراسية المعتمدة حالياً في أقسام المحاسبة بالجامعات العراقية مع المناهج الدراسية المعتمدة في قسم المحاسبة بجامعة الملك سعود ، من أجل تشخيص جوانب القوة والضعف فضلاً عن العمل على تطوير تلك المناهج بما يواكب التطورات البيئية المتسارعة .

رابعاً - فرضية البحث : يستند البحث الى فرضية أساسية مفادها :

(إن إستخدام تقنية المقارنة المرجعية يساهم في تطوير المناهج الدراسية وتحسين الأداء في أقسام المحاسبة بالجامعات العراقية) .

خامساً - مصادر جمع البيانات : تم إعتداد المصادر الآتية للحصول على البيانات اللازمة لإنجاز البحث :

١ المكتب العربية والأجنبية .

٢ البحوث العلمية والرسائل الجامعية .

٣ شبكة المعلومات Internet

٤ المناهج الدراسية المعتمدة في قسم المحاسبة / كلية الإدارة والإقتصاد / الجامعة المستنصرية ، والمناهج المعتمدة في قسم المحاسبة / كلية إدارة الأعمال / جامعة الملك سعود .



((المبحث الثاني : المقارنة المرجعية : إطار نظري))

أولاً - المقارنة المرجعية : المفهوم والنشأة : يعدّ مصطلح المقارنة المرجعية benchmarking Concept من المصطلحات الحديثة نسبياً في الدراسات الإدارية ، لذا حظي باهتمام العديد من الباحثين والكتاب . وعلى الرغم من اختلاف تعبيرهم عن هذا المصطلح فالبعض يسميه أداة Tool والآخر يدعوه أسلوب Method ، وفريق ثالث يعتبره طريقة Manner ، وفريق رابع يرى بأنه عملية Process الخ. الا إن هناك شبه إنفاق على المعنى المقصود والفائدة المتحققة من التطبيق . (الخطيب ، ٢٠٠٢ : ٢٨) وهناك العديد من التعاريف التي تناولت مفهوم المقارنة المرجعية إذ وصف Evans المقارنة المرجعية من خلال التأكيد على أهمية المعلومات كقاعدة أساسية لنجاحها بالآتي : قياس أداء الوحدة الإقتصادية بالمقارنة مع الأداء الأفضل من خلال تحديد كيفية إنجاز الوحدات الإقتصادية لمستويات الأداء فيها ، واستخدام المعلومات كقاعدة أساسية للأهداف والإستراتيجيات والتطبيقات . (Evans, 1997 : 448) ، أما Hilton فقد عرفها بأنها : البحث المستمر عن الطرق الأكثر فاعلية لإنجاز المهمة عن طريق مقارنة الطرق المعمول بها ومستويات أداء الوحدة الإقتصادية مع وحدات أخرى ، أ و وحدات فرعية أخرى ضمن الوحدة الإقتصادية . وهذه الطرق الأكثر فاعلية لإنجاز المهام المختلفة غالباً ما تكتشف من خلال المقارنة المرجعية والتي يشار لها بالتطبيقات الأفضل . (Hilton,1999 : 222) ، أما Horngren وجماعته يرتأون أن المقارنة المرجعية هي عملية مستمرة لقياس المنتجات والخدمات والأنشطة مقابل المستويات الأفضل للأداء التي غالباً ما توجد في الوحدات المنافسة أو وحدات أخرى تملك عمليات متشابهة . (Horngren,et.al, 2000:26) بينما يرى (Blocher & Others) أن المقارنة المرجعية هي العملية التي يتم من خلالها تشخيص ع وامل النجاح الحاسمة في الوحدات الإقتصادية من خلال الدراسة للتطبيقات الأفضل لوحدات إقتصادية أخرى (أو وحدات فرعية ضمن نفس الوحدة الإقتصادية) لغرض الوصول الى العوامل المهمة للنجاح ثم تنفيذ التحسينات على عمليات الوحدة لمقابلة أو مواجهة أداء المنافسين الرئيسيين . (Blocher, et.al, 13 : 2002) ، كما عرفت المقارنة المرجعية بأنها (العملية التي يتم بواسطتها مقارنة أداء المنظمة مع تلك المنظمات المنافسة الأخرى ذات الأداء المتميز . (Kreither& Kinicki, 678 : 2004)

مما سبق نستنتج أن المقارنة المرجعية تمثل تقنية إدارية حديثة تمكّن الوحدات الإقتصادية من تحسين أداءها باستمرار من خلال إستيعاب وتبني التطبيقات الرائدة والعمليات المميزة بما يحقق الإستخدام الأمثل للموارد وتحقيق التفوق التنافسي . وبالإمكان تطبيقها في مختلف الوحدات



الإقتصادية الإنتاجية والخدمية وفي القطاعين العام والخاص . وتعد اليابان أول دولة تطبق مفهوم المقارنة المرجعية عندما أرسلت مجموعة من الخبراء لزيارة العديد من المنظمات الغربية في بداية الخمسينات من القرن الماضي ، وأستطاعوا إستيعاب ما نقلوه عن الغرب من خلال مجموعة ضخمة من التعاقدات للحصول على حق المعرفة ، مع مراعاة إختيار ما يناسبهم وملائمته مع ظروفهم . وفي بداية السبعينات بدأت اليابان بتطوير مبتكراتها الخاصة ، الأمر الذي لم يمنعها من الإستمرار في تطبيق سياسة المقارنة حتى يقفوا على مدى التطور لدى الدول الأخرى المنافسة، ليكونوا أكثر تطوراً ويحتفظوا بمكان الصدارة في الإنتاج الصناعي على وجه الخصوص . (الشبراوي ، ١٩٩٥ : ١٢٣) وطبقت المقارنة المرجعية بادئ الأمر في مجال الصناعة ، إذ طبقت لأول مرة في الولايات المتحدة الأمريكية من قبل شركة (Xerox) نهاية السبعينات ، حيث قامت بإجراء المقارنة المرجعية الداخلية بين فروعها البالغ عددها (٢٢) فرعاً في كافة أنحاء أوروبا ، فضلاً عن قيامها بالمقارنة المرجعية الخارجية ، وأدى ذلك الى تعزيز نجاح الشركة والتي تصدرت قائمة نجاحات المقارنة المرجعية . (Harrington& Harrington, 1995 : 149) وشهدت بداية الثمانينات شيوع تداول تلك الت قنية في دول أوروبا الغربية وعلى اختلاف أنواع الوحدات الإقتصادية بهدف تحسين موقعها التنافسي وذلك نتيجة لإنعكاس أثر متغيرات عديدة من أبرزها إرتفاع حدة المنافسة العالمية . (البرواري ، ٢٠٠١ : ٣٩) وللتكيف مع البيئة التنافسية والإستجابة لمتغيراتها بهدف إستمرار النمو والتطور ، فضلاً عن الأداء المتميز فقد كان للمقارنة المرجعية أثراً في تطوير مقاييس الأداء خلال التسعينات ، إذ أصبحت المقاييس الكمية والنوعية للأداء حجر الزاوية للإدارة الجيدة للوحدات الإقتصادية بعد أن كانت المقاييس التقليدية تركز على المقاييس المالية فقط . وفي عالمنا المعاصر اليوم تواجه الوحدات الإقتصادية تحديات كبيرة على كافة الأصعدة يتوجب عليها إتخاذ إجراءات فعالة لتحسين وتطوير أدائها من خلال دراسة وتحليل التطبيقات المتميزة للمنافسين للإفادة منها والحفاظ على مركزها التنافسي .

ثانياً - أنواع المقارنة المرجعية : تنوب المقارنة المرجعية الى أنواع عدة وفقاً لتصنيفات مختلفة يمكن إجمالها في صنفين رئيسيين :

١- المقارنة المرجعية الداخلية **Internal Benchmarking** : وتعد نقطة البداية للعديد من الوحدات الإقتصادية ، وتتم بين الوحدات الفرعية أو مجالات العمل ضمن نفس الوحدة الإقتصادية التي تكشف مجالات التطبيق الأفضل ضمن الوحدة ، وهذا النوع يتميز بكونه سهل العمل وأقل كلفة (Shaw,et.al,1998:58). كما يمتاز بعدم وجود التحفظ الذي قد يكون موجوداً



لدى الآخرين من إعطاء معلومات قد تعد أسراراً أو تؤثر في المنافسة . أما عيوبها فهي حرمان الوحدة من فرصة ما يفعله الآخرون وما حققوه من تقدم (التكريتي ، ٢٠٠٠ : ٢٠٩) .

٢- المقارنة المرجعية الخارجية External Benchmarking : تحقق المقارنة الخارجية

الإنتفاع على تجارب ونجاحات الآخرين ، وتتضمن المقارنة مع الأفضل من المنافسين وغير المنافسين ، أي مع وحدات إقتصادية أخرى رائدة تعمل في نفس مجال عمل الوحدة المقارنة أو في مجال آخر . (النعمي ، ٢٠٠٧ : ١١٣) ويدخل ضمن هذا التصنيف الأنواع الآتية :

أ- المقارنة المرجعية التنافسية Competitive Benchmarking : تقوم على أساس المقارنة مع الأفضل من المنافسين لتحقيق مستويات أفضل في الأداء ، وتسمى أيضاً (المقارنة المرجعية للأداء) حيث تستخدم في مجال مقارنة المنتجات ، الخدمات ، التكنولوجيا ، الأفراد ، الجودة ، التسعير ، الخ (Evans, 1997 : 448) .

ب- المقارنة المرجعية الوظيفية Functional Benchmarking : وتقوم على أساس مقارنة مجالات وظيفية معينة في الوحدة الإقتصادية مع الوحدات الأفضل العاملة في نفس المجال أو التي تؤدي نشاطات مماثلة . وتسمى أيضاً بالمقارنة المرجعية المماثلة لأنها تتضمن مقارنة وظيفة معينة (التسويق ، الموارد البشرية ، تدريب العاملين) بمثيلاتها في الوحدات الإقتصادية الأخرى (الخطيب ، ٢٠٠١ : ٣٩) .

ج- المقارنة المرجعية القطاعية Industry Benchmarking : يصنف Bragg هذا النوع من المقارنة الذي يتم على أساس مقارنة المنتجات أو الخدمات أو الأنشطة لوحدة إقتصادية معينة مع أفضل منافس لها داخل نفس القطاع ، والعمل على تشخيص فجوة الأداء التي يجب مقابلتها لغرض مواجهة منافسيها (Bragg, 2001 : 552) .

د- المقارنة المرجعية الإستراتيجية Strategic Benchmarking : هي عملية مراجعة وفحص كيفية التنافس مع المنظمات ، والبحث عن الإستراتيجيات الأفضل التي تقود الى النجاح في السوق ، وتحقيق الميزة التنافسية (زعلان ، ٢٠٠٤ : ١٤) .

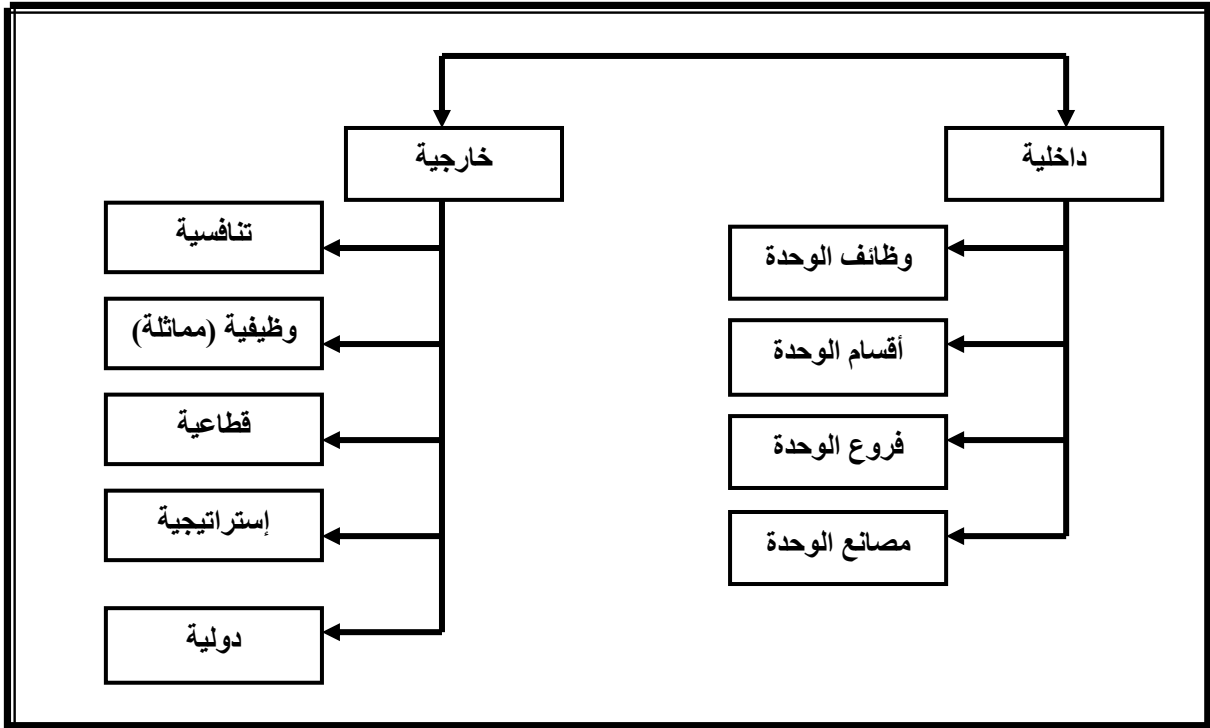
وتميل الإدارات التي تمتلك نظرة مستقبلية للإرتباط بهذا النوع من المقارنة ، إذ لا يمكن إثبات فائدتها الا عبر سنوات طويلة . (Bragg, 2001 : 552)

هـ - المقارنة المرجعية الدولية International Benchmarking : توجد آراء أخرى تؤكد على وجود نوع آخر من المقارنة هو المقارنة المرجعية الدولية ، حيث يكون الشركاء في هذا النوع من بلدان أخرى إنطلاقاً من مبدأ أن الشركاء الأفضل قد يكونوا موجودين في أي مكان من



العالم . ويتم إعتقاد هذا النوع في حالة ندرة الشركاء الجيدين داخل البلد ، فضلاً عن أن تطور تقنية الإتصالات ونظم المعلومات تساعد في نجاح هذا النوع من المقارنات على الرغم من أنه يتطلب وقتاً أطول وموارد كبيرة (النعمي، ٢٠٠٧، ١١٤: ١) والشكل (١) يعبر عن أنواع المقارنة المرجعية .

شكل (١) أنواع المقارنة المرجعية



المصدر : إعداد الباحثة

ثالثاً - مزايا المقارنة المرجعية : إن المنافع التي يمكن أن تحققها المنظمات من خلال تطبيق تقنية المقارنة المرجعية ناجمة عن المزايا التي تتصف بها والتي يمكن إجمالها (Finigan, 1996:11-14) (النعمي ، ٢٠٠٧ : ١٠٢)

١ تساعد الوحدة الإقتصادية على تحديد مواطن القوة والضعف ، والعمل على تعزيز مواطن القوة ومحاولة معرفة أسباب مواطن الضعف والتغلب عليها .

٢ تؤدي الى توفير مناخ ملائم لتحقيق التعاون والتكامل بين العاملين في القسم الواحد وبين مختلف أقسام الوحدة الإقتصادية ، وتعزيز رغبتهم على تبني التغيير .

٣ تضمن تخصيص الموارد بدقة أكبر وإستخدام أفضل .



٤ المساعدة في توجيه الأنظار نحو العمليات الحرجة وإعطائها الإهتمام اللازم والأولوية في التنفيذ

٥ تخلق المقارنة المرجعية الخارجية مقاييس أداء تنافسية خارجية تؤدي الى زيادة كفاية وفاعلية مقاييس الأداء الداخلية وتجعلها أكثر تنافسية .

٦ تقود الى الإنفتاح على التطبيقات الخارجية المبتكرة من خلال البحث عن أساليب الإبداع لتحسين مستوى الأداء الحالي .

رابعاً - خطوات المقارنة المرجعية : يشير (Heizer, 2001 :176) الى أن خطوات المقارنة المرجعية تتمثل في الآتي :

١ لماذا يجب أن نقارن ؟

٢ تشكيل فريق عمل المقارنة المرجعية .

٣ تحديد الوحدة الإقتصادية التي سيتم المقارنة معها .

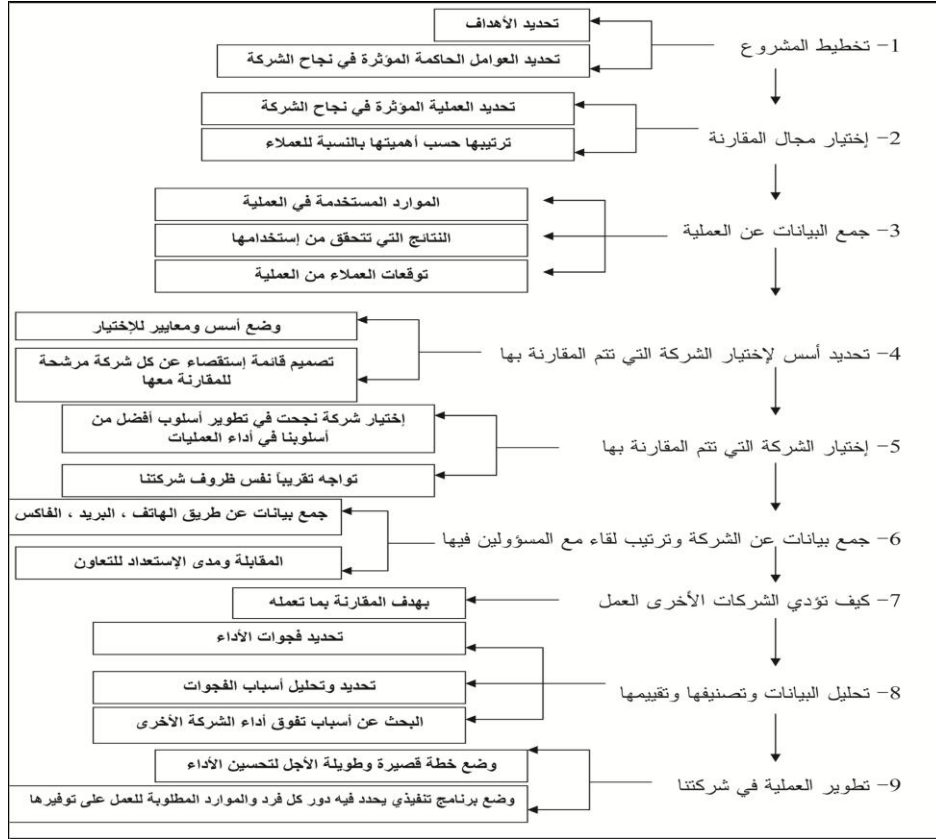
٤ جمع وتحليل البيانات المتعلقة بالمقارنة .

٥ إتخاذ الإجراءات لنجاح عملية المقارنة .

وقد قام خبراء بيت الخبرة الدولي للمقارنة المرجعية بدراسة أسلوب (٤٢) شركة من الشركات الرائدة في هذا المجال ومنها شركة (وستنجهانس وشركة زيروكس) . وقد وجدوا أن أساليب هذه الشركات في عملية المقارنة متشابهة ، وأنها تتكون من عدة خطوات قد تنفذ كلها أو بعضها حسب الأحوال موضحة في الشكل (٢) :



شكل (٢) خطوات المقارنة المرجعية



المصدر : إعداد الباحثة إستناداً الى (الشبراوي ، ١٩٩٥ : ١٣٣-١٣٥)

خامساً - مجالات تطبيق المقارنة المرجعية : يصلح تطبيق تقنية المقارنة المرجعية في كافة الوحدات الإقتصادية الصناعية منها والخدمية وعلى اختلاف أنشطتها . وبالرغم من أن القطاع الصناعي أول من طبق تلك التقنية الا إن النتائج الجيدة التي حققتها كان حافزاً للقطاعات الخدمية لتطبيقها وتحسين جودة أدائها ، ففي القطاع الصناعي تعد شركة (Xerox) من الشركات الرائدة التي طبقت المقارنة المرجعية عام ١٩٧٩ كنظام يهدف الى التعرف على ما يفعله المنافسون لغرض تطبيق أفضل ما لدى كل منهم وبما يتلائم مع ظروف الشركة . وقد تحققت نتائج طيبة من تطبيق المقارنة المرجعية الداخلية على فروع الشركة البالغة (٢٢) شركة في أوروبا ، وقد قفزت الشركة لتحل الترتيب الأول بين (٦٢) شركة في سنة ١٩٩٢ بعد أن كانت التاسعة بين (٧٥) شركة عام ١٩٨٩ . فقد زاد رضا الزبون من (٧١%) الى (٩٧%) خلال الفترة نفسها .

إن تجربة شركة (Xerox) في المقارنة المرجعية شكلت ملامح المقارنة المرجعية كأسلوب لتحسين الجودة تأخذ به حالياً الكثير من الشركات ومنها تجربة شركة Hewlett Packard عام ١٩٨٣ ، إذ حقق مهندسو الشركة نتائج طيبة في تخفيض وقت تطوير أحد المنتجات الى (٢٢)



شهوراً فقط بعد أن كان يستغرق أكثر من أربع سنوات . كما نجح فريق من خبراء شركة Sunbeam للأجهزة المنزلية عام ١٩٨٢ في تصميم مكواة كهربائية تتكون من عدد أقل من الأجزاء وبكلفة أقل مقارنةً بالمنافسين . كما نفذت شركة Ford للسيارات أوائل الثمانينات عملية تطوير لموديل جديد من السيارات أطلق عليه السيارة (تاورس) إستغرق عشر سنوات إنتهى في نهاية الثمانينات بإنتاج سيارة تمتاز بخصائص تتعادل أو تتفوق على الخصائص المتوفرة لدى سيارات المنافسين ، وحققت تلك السيارة نسب مبيعات عالية (الشبراوي ، ١٩٩٥ : ١٤٥-١٥٠) وأهم المنظمات الخدمية التي إكتشفت أهمية المقارنة المرجعية في تحسين جودة الأداء هي (المنظمة الطبية الأمريكية - سان فرانسيسكو) The Health Care Form (THF) in San Francisco وهي منظمة غير ربحية تضم عاملين في مجال الرعاية الطبية من الأطباء والإداريين في (٥٠) ولاية أمريكية وبعض الدول خارج أمريكا ، وتهدف الى إيجاد مجتمعات تتمتع برعاية صحية أفضل . وقد شكلت المنظمة أربع شبكات لتحسين الجودة تتكون كل منها من (١٥) عضواً ، وتتبادل هذه الشبكات المعلومات من أجل تحسين الجودة في مجال الرعاية الصحية . وفي بداية التسعينات تناولت تلك الشبكات بالبحث موضوع نظام الدخول للمستشفيات ، وأعدوا قائمة إستقصاء الى (٢٨) مستشفى وبناءً على القياس الذي بني على إجابات تلك المستشفيات تم إختيار ستة مستشفيات فقط باعتبارها الأفضل أداءً في مجال دخول المرضى (التكريتي ، ٢٠٠٠ : ٢١٠) (الشبراوي ، ١٩٩٥ : ١٤٢) . كما إهتمت المؤسسات التعليمية باستخدام المقارنة المرجعية كأداة للمحاسبة الإدارية تهدف الى تسهيل إتخاذ القرارات والتأثير عليها . ففي الجامعات الإيطالية التي تواجه تغيرات كبيرة وتحولات جديدة نتيجة لتطبيق التشريعات الجديدة للحكومة الإيطالية من قبل كافة الجامعات ، أدى ذلك الى الإستقلالية في إدارة وتخصيص الموارد ووضع فريق إداري من قبل الجامعة للاهتمام بهذا الموضوع . وتعتبر جامعة (Oregon State) من الجامعات الرائدة في تطبيق تقنية المقارنة المرجعية ، حيث اتخذت أفضل الجامعات كشركاء للمقارنة شملت (Kansas State, Cornell State, Washington State) . وتم إختيار مجالات محددة للمقارنة مع كل جامعة من هذه الجامعات شملت الأداء المالي ، أسلوب قبول الطلبة ، تقييم المناهج الدراسية ، تحديد كلفة الطالب ، توزيع الصفوف الدراسية . وقد تم تشكيل فريق عمل لإنجاز عملية المقارنة ، وإن نجاح تجربة جامعة (Oregon State) في تطبيق المقارنة المرجعية شجع بقية الجامعات والمؤسسات التعليمية الأخرى على تبني هذا الأسلوب . Ross, (1995:257-258)



((المبحث الثالث : التعليم المحاسبي في الجامعات العراقية))

أولاً - نبذة تعريفية : يضطلع نظام التعليم العالي بالعراق بدور محوري لتلبية إحتياجات عملية التنمية من الكوادر البشرية المؤهلة علمياً والمزودة بالمهارة الفنية العالية . ونظام التعليم العالي بالعراق كغيره من أنظمة التعليم في غالبية دول العالم - البلدان النامية خصوصاً - يواجه العديد من التحديات في عالمنا المعاصر اليوم الذي يتسم بالتقدم العلمي والتكنولوجي المتسارع الخطى والمتمثلة في زيادة الطلب عليه ، وعدم توافق الطاقة الإستيعابية لمؤسساته مع النمو السكاني والإنتشار الجغرافي للسكان ، محدودية فاعلية شراكة مؤسساته مع مؤسسات الدولة في مجالي البحث العلمي والتطور التكنولوجي ، ضعف القدرة على مواكبة المناهج والتقنيات التعليمية الحديثة والمعاصرة التي فرضتها متطلبات العولمة الإقتصادية ، إنخفاض الكفاءة الداخلية للمؤسسات التعليمية وعدم موائمة مخرجاتها لمتطلبات عملية التنمية واحتياجات سوق العمل . ويعد قسم المحاسبة من الأقسام المهمة في كليات الإدارة والإقتصاد في الجامعات العراقية الحكومية منها والأهلية الذي يقع على عاتقه إعداد كوادر مؤهلة للقيام بممارسة مهنة المحاسبة في عموم مؤسسات الدولة العامة والمختلطة ، وكذلك القطاع الخاص . وقد شهدت أقسام المحاسبة نقلات نوعية بسبب الطلب المتزايد على مهنة المحاسبة . ويعد تأسيس معهد العلوم المالية والتجارية والإقتصادية عام ١٩٣٦ - الملحق بكلية الحقوق آنذاك - أول معهد لدراسة العلوم المالية يهدف الى إعداد كوادر لإشغال المناصب المالية والإقتصادية (الدجيلي ، ١٩٦٣ : ١١٤). وفي عام ١٩٤٧ تم تأسيس كلية التجارة والإقتصاد التي تطورت من المعهد المذكور ، والتي ألحقت عام ١٩٥٨ بجامعة بغداد (جامعة بغداد ، ١٩٨٥ : ٢١٥) . في عام ١٩٦٢ تقرر تأسيس كلية التجارة لتضم قسم مستقل للمحاسبة وآخر لإدارة الأعمال . وقد تم دمج كلية التجارة مع كلية الإقتصاد والعلوم السياسية تحت إسم (كلية الإدارة والإقتصاد) عام ١٩٦٨ ، وكان فرع المحاسبة ضمن قسم الإدارة . ولكن نظراً لأهمية التخصص المحاسبي والطلب المتزايد عليه أصبح قسماً مستقلاً عن إدارة الأعمال عام ١٩٨٧ (جامعة بغداد ، ١٩٩٣ : ٦٠) . وفي نفس العام تم تأسيس قسم مستقل للمحاسبة في كلية الإدارة والإقتصاد / الجامعة المستنصرية بعد أن كان فرعاً ضمن قسم الإدارة . وبسبب النمو السكاني المضطرد والإنتشار الجغرافي له وإحتياجات سوق العمل للكوادر المؤهلة فقد توالى تأسيس كليات الإدارة والإقتصاد في الجامعات العراقية وفي أغلب المحافظات كما تم تأسيس العديد من الكليات الأهلية . وبالنظر للطلب المتزايد على مهنة المحاسبة بشكل خاص فإن أغلب تلك الكليات تضم أقساماً محاسبية مستقلة ساهمت في رفق المجتمع بألاف الخريجين .



ثانياً - مناهج التعليم المحاسبي الجامعي : الواقع وخطط التطوير

١- واقع المناهج الحالية : إن برنامج التعليم الجامعي يتكون من عدة عناصر (المناهج ، الكتب المنهجية والمصادر المساعدة ، التدريسيون وطرق التدريس ، الطلبة ، وغيرها) . وبصورة عامة فإن نجاح أي برنامج تعليمي في تحقيق أهدافه يعتمد أساساً على التفاعل الإيجابي بين تلك العناصر بالشكل الذي يؤدي للحصول على أفضل النتائج من خلال تقديم مخرجات ذات جودة عالية . وقد عانت المؤسسات التعليمية في العراق شأنها كباقي مؤسسات الدولة من جملة مشكلات ومعوقات نتيجة الظروف الصعبة والمعقدة التي مر بها العراق من حروب متتالية إمتدت لعقود عديدة ، ومن حصار إقتصادي جائر إمتد لأكثر من ثلاثة عشر سنة (١٩٩١-٢٠٠٣) ، وما شهدته العراق من تغير النظام السياسي عام ٢٠٠٣ والتحويلات التي يشهدها الإقتصاد العراقي نحو إقتصاد السوق ، والإنتتاح على العالم الناجم عن التطور التكنولوجي والمعرفي الذي يعد أبرز سمات إقتصاد المعرفة في عالمنا اليوم . كل تلك المتغيرات ألقت بضلالها على مختلف المجالات (السياسية ، الإقتصادية ، الثقافية ، الإجتماعية ، التعليمية) ، إذ واجهت مؤسسات التعليم العالي تحديات كبيرة (خاصة الحروب والحصار) جعلت برامجها التعليمية لاتواكب التطورات العالمية في برامج التعليم في الدول المتقدمة أو دول المنطقة . وبقدر تعلق الأمر بالبحث الحالي فإن برامج التعليم المحاسبي الجامعي حصرأ تعاني من أوجه قصور عدة يمكن تحديد أبرزها بالآتي* :

أ المناهج المعتمدة في أقسام المحاسبة بالجامعات العراقية لاتواكب التطورات العالمية المتسارعة في مهنة المحاسبة أو العلوم المحاسبية ، إذ لم تشهد تلك المناهج تغييرات جوهرية منذ فترة ليست بالقصيرة وبالتالي فهي لاتلبي إحتياجات سوق العمل (سعد ، ١٩٩٥ : ١٠٦-١١٩) ولاتفي بمتطلبات مهنة المحاسبة في عصر المعرفة الذ ي من ركائزه التطور التكنولوجي والمعلوماتي المتسارع الخطى .

ب - عدم التركيز في المناهج الدراسية على الممارسات التطبيقية لتدريب الطالب على الجوانب العملية في المحاسبة ، فضلاً عن ضعف فاعلية برامج التدريب العملي للطلبة بعد السنة الثالثة والتي أمدتها شهر خلال العطلة الصيفية .

ج- ضعف إستخدام التقنيات العلمية الحديثة في التعليم بصورة عامة كالحاسوب ، على الرغم من وجود مواد ضمن المنهج لتدريس الحاسوب الا إنها لاتدرس بالشكل الذي يحقق الربط بين الحاسوب والمحاسبة من خلال تطبيقات محاسبية على الحاسوب .

* لمزيد من التفاصيل أنظر : (العبيدي ، ٢٠٠٦ : ٢٩-٣٠)



- د- أغلب الكتب المنهجية ذات طبعات قديمة ، علماً إن بعض المواد الدراسية لايتوفر فيها كتاب منهجي مقرر ، والمتوفر منها لايتناسب مع أعداد الطلبة .
- هـ- إستخدام المدخل التقليدي في التعليم المحاسبي الذي يركز على الحفظ والتلقين ولايفسح المجال للإبداع والتطوير الذاتي .
- و- عملية إعداد وتحديث المناهج التعليمية من قبل الهيئة القطاعية في الوزارة يتم بدون تعاون وتنسيق مع الجمعيات المهنية ومؤسسات الدولة ذات الصلة بتطوير مهنة المحاسبة وبالتالي فإن تلك المناهج لاتفي بمتطلبات الإقتصاد العراقي .
- ز- حاجة التدريسيين الى دورات تدريبية وتطويرية داخل وخارج القطر للتعرف على أبرز المستجدات في مجال إختصاصهم .

ونظراً لمحدودية صفحات البحث سنتناول فقط (المناهج الدراسية) كأحد أبرز عناصر برنامج التعليم المحاسبي في أقسام المحاسبة بالجامعات العراقية (الدراسة الأولية) مجالاً للمقارنة مع مناهج التعليم المحاسبي في جامعة الملك سعود .

ويوضح الجدول (١) المناهج الدراسية المعتمدة في أقسام المحاسبة بالجامعات العراقية حالياً * والذي أقرته الهيئة القطاعية لكليات الإدارة والإقتصاد في وزارة التعليم العالي والبحث العلمي** .

جدول (١) المناهج الدراسية المعتمدة في أقسام المحاسبة / كليات الإدارة والإقتصاد بالجامعات العراقية

السنة الثانية		السنة الأولى	
الساعات الأسبوعية	المادة الدراسية	الساعات الأسبوعية	المادة الدراسية
٣	محاسبة حكومية	٤	مبادئ المحاسبة
٤	محاسبة متوسطة	٣	مبادئ الإدارة
٢	برمجة	٣	مبادئ الإقتصاد
٢	رياضيات مالية	٢	قانون
٢	قانون تجاري	٣	إحصاء
٢	مالية عامة وتشريع مالي	٣	حاسوب
٢	تسويق	٢	لغة عربية
٢	مراسلات تجارية	٢	E
٢	حريات وديمقراطية	٢	حقوق إنسان
٢١	المجموع	٢٤	المجموع

* العمل مستمر بهذا المنهج للعام الدراسي (٢٠١٠/٢٠٠٩) .
** تم تغيير تسمية الهيئة القطاعية الى لجنة العمداء للتخصصات الإدارية والإقتصادية .



السنة الرابعة		السنة الثالثة	
الساعات الأسبوعية	المادة الدراسية	الساعات الأسبوعية	المادة الدراسية
٣	محاسبة إدارية	٣	محاسبة تكاليف
٣	محاسبة متخصصة	٣	نظام محاسبي موحد
٣	تكاليف متقدمة	٣	محاسبة متقدمة
٢	تدقيق ٢/	٣	تحليل قوائم مالية
٢	نظرية محاسبية	٢	محاسبة ضريبية
٢	نظم معلومات محاسبية	٢	تدقيق ١/
٢	حسابات قومية	٢	بحوث عمليات
٢	مشروع بحث		
١٩	المجموع	١٨	المجموع

• وزارة التعليم العالي والبحث العلمي / الهيئة القطاعية لكليات الإدارة والإقتصاد

علماً أن النظام الدراسي المتبع هو النظام السنوي والذي بموجبه يتم تقسيم السنة الدراسية الى فصلين مدة كل منهما (١٥) أسبوعاً يفصل بينهما العطلة الربيعية ، والعطلة الصيفية ، فضلاً عن إلزام الطالب بعد السنة الثالثة بتدريب عملي مدته شهر في دوائر الدولة خلال العطلة الصيفية . ومن الجدول السابق يلاحظ أن هناك مواد دراسية محاسبية أساسية ومواد دراسية مساعدة (سائدة) ، وكلما إجتاز الطالب سنة دراسية تزداد نسبة المواد المحاسبية قياساً بالمواد المساعدة . ففي السنة الأولى تعد مادة مبادئ المحاسبة المادة المحاسبية الوحيدة وبواقع (٤) ساعات ، وباقي المواد تعد مواد مساعدة ضمن حقول معرفية أخرى . وفي السنة الثانية فإن مادة المحاسبة الحكومية (٣) ساعات والمحاسبة المتوسطة (٤) ساعات تمثل المواد المحاسبية الأساسية . في حين إن منهج السنة الثالثة أغلبه تخصص محاسبي باستثناء مادة بحوث العمليات ، وكذلك منهج السنة الرابعة الذي يضم أغلبه مواد محاسبية متخصصة باستثناء مشروع بحث . وسيتم مناقشة المناهج الدراسية أعلاه في المبحث اللاحق عند المقارنة مع المناهج المحاسبية لجامعة الملك سعود .

٢ - خطط التطوير : تعمل وزارة التعليم العالي والبحث العلمي وبشكلٍ دؤوب للإرتقاء بمستوى

التعليم العالي في كافة مؤسساتها بما يواكب التطورات العالمية (الدولية منها والإقليمية) . وما يشهده الإقتصاد العراقي من تحولات نحو إقتصاد السوق والإنتتاح على العالم الخارجي يحتم على المؤسسات التعليمية مواجهة تلك التحديات ، لذا عملت الوزارة ومن خلال دعم وإسناد مباشر من معالي وزير التعليم العالي والبحث العلمي بتشكيل لجان لتطوير وتحديث برامج التعليم العالي من خلال إعادة النظر بالمناهج الدراسية . وفيما يخص المناهج المحاسبية فقد تم تكليف لجنة العمداء للتخصصات الإدارية والإقتصادية بتلك المهمة ، وتم تشكيل لجان فرعية كل منها يختص بدراسة



مناهج قسم معين من أقسام كليات الإدارة والإقتصاد في الجامعات العراقية الحكومية والأهلية ومنها أقسام المحاسبة ، وقد تم عقد عدة إجتماعات بهذا الخصوص . وفيما يتعلق بمناهج أقسام المحاسبة تم عقد الإجتماعات الآتية :

الإجتماع الأول : في كانون الأول / ٢٠٠٨ في جامعة كربلاء .

الإجتماع الثاني : في نيسان / ٢٠٠٩ في كلية التراث الأهلية .

الإجتماع الثالث : في كانون الثاني / ٢٠١٠ في كلية الإدارة والإقتصاد / الجامعة المستنصرية وبحضور عمداء كليات الإدارة والإقتصاد في الجامعات العراقية .

وتم خلال الإجتماعات مناقشة المناهج الحالية وإمكانية تطويرها وتحديثها بما يتناسب مع المستجدات العلمية الحديثة . وقد تم إقرار المناهج الدراسية الجديدة من قبل لجنة العمداء بجلستها الرابعة المفتوحة ، والتي تم المصادقة عليها من قبل معالي وزير التعليم العالي بموجب كتاب وزارة التعليم العالي / جهاز الإشراف والتقييم العلمي ذي العدد (٣٠٥١) في ٢٠١٠/٧/٥ ، على أن يبدأ تطبيقها خلال العام الدراسي الجديد ٢٠١٠/ ٢٠١١ من السنة الأولى ثم بقية السنوات تبعاً .

والجدول (٢) يوضح خطة المناهج الجديدة لأقسام المحاسبة

جدول (٢) المناهج الدراسية لأقسام المحاسبة في الجامعات العراقية (التطبيق من عام ٢٠١٠/٢٠١١)

السنة الأولى				
مجموع الوحدات	مجموع الساعات	عدد الساعات		إسم المادة
		عملي	نظري	
٨	٤	٢	٣	محاسبة مالية
٦	٣	-	٣	إدارة الأعمال
٦	٣	-	٣	إحصاء ورياضيات عامة
٦	٣	-	٣	مبادئ إقتصاد
٤	٢	٢	١	مهارات حاسوب
٤	٢	-	٢	قراءات محاسبية ومراسلات باللغة الإنكليزية
٤	٢	-	٢	حقوق إنسان
٣٨	١٩	٤	١٧	المجموع
السنة الثانية				
مجموع الوحدات	مجموع الساعات	عدد الساعات		إسم المادة
		عملي	نظري	
٨	٤	٢	٣	محاسبة متوسطة
٦	٣	٢	٢	محاسبة حكومية
٤	٢	-	٢	تسويق وإدارة تجارة إلكترونية
٤	٢	-	٢	مالية عامة
٤	٢	٢	١	تطبيقات محاسبية بالحاسوب
٤	٢	-	٢	أصول قانون وقانون تجاري
٤	٢	-	٢	رياضيات مالية
٤	٢	-	٢	حريات وديمقراطية
٤	٢	-	٢	محاسبة باللغة الإنكليزية
٤٢	٢١	٦	١٨	المجموع



السنة الثالثة				
مجموع الوحدات	مجموع الساعات	عدد الساعات		إسم المادة
		عملي	نظري	
٦	٣	-	٣	محاسبة تكاليف
٦	٣	-	٣	الإدارة المالية
٨	٤	-	٤	محاسبة مالية متقدمة
٤	٢	-	٢	تدقيق ورقابة
٤	٢	-	٢	بحوث عمليات
٤	٢	-	٢	محاسبة ضريبية
٤	٢	-	٢	نظم معلومات محاسبية باللغة الإنكليزية
٦	٣	٦	-	تدريب منهجي
٣٩	٢١	٦	١٨	المجموع
السنة الرابعة				
مجموع الوحدات	مجموع الساعات	عدد الساعات		إسم المادة
		عملي	نظري	
٨	٤	-	٤	محاسبة إدارية
٤	٢	-	٢	محاسبة متخصصة
٤	٢	-	٢	نظرية محاسبية
٦	٣	-	٣	محاسبة تكاليف متقدمة
٤	٢	-	٢	محاسبة منشآت مالية
٤	٢	-	٢	محاسبة دولية ومعايير باللغة الإنكليزية
٤	٢	-	٢	بحث تخرج
٣٤	١٧	-	١٧	المجموع

المصدر : المناهج المقررة من قبل لجنة العمداء للتخصصات الإدارية و الإقتصادية / المبلغة بموجب كتاب الجامعة المستنصرية / كلية الإدارة والإقتصاد ذي العدد (٣٩٠٢) في ٢٨/٩/٢٠١٠ .

وبمقارنة خطة تطوير المناهج مع المناهج الحالية المعتمدة يلاحظ أن هناك تطورات إيجابية في إستحداث مواد دراسية جديدة ، فضلاً عن دمج بعض المواد الد راسية ، والإبقاء على مواد دراسية أخرى ، مع تغيير في تسمية مواد أخرى يمكن إيجازها بالجدول الآتي :



جدول (٣) مقارنة بين الواقع الحالي وخطة التطوير لمناهج أقسام المحاسبة بالجامعات العراقية

المواد الدراسية				أساس المقارنة
السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة	السنة الرابعة	
- إحصاء ورياضيات عامة	- تسويق وإدارة تجارة إلكترونية - تطبيقات محاسبية بالحاسوب - محاسبة باللغة الإنكليزية	- نظم معلومات محاسبية باللغة الإنكليزية	- محاسبة منشآت مالية - محاسبة دولية ومعايير باللغة الإنكليزية	إستحداث مواد أو إضافة لمواد دراسية قائمة
- قراءات محاسبية ومراسلات باللغة الإنكليزية	- أصول قانون وقانون تجاري	- تدقيق ورقابة	—	دمج مواد دراسية
مبادئ المحاسبة الى محاسبة مالية مبادئ الإدارة الى إدارة الأعمال حاسوب الى مهارات حاسوب	- مالية عامة وتشريع مالي الى مالية عامة	- تحليل قوائم مالية الى الإدارة المالية - التدريب العملي الى تدريب منهجي	- مشروع بحث الى بحث تخرج	تغيير تسمية
لغة عربية	-	- نظام محاسبي موحد	- حسابات قومية	حذف مواد
مبادئ الإقتصاد حقوق إنسان	محاسبة حكومية محاسبة متوسطة رياضيات مالية حريات وديمقراطية	محاسبة تكاليف محاسبة مالية متقدمة محاسبة ضريبية بحوث عمليات	محاسبة إدارية محاسبة متخصصة نظرية محاسبية محاسبة تكاليف متقدمة	الإبقاء على مواد دراسية

المصدر : إعداد الباحثة إستناداً الى جدول (١) و (٢)

ورغم التطورات الإيجابية السابقة والجهود المبذولة من قبل كافة المعنيين بتطوير وتحديث المناهج الا إنها تعد خطوات بطيئة واجهت صعوبات عديدة ، منها الروتينية في العمل الإداري الذي تتسم به أغلب مؤسسات الدولة . إذ أن الإجتماعات السابقة إستغرقت حوالي سنة ونصف ، فضلاً عن توصيات لجنة العمداء بإقرار المناهج الجديدة بنسبة إختلاف لا تزيد عن (٢٠%) لمختلف المراحل الدراسية ، وأخيراً فإن تطبيق تلك المناهج سيستغرق وقتاً طويلاً إذ سيبدأ العمل بها للسنة الأولى فقط وللعام الدراسي (٢٠١٠/٢٠١١) ثم بقية السنوات تباعاً ، أي أن أثر تلك التغييرات سيظهر بعد أربع سنوات قادمة . كما أن الإجتماعات السابقة إفتقدت الى حضور ومشاركة مهنيين متخصصين في مهنة المحاسبة والتدقيق من مراقبي حسابات أو مدراء في دوائر وزارة المالية أو ديوان الرقابة المالية للإستفادة من خبراتهم للإطلاع على أبرز متطلبات المهنة من كوادرات محاسبية مؤهلة .



((المبحث الرابع : تطبيق المقارنة المرجعية))

تم التطرق في المبحث الثاني الى أن المقارنة المرجعية تعد أساساً للتحسين المستمر ، وإن النجاح في إختيار الوحدات الإقتصادية التي لديها ما يستحق المقارنة يعد من أهم عوامل نجاح تطبيق المقارنة المرجعية . وبقدر تعلق الأمر بالمناهج الدراسية فقد قامت الباحثة باعتماد المقارنة المرجعية الخارجية . وبعد دراسة وتحليل البرامج التعليمية لأقسام المحاسبة / مرحلة الدراسة الأولية في مجموعة من الجامعات العربية (الجامعة الأردنية ، جامعة القاهرة ، جامعة الإمارات العربية المتحدة ، جامعة عجمان الإماراتية ، جامعة الملك سعود ، جامعة الملك فيصل) فقد تم إختيار جامعة الملك سعود مجالاً للمقارنة لعدة أسباب منها :

١ تعد من الجامعات العربية الرائدة في المنطقة ، وهي أول جامعة في المملكة العربية السعودية ، تأسست بموجب المرسوم الملكي رقم (١٧) في (٢١/ربيع الآخر /١٣٧٧هـ) (١٩٥٧م) . وتتميز بتطورها التكنولوجي واستخدام التقنيات الحديثة ، فضلاً عن التطور العمراني لأبنية ومرافق الجامعة.

٢ إهتمامها ببرامج الجودة والإعتماد الأكاديمي ، والإرتقاء بمستوى التعليم بما يواكب التطورات العالمية المستجدة .

٣ لقسم المحاسبة التا بع لكلية إدارة الأعمال الذي تأسس عام (١٣٧٩/١٣٨٠هـ) الموافق (١٩٥٩/١٩٦٠م) (ويمثل أقدم قسم للمحاسبة في المملكة) دور الريادة في خدمة المجتمع والتصدي لتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة لتواكب التطور الإقتصادي الذي شهدته المملكة في كافة المجالات ، وقام بتنظيم العديد من الندوات والمؤتمرات العلمية التي تمخض عنها تأسيس الجمعية السعودية للمحاسبة عام (١٤٠١هـ) ، ثم تأسيس الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عام (١٤١٢هـ) . (www.ksu.edu.sa)

٤ لإحظت الباحثة أن قسم المحاسبة في جامعة الملك سعود هو أكثر قسم مواكبةً للتطورات في المناهج الدراسية مقارنةً بأقسام المحاسبة في الجامعات المذكورة .

ويعد قسم المحاسبة من الأقسام المهمة ضمن كلية إدارة الأعمال بالجامعة والتي تأسست عام (١٣٧٩هـ) بإسم كلية التجارة حينذاك ، وكانت تطرح برنامج موحد في السنة الأولى والثانية ثم يتخصص الطالب بأحد القسمين (الإقتصاد والعلوم السياسية) أو (المحاسبة وإدارة الأعمال) . وهدف القسم بالدرجة الأولى الى منح درجة البكالوريوس والماجستير والدكتوراه في المحاسبة للطلاب والطالبات على حدٍ سواء ، كما يساهم في خدمة المجتمع من خلال المشاركة الفاعلة في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة - كما بيئنا سابقاً - .



بدأت الكلية في تطبيق نظام الساعات المعتمدة Credit Hours منذ عام ١٣٩٩ هـ (١٩٧٩ م) ،
والمناهج الدراسية خاضعة للتطوير والتحديث باستمرار كان آخرها الخطة الجديدة للمناهج الدراسية
الموضحة في الجدول (٣) :

جدول (٣) : المناهج الدراسية الجديدة لقسم المحاسبة / كلية إدارة الأعمال / جامعة الملك سعود

مقررات الفصل الدراسي الثاني			مقررات الفصل الدراسي الأول		
عدد الساعات	إسم المقرر	رمز المقرر	عدد الساعات	إسم المقرر	رمز المقرر
٨	لغة إنكليزية - ٢	١٥٠	٨	لغة إنكليزية - ١	١٤٠
٣	حساب التفاضل	١٥٠	٢	مقدمة في الرياضيات	١٤٠
٣	مهارات الاتصال	١٤٠	٣	مهارات الحاسوب وتقنية المعلومات	١٤٠
٢	مهارات الصحة واللياقة	١٤٠	٣	مهارات التعليم والتفكير والبحث	١٤٠
١٦	مجموع الساعات		١٦	مجموع الساعات	
مقررات الفصل الدراسي الرابع			مقررات الفصل الدراسي الثالث		
عدد الساعات	إسم المقرر	رمز المقرر	عدد الساعات	إسم المقرر	رمز المقرر
٣	مبادئ التكاليف والمحاسبة الإدارية	٢٠٢	٣	مبادئ المحاسبة والتقرير المالي	٢٠١
٣	المحاسبة الحكومية والمنظمات غير الهادفة للربح	٣١١	٣	مبادئ الإدارة والأعمال	١٠١
٣	مبادئ المالية	٢٠٠	٣	مبادئ الإقتصاد الجزئي	١٠١
٣	السلوك التنظيمي				
٣	مبادئ القانون	١٢١	٣	مبادئ الإحصاء في الإدارة	١٠٧
٢	التحرير العربي				
			٢	المدخل للثقافة الإسلامية	١٠١
			٢	المهارات اللغوية	١٠١
١٧	مجموع الساعات		١٦	مجموع الساعات	
مقررات الفصل الدراسي السادس			مقررات الفصل الدراسي الخامس		
عدد الساعات	إسم المقرر	رمز المقرر	عدد الساعات	إسم المقرر	رمز المقرر
٣	المحاسبة المتوسطة - ٢	٣١٨	٣	المحاسبة المتوسطة - ١	٣١٧
٣	أسواق ومؤسسات مالية	٢٣٠	٣	نظم المعلومات الإدارية	٢٠١
٣	المعاملات المالية في الفقه الإسلامي	٢٠٤	٣	مبادئ التسويق	٢٠١
٣	أخلاقيات العمل والمسؤولية الإجتماعية	٢١٤	٣	مبادئ الإقتصاد الكلي	١٠٢
٢	النظام السياسي في الإسلام	١٠٤	٣	القانون التجاري	٢١١
			٢	النظام الإقتصادي في الإسلام	١٠٣
١٧	مجموع الساعات		١٧	مجموع الساعات	
مقررات الفصل الدراسي الثامن			مقررات الفصل الدراسي السابع		
عدد الساعات	إسم المقرر	رمز المقرر	عدد الساعات	إسم المقرر	رمز المقرر
٣	المحاسبة في المنشآت المتخصصة	٤٢١	٣	المحاسبة المتقدمة	٤٠١
٣	المراجعة وخدمات التأكيد				
٣	مقرر إختياري من داخل القسم	٤٤٤	٣	المحاسبة عن الزكاة والضريبة	٤١٤
٣	المحاسبة في المصارف الإسلامية	٤٤٧	٣	تحليل التقارير المالية	٤١٥



مجلة دراسات محاسبية و مالية _ المجلد السابع _ العدد ٢٠ _ الفصل الثالث _ لسنة ٢٠١٢
(دور المقارنة المرجعية في تطوير المناهج الدراسية لأقسام المحاسبة بالجامعات العراقية)

٣			٣	المحاسبة الإدارية واتخاذ القرارات	٤٣٣
			٢	الإسلام وبناء المجتمع	١٠٢
			٣	مقرر إختياري من خارج القسم	
١٥	مجموع الساعات		١٧	مجموع الساعات	

مقررات الفصل الدراسي التاسع		
عدد الساعات	إسم المقرر	رمز المقرر
٦	تدريب تعاوني	٤٧٧
٣	مقرر إختياري من داخل القسم	
٣	مقرر إختياري من خارج القسم	
٣	مقرر حر	
١٥	مجموع الساعات	
المتطلبات الإختيارية من داخل القسم		
عدد الساعات	إسم المقرر	رمز المقرر
٣	تطبيقات محاسبية بالحاسوب	٤٦٥
٣	نظم معلومات محاسبية	٤٦١
٣	إدارة التكلفة	٤٣٥
٣	نظرية المحاسبة	٤١٦
٣	الرقابة والمراجعة الداخلية	٤٧١
المتطلبات الإختيارية من خارج القسم		
عدد الساعات	إسم المقرر	رمز المقرر
٣	مالية الشركات	٢١٠
٣	أساسيات الخطر والتأمين	٢٤٠
٣	أساسيات الإستثمار	٢٢٠
٣	حوكمة المنظمات	٤٢٧
٣	الإدارة الإستراتيجية	٤١١
٣	إدارة العمليات	٣٧١
٣	التأمين التجاري	٤٠٠
٣	نظام الزكاة والضرائب في المملكة	٣٣٢
٣	مهارات الحاسوب	١٣٠
٦	ساعات حرة	

المصدر : www.ksu.edu.sa

وبإجراء مقارنة بين المناهج الدراسية المعتمدة في أقسام المحاسبة في الجامعات العراقية (جدول ١) ، وكذلك المناهج الجديدة (جدول ٢) مع مناهج قسم المحاسبة في جامعة الملك سعود (جدول ٤) يلاحظ أن هناك بعض أوجه التشابه والإختلاف يمكن إيجازها بالآتي :

١ إختلاف النظام الدراسي المتبع ، إذ أن النظام المعتمد في أقسام المحاسبة بالعراق هو النظام السنوي . في حين أن نظام الساعات المعتمدة هو السائد في السعودية ، والذي يفسح مجالاً أكبر



للتنوع في المواد الدراسية ، فالطالب الذي يدرس المادة الواحدة على مدار سنة كاملة في العراق ، يستطيع تغطية متطلبات مادتين خلال نفس السنة (في نظام الساعات) .

٢ في المناهج الدراسية لجامعة الملك سعود هناك متطلبات للقسم ، ومتطلبات للكلية ، ومتطلبات للجامعة على الطالب إجتيانها ، مع وجود مقررات إختيارية يستطيع أن يختارها الطالب لدراستها ، في حين أن المناهج الدراسية المحاسبية بالعراق إلزامية لاتتضمن مواد إختيارية .

٣ هناك مقررات دراسية في المناهج المحاسبية في جامعة الملك سعود يتم التركيز عليها نابعة من خصوصية المجتمع السعودي . فالنظام الإسلامي هو السائد لذا نجد مقررات دراسية (المدخل للثقافة الإسلامية ، النظام الإقتصادي في الإسلام ، النظام السياسي في الإسلام ، الم عاملات المالية في الفقه الإسلامي ، المحاسبة عن الزكاة ، الإسلام وبناء المجتمع ، المحاسبة في المصارف الإسلامية ، نظام الزكاة والضرائب في المملكة) . أما المناهج المحاسبية في العراق فتتصف بالعمومية رغم الحاجة الى ترسيخ قيم ومبادئ الدين الإسلامي سواء كمادة دراسية مستقلة أو ضمن مواد أخرى خاصة في الظرف الراهن الذي يواجه فيه العراق تحديات خطيرة أبرزها إنتشار آفة الفساد المالي والإداري ، وانتشار الجريمة وظواهر إجتماعية سلبية أخرى .

٤ شمول المناهج الدراسية في جامعة الملك سعود على مقررات دراسية تشجع على التعلم والتفكير والبحث ، وعلى تزويد الطالب بمهارات الحاسوب وتقنية المعلومات (الفصل الأول) ، فضلاً عن مهارات الإتصال (الفصل الثاني) فضلاً عن تطبيقات محاسبية بالحاسوب . في حين أن مناهج أقسام المحاسبة في العراق تركز على التلقين والحفظ واعتماد المحاضرة كأساس لإيصال المنهج للطالب بدلاً من تشجيع التعلم الذاتي . فبالرغم من وجود الحاسوب كمادة دراسية لكن مفردات المادة لا تركز على التطبيقات المحاسبية على الحاسوب ، فضلاً عن ان مختبرات الحاسوب غير كافية لإستيعاب أعداد الطلبة .

٥ بالرغم من أن المناهج الحالية لأقسام المحاسبة بالعراق تغطي مساحة واسعة من متطلبات المناهج في جامعة الملك سعود ، إذ يلاحظ وجود تشابه كبير في بعض المواد الدراسية (مبادئ المحاسبة ، المحاسبة المتوسطة ، المحاسبة الحكومية ، المحاسبة الإدارية ، المحاسبة المتخصصة ، تحليل القوائم المالية ، مبادئ الإدارة ، الإقتصاد ، وغيرها) ، الا إن المفردات التفصيلية للمواد الدراسية أعلاه لاتواكب التطورات في المواد المناظرة لها في جامعة الملك سعود التي تمتلك ميزة توفير أحدث المصادر والكتب وبالعدد المطلوب ، وتوفير التقنيات الحديثة للتدريس ، كما أن فرص الإطلاع على التطورات العلمية ومواكبتها لديهم أكبر .



٦ تركيز المناهج في جامعة الملك سعود على مقررات دراسية تتضمن مواضيع حديثة في التعليم المحاسبي ، ومنها الأسواق والمؤسسات المالية ، أخلاقيات العمل والمسؤولية الإجتماعية ، إدارة التكلفة ، أساسيات الإستثمار ، حوكمة المنظمات ، الإدارة الإستراتيجية في حين لاتبلي المناهج الحالية في العراق متطلبات تلك المواضيع على الرغم من أهميتها (وإن كان البعض منها يدرس على مستوى الدراسات العليا) ، علماً أن المناهج الجديدة في العراق تتضمن إضافة مادة المحاسبة الدولية والمعايير (للسنة الرابعة) لأهميتها الكبيرة في الوقت الراهن ، ولكن هذه المادة ستدرس بعد أربعة سنوات من الآن .

٧ إن نجاح المناهج الدراسية في تحقيق أهدافها يقترن بتوفير كافة المستلزمات اللازمة لنجاحها ، ومنها الكوادر التدريسية المؤهلة ، طرق التدريس الحديثة ، الأبنية والمختبرات الحديثة ، الكتب المنهجية والمصادر الحديثة ، القاعات الدراسية والمختبرية الكافية لاستيعاب الطلبة ، ... وغيرها . وبمقارنة ما متوفر من مستلزمات في أقسام المحاسبة مقارنةً بما متوفر منها في جامعة الملك سعود (على الرغم من الإختلاف الواضح في توفير المستلزمات من جامعة عراقية لأخرى) إلا أنها تبقى دون مستوى الطموح ، إذ يمتاز قسم المحاسبة بجامعة الملك سعود بتوفير كافة المستلزمات التقنية والمادية وبأعلى المستويات وبجودة تضاهي الجامعات في بلدان متقدمة . وعلى الرغم من الدعم المتواصل والإسناد المباشر من معالي وزير التعليم العالي للنهوض بواقع التعليم العالي عموماً ، وتأكيده على ضمان جودة التعليم والإعتماد الأكاديمي ، ورغم التطورات التي تشهدها الجامعات العراقية والتنافس بينها للحصول على مراكز متقدمة في برامج تحسين الجودة ، إلا إنها خطوات لاتزال بطيئة إذا ما قورنت بمستوى جودة الأداء في جامعة الملك سعود .

((الفصل الخامس : الإستنتاجات والتوصيات))

أولاً - الإستنتاجات : يمكن إيجاز أبرز النتائج التي تم التوصل لها بالآتي :

١ تعد المقارنة المرجعية من التقنيات الإدارية المعاصرة التي أثبتت نجاحها في التطبيق كأداة للتحسين المستمر ، من خلال إجراء المقارنات المستمرة للمنتجا ت أو الخدمات أو الوحدات الإقتصادية مع أفضل مستويات الأداء المنافسة لها بما يحقق الميزة التنافسية ومواجهة المنافسين الرئيسيين .

٢ هناك عدة أنواع للمقارنة المرجعية يمكن تبويبها في صنفين رئيسيين هما : المقارنة المرجعية الداخلية ، والمقارنة المرجعية الخارجية . إذ تتم المقارنة الداخلية بين الوحدات الفرعية أو مجالات



العمل ضمن نفس الوحدة الإقتصادية التي تمثل الأداء الأفضل ضمن الوحدة . أما في المقارنة الخارجية فنتم المقارنة مع الأفضل من المنافسين أي مع وحدات أو منظمات أخرى رائدة .
٣ للمقارنة المرجعية دور كبير في تطوير مقاييس الأداء الكمية والنوعية التي تمثل حجر الزاوية لتعلم الوحدات من جهة ، والإقرار بإدارتها الجيدة من جهة أخرى ، بعد أن كانت مقاييس الأداء التقليدية تركز على المتطلبات المالية .

٤ يصلح تطبيق المقارنة المرجعية في المنظمات الإنتاجية والخدمية على اختلاف أنشطته ا ، كما تصلح لكلا القطاعين العام والخاص . لأن نجاح تطبيقها في الشركات الصناعية بادئ الأمر شجع باقي المنظمات الخدمية على تبني تطبيقها .

٥ تمثل التطورات التكنولوجية والمعرفية العالمية المتسارعة تحدياً كبيراً للمؤسسات التعليمية لمواكبة تلك التطورات من خلال تبني برامج تعليم متقدمة تتلائم مع ما يشهده عالمنا اليوم من تطورات دولية وإقليمية ومحلية .

٦ تساهم تقنية المقارنة المرجعية كأداة للتحسين المستمر للأداء في تطوير البرامج التعليمية الحالية في الجامعات العراقية من خلال المقارنة مع برامج التعليم في الجامعات العالمية ا متقدمة أو الجامعات العربية ذات الأداء المتميز .

٧ مناهج التعليم المحاسبي الجامعي في العراق لاتواكب التطورات التكنولوجية والمعرفية، ولا تلبى متطلبات الإقتصاد العراقي بسبب الظروف الصعبة التي مرت بها مؤسسات الدولة ويضمنها المؤسسات التعليمية ، مما يحتم إعادة ال نظر بتطوير وتحديث تلك المناهج . ويرغم الدعم المتواصل والإهتمام الكبير من معالي وزير التعليم العالي بهذا الموضوع تبقى عملية التطوير والتحديث بطيئة وتواجه بعض التعقيدات .

٨ بمقارنة مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات العراقية مع مناهج قسم المحاسبة في جامعة الملك سعود تبين وجود بعض أوجه التشابه والاختلاف . فبالرغم من أن المناهج العراقية تغطي مساحة واسعة من متطلبات المنهج السعودي الا إن هناك إختلافات واضحة نابعة من إختلاف طبيعة النظام الدراسي المتبع . فالنظام السنوي هو المتبع في أقسام المحاسبة بالعراق ، وجميع المواد الدراسية إلزامية . في حين نظام الساعات المعتمدة في السعودية مع وجود حرية للطالب في الإختيار من خلال مقررات دراسية إختيارية ، فضلاً عن شمول المنهج السعودي لمواد دراسية أكثر تنوعاً وأكثر مواكبة للتطور الذي يشهده الإقتصاد السعودي . كما يتضمن المنهج السعودي بعض المواد الدراسية كأخلاقيات العمل ، حوكمة المنظمات يفتقدها المنهج الدراسي في العراق رغم



حاجتنا الماسة لهذه المواد في ظل التحديات التي تواجه العراق (الفساد المالي والإداري، انتشار الجريمة) .

ثانياً – التوصيات : في ظل النتائج التي تم التوصل لها ، توصي الباحثة بالآتي :

١ إعتقاد تقنية المقارنة المرجعية في مؤسسات التعليم العالي لتقويم أداء الجامعات ، والكليات، والأقسام . بهدف تحسين الأداء وتطوير جودة التعليم العالي من خلال المقارنة مع الجامعات العالمية أو العربية ذات الأداء الأفضل ، والإستفادة من تجاربهم بهذا المجال ، والوقوف على أوجه القوة والقصور في برامج التعليم العالي في العراق ، ومحاولة تعزيز أوجه القوة ومعالجة أوجه القصور .

٢ لايمكن تحقيق النجاح في تطبيق المقارنة المرجعية في المؤسسات التعليمية مالم يتم تعزيزها بالآتي :

أ ضرورة تقبل وتبني ودعم الإدارة العليا (الوزير ، رئيس الجامعة ، عمداء الكليات) لعمليات التغيير والتحسين الناجمة عن محاكاة برامج التعليم أو المؤسسات التعليمية بنظيراتها الأكثر نجاحاً بهدف إعتقاد تطبيقات جديدة لتحسين الأداء .

ب توفير المناخ الملائم الذي يحقق التعاون والتكامل بين العاملين في المؤسسة التعليمية ، والعمل كفريق متعاون لضمان نجاح التطبيق .

ج- جعل التعلم فلسفة ومبدأ لدى العاملين ، والإيمان أن لدى الآخرين دائماً ما نتعلمه منهم

د- الإشادة بالجهود الناجحة في مجال تطبيق المقارنة المرجعية ومكافأتها .

هـ- إيفاد العاملين المكلفين بتطبيقها الى دورات ومؤتمرات لتنمية مهاراتهم في هذا المجال

٣ في مجال تطوير وتحديث مناهج التعليم المحاسبي الجامعي توصي الباحثة بتشكيل فرق عمل

من متخصصين في مجال تطبيق المقارنة المرجعية في كليات الإدارة والإقتصاد بالجامعات

العراقية ، بهدف الإستفادة من تجارب الجامعات المتقدمة أو الرائدة في هذا المجال سواءً العالمية

أو العربية فيما يخص تطوير برامج التعليم المحاسبي ومنها بشكل أساسي المناهج الدراسية لكي

تكون قادرة على تلبية متطلبات مهنة المحاسبة في ظل عصر المعرفة والتطور التكنولوجي ، وفي

ظل التحولات التي يشهدها الإقتصاد العراقي . إذ أن أقسام المحاسبة في الجامعات العراقية تعد

الرافد الرئيسي لسوق العمل من الكوادر المحاسبية المؤهلة .

٤ في ظل الظواهر السلبية التي يعاني منها الإقتصاد العراقي حالياً من إنتشار حالات الفساد

بمختلف أشكاله وما ينجم عنه من تخريب للإقتصاد ، توصي الباحثة بتضمين المناهج المحاسبية

بمواد دراسية مستقلة أو ضمن مواد دراسية لمواضيع تتصدى لهذه الظاهرة ، من خلال التركيز



على أخلاقيات المهنة ، ترسيخ مبادئ وقيم الدين الإسلامي ، دراسة حالات واقعية للفساد وسبل معالجتها ، فضلاً عن تعزيز التعاون بين أقسام المحاسبة والجهات المهنية المسؤولة (لجنة النزاهة في مجلس النواب ، هيئة النزاهة ، مكاتب المفتش العام ، ديوان الرقابة المالية ، ... الخ) للتصدي لهذه الظاهرة .

٥ إشراك المتخصصين من مهنيين ذوي الخبرة العاملين في الجمعيات والمنظمات المسؤولة عن تطوير مهنة المحاسبة (نقابة المحاسبين والمدققين ، ديوان الرقابة المالية ، وزارة المالية) في دراسة وتطوير المناهج المحاسبية للإطلاع على متطلبات الإرتقاء بمهنة المحاسبة .

((قائمة المصادر))

أولاً - المصادر العربية :

أ- الكتب والوثائق الرسمية :

- ١- الشبراوي ، عادل ، " الدليل العملي لتطبيق إدارة الجودة الشاملة : آيزو ٩٠٠٠ - المقارنة المرجعية " ، الشركة العربية للإعلام العلمي ، القاهرة ، ١٩٩٥ .
- ٢- الدجيلي ، حسن ، " تقدم التعليم العالي في العراق " ، بغداد ، مطبعة الإرشاد ، ١٩٦٣ .
- ٣- جامعة بغداد ، كلية الإدارة والإقتصاد ، " دليل الطالب السنوي لعامي ١٩٩٣، ١٩٨٥ " .
- ٤- وزارة التعليم العالي والبحث العلمي ، الهيئة القطاعية لكليات الإدارة والإقتصاد ، " المناهج الدراسية لأقسام المحاسبة " .
- ٦- وزارة التعليم العالي والبحث العلمي ، لجنة العمداء للتخصصات الإدارية والإقتصادية ، " المناهج الدراسية لأقسام المحاسبة " ، تموز ، ٢٠١٠ .

ب- الدوريات :

- ١- البرواري ، نزار عبد المجيد رشيد ، " المقارنة المرجعية وإمكانات تطبيقها كأداة للتحسين المستمر في المنظمات " ، المجلة العراقية للعلوم الإدارية ، جامعة بابل ، كلية الإدارة والإقتصاد ، المجلد الأول ، العدد (١) ، ٢٠٠١ .
- ٢- التكريتي ، إسما عيل ، " المقارنة المرجعية أداة لتقييم الأداء وأسلوب للتطوير المستمر " ، مجلة العلوم الإقتصادية والإدارية ، جامعة بغداد ، كلية الإدارة والإقتصاد ، المجلد السابع ، العدد ٢٤ ، ٢٠٠٠ .

ج- الأطاريح والرسائل الجامعية :

- ١- الخطيب ، سمير كامل ، " قياس دور المقارنة المرجعية في تحسين الأداء المنظمي - دراسة حالة مع نموذج مقترح " ، أطروحة دكتوراه في إدارة الأعمال ، كلية الإدارة والإقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، غير منشورة ، بغداد ، ٢٠٠٢ .



٢- العبيدي ، أحمد جاسم حمودي ، " واقع مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات العراقية ومدى ملائمتها لمتطلبات الإقتصاد العراقي " ، بحث مقدم الى هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، بغداد ، ٢٠٠٦ .

٣- النعيمي ، نادية شاكر حسين ، " التكامل بين تقنيتي بطاقة العلامات المتوازنة والمقارنة المرجعية لأغراض تقويم الأداء الإستراتيجي في الوحدات الإقتصادية " ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية الإدارة والإقتصاد ، جامعة بغداد ، غير منشورة ، بغداد ، ٢٠٠٧ .

٤- زعلان ، عبد الفتاح جاسم ، " دور المقارنة المرجعية في تحقيق الميزة التنافسية " ، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال ، كلية الإدارة والإقتصاد ، جامعة كربلاء ، غير منشورة ، ٢٠٠٤ .

د- شبكة المعلومات - الإنترنت :

١- جامعة الملك سعود ، كلية إدارة الأعمال ، " المناهج الدراسية لأقسام المحاسبة " ،
www.ksu.edu.sa

ثانياً - المصادر الأجنبية :

A – Books:

- 1- Bragg, Steven, Cost Accounting : A Comprehensive Guide, New York : John Wiley & Sons, Inc., 2001.
- 2- Blocher, Edward., Chem, Kung H., Lin, Thomas w. " Cost Management : A Strategic Emphasis " , U.S.A., Mc Graw – Hill Co., 2002 .
- 3- Evans, J.R., Applied production – operation management, Quality performance and value, 5th Ed., New York, west publishing Co., 1997.
- 4- Finnigan, Jerome P., The Managers Guide to Benchmarking, San Francisco, Jossey – Bass Publishers, 1996.
- 5- Heizer, J., Render, B., Principles of Operations Management, 3rd ed., New Jersey, Prentice Hall, 1999.
- 6- Hilton, Roland, W., Management Accounting, 4th Ed, U.S.A., Mc Graw-Hill, Inc., 1999.
- 7- Horngren, Charles T., Foster, George, Datar, Srikant, Cost Management : A Managerial Emphasis, 10th Ed., U.S.A., Prentice – Hall, 2000.
- 8- Kreither, Robert, Angelo, Kinicki, Organizational Behavior, 6th Ed., U.S.A., Mc Graw – Hill Co., 2004.
- 9- Ross, Joel., " Total Quality Management " , 2nd Ed., Florida, Luice Press, 1995.

B – Internet:

- 1- Shaw, Janis, Cooper, Mark, Pilla, John, Harvey, Roy, "Benchmarking in Health Sector", 1998.

<http://health.gov.au.htm>.