

Distr.: General
26 August 2013
Arabic
Original: English

مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية



مجلس التجارة والتنمية
لجنة الاستثمار والمشاريع والتنمية
فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير الدولية
للمحاسبة والإبلاغ
الدورة الثلاثون
جنيف، ٦-٨ تشرين الثاني/نوفمبر ٢٠١٣
البند ٣(ب) من جدول الأعمال المؤقت
تحديات تنمية الموارد البشرية

الأسس الجوهرية للإبلاغ العالي الجودة من قبل الشركات: تحديات تنمية الموارد البشرية

مذكرة أعدتها أمانة الأونكتاد

موجز تنفيذي

ظل فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ التابع للأونكتاد يعمل على وضع أداة تطوير محاسبي من أجل تحقيق إبلاغ عالي الجودة من قبل الشركات. وتتألف هذه الأداة من أربع ركائز، هي: الركيزة القانونية والتنظيمية، والركيزة المؤسسية، وركيزة القدرات البشرية، وركيزة عملية بناء القدرات. واقترح فريق الخبراء، في ختام دورته التاسعة والعشرين، أن تتركز مداولاته خلال الدورة الثلاثين على ركيزة القدرات البشرية.

وقد أعدت أمانة الأونكتاد مذكرة القضايا هذه لتيسير مناقشات فريق الخبراء الحكومي الدولي بشأن هذا الموضوع. وتقدم المذكرة استعراضاً لاتجاهات تنمية الموارد البشرية والتحديات القائمة في مجال تحقيق إبلاغ عالي الجودة من قبل الشركات. وتسلط المذكرة الضوء على اتجاهات مثل اعتماد المعايير ومدونات القواعد الدولية وتنفيذها،

وزيادة التعاون الإقليمي وكذلك التعاون الدولي بين الجهات التنظيمية لمهنة المحاسبة، وظهور مبادرات تعليمية. وتناقش المذكرة أيضاً بعض التحديات الرئيسية في مجال بناء القدرات البشرية. وتشمل هذه التحديات الحاجة إلى تعزيز نظام التعليم ومواءمته من أجل إدماج المتطلبات الدولية، ولا سيما في البلدان النامية، والحاجة إلى إنشاء نظم سليمة لإصدار الشهادات، والتطوير المهني المستمر، والانضباط والإجراءات التأديبية اللازمة لضمان التنفيذ السليم للمعايير. وتشمل القضايا الأخرى التي نوقشت ضرورة تنفيذ أنشطة تدريبية على طول سلسلة الإبلاغ، وقلّة كل من التدريب المتاح للمحاسبين وإشراك منظمات المحاسبة المهنية في القطاع العام.

المحتويات

الصفحة		
٤	.....	أولاً - مقدمة ومعلومات أساسية
٥	.....	ثانياً - الاتجاهات القائمة في مجال الإبلاغ من قبل الشركات وآثارها على تنمية القدرات البشرية
٥	.....	ألف - عولمة معايير ومدونات قواعد الإبلاغ من قبل الشركات
٦	.....	باء - التطورات المؤسسية
٩	.....	جيم - التأهيل المهني للمحاسبين وتدريبهم
١٣	.....	ثالثاً - التحديات
١٣	.....	ألف - تلبية الحاجة إلى موارد بشرية مؤهلة
١٥	.....	باء - تعزيز منظمات المحاسبة المهنية
١٧	.....	جيم - تحسين التعليم والتدريب
٢٤	.....	دال - النهوض بالتنمية المهنية المستمر
٢٦	.....	هاء - تحسين مستوى المحاسبة والتعليم في القطاع العام
٢٧	.....	رابعاً - الاستنتاجات

أولاً - مقدمة ومعلومات أساسية

١- كُرِّست الدورات الأخيرة لفريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ لوضع نهج شامل يرمي إلى تحقيق إبلاغ عالي الجودة من قبل الشركات. وتحقيقاً لهذه الغاية، ظل فريق الخبراء الحكومي، على مدى السنوات الأربع الماضية، يضع ويصقل أداة للتطوير المحاسبي. وتتألف هذه الأداة من إطار للتطوير المحاسبي (الوثيقة TD/B/C.II/ISAR/56 وإضافتها TD/B/C.II/ISAR/56/Add.1)، ومجموعة مؤشرات للتطوير المحاسبي (TD/B/C.II/ISAR/59). وتستند هذه الأداة إلى أربع ركائز، وهي: الركيزة القانونية والتنظيمية، والركيزة المؤسسية، وركيزة القدرات البشرية، وركيزة عملية بناء القدرات. وأجرى فريق الخبراء الحكومي الدولي في دورته التاسعة والعشرين المزيد من المداولات بشأن ركيزتين من ركائز أداة التطوير المحاسبي، وهما الركيزة القانونية والتنظيمية، والركيزة المؤسسية.

٢- واقترح فريق الخبراء الحكومي الدولي، في ختام دورته التاسعة والعشرين، تناول موضوع التحديات التي تواجه تنمية الموارد البشرية بخصوص تحقيق إبلاغ عالي الجودة من قبل الشركات، ليكون هو أحد البنود الرئيسية لجدول أعمال دورته الثلاثين. وقد أعدت أمانة الأونكتاد هذه المذكرة لتيسير مداولات فريق الخبراء بشأن هذا الموضوع. وتقدم المذكرة استعراضاً لاتجاهات وتحديات تنمية الموارد البشرية من منظور تحقيق إبلاغ عالي الجودة من قبل الشركات. وهي تناقش خبرات البلدان والمؤسسات المختلفة بغية تحديد الخيارات السياساتية والممارسات الجيدة التي يمكن أن تنظر فيها الدول الأعضاء عند وضع خطط عمل لتنمية القدرات البشرية.

٣- ويُسلّم في أداة التطوير المحاسبي بالأهمية البالغة للقدرات البشرية في تحقيق إبلاغ عالي الجودة من قبل الشركات، ولذلك فإنها، على هذا الأساس، ركيزة كاملة تُكرّس لهذا الموضوع. ويوجد عدد من التحديات المتصلة بالقدرات البشرية تواجهه البلدان عند تنفيذ ما يوضع على المستوى العالمي من معايير ومدونات قواعد متعلقة بالإبلاغ من قبل الشركات. وتحدث هذه التحديات بدرجات متفاوتة في جميع البلدان بغض النظر عن مستوى تنميتها الاقتصادية. وعملية إعادة توجيه النظم التعليمية الوطنية القائمة لكي تدمج فيها المعايير ومدونات القواعد التي وُضعت على الصعيد العالمي قد تستغرق وقتاً طويلاً - وتستغرق في بعض الحالات جيلاً كاملاً. ومع ذلك، فإن معظم البلدان لا تملك خيار القبول بهذه الفترات الانتقالية الطويلة من أجل تنفيذ المعايير العالمية. ويمثل الانتقال إلى إطار محاسبي جديد أحد التحديات، كما أن أحد العناصر الأساسية الهامة في إدارة هذه الفترة الانتقالية هو تطوير الكفاءات الضرورية فيما يتعلق بتنفيذ المعايير العالمية. وهكذا، فإن تنمية قدرات الموارد البشرية من أجل الإبلاغ من قبل الشركات بطريقة مستدامة يتطلب دعماً تنظيمياً ومؤسسياً وكذلك مصادر تمويل يُعوّل عليها.

ثانياً - الاتجاهات القائمة في مجال الإبلاغ من قبل الشركات وآثارها على تنمية القدرات البشرية

ألف - عولمة معايير ومدونات قواعد الإبلاغ من قبل الشركات

٤ - شهد العقد الماضي اتجاهًا واضحاً نحت فيه الدول الأعضاء إلى اعتماد المعايير ومدونات القواعد الدولية. وقد ترتبت على هذا الاتجاه آثار هامة للغاية بالنسبة إلى الدول الأعضاء في مجال تنمية القدرات البشرية في عدد من المواضيع المتعلقة بالإبلاغ من قبل الشركات.

٥ - ففي عام ٢٠٠١، أنشئ المجلس الدولي لمعايير المحاسبة كجزء من لجنة معايير المحاسبة الدولية، التي حلت محلها مؤسسة المعايير الدولية للإبلاغ المالي. ويوجد في الوقت الحاضر أكثر من ١٢٥ ولاية قضائية في جميع أنحاء العالم تجيز أو تشترط استخدام المعايير الدولية للإبلاغ المالي الصادرة عن المجلس الدولي لمعايير المحاسبة^(١).

٦ - ويبيّن التحليل الذي أجراه الأونكتاد^(٢) أنه من أصل ٥٠٠٠ مؤسسة من أكبر مؤسسات الأعمال (من حيث مجموع الأصول) من جميع أنحاء العالم، أعدت نسبة ٣٥ في المائة بيانها المالية لعام ٢٠١٠ وفقاً للمعايير الدولية للإبلاغ المالي، وطبقت نسبة ٣٨ في المائة منها معايير وطنية، بينما طبقت نسبة ٢٧ في المائة المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في الولايات المتحدة الأمريكية. وارتفع عدد الكيانات التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي بأكثر من ١١ في المائة من عام ٢٠٠٩ إلى عام ٢٠١٠. وتنتمي أغلبية الكيانات التي اعتمدت هذه المعايير الدولية في عام ٢٠١٠ إلى البرازيل، تليها شيلي.

٧ - وقد أنشئ في عام ٢٠٠٢ المجلس الدولي لمعايير مراجعة الحسابات والضمان، وحل محل اللجنة المعنية بالممارسات الدولية في مجال مراجعة الحسابات. وتنفذ أكثر من ١٢٥ دولة بأشكال مختلفة المعايير الدولية لمراجعة الحسابات الصادرة عن المجلس الدولي لمعايير مراجعة الحسابات والضمان^(٣). وعلى سبيل المثال، فإن المعايير الدولية لمراجعة الحسابات هي ذاتها المعايير الوطنية لمراجعة الحسابات في ٢٩ بلداً. وقد انتهى المجلس الدولي لمعايير مراجعة الحسابات والضمان في شباط/فبراير ٢٠٠٩ من وضع "مشروع الوضوح" الذي تسنى عن طريقه إعادة صياغة ٣٦ معياراً من المعايير الدولية لمراجعة الحسابات وكذلك المعيار الدولي لمراقبة الجودة، بغية تفصيل المتطلبات المحددة في المعايير تفصيلاً واضحاً وأثبعت في إعادة الصياغة ممارسات الصياغة الجديدة.

(١) استناداً إلى البيانات الموجودة على الموقع الشبكي: www.iasplus.com.

(٢) UNCTAD, *International Accounting and Reporting Issues: 2011 Review*, UNCTAD/DIAE/ED/2012/4.

(٣) انظر الرابط الشبكي: <http://www.ifac.org/about-ifac/membership/compliance-program/basis-isa-adoption>.

٨- وقد ظل يحدث اتجاه مماثل في مجال الإبلاغ غير المالي. ونشر فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ التابع للأمم المتحدة إرشادات بشأن الإفصاح عن معلومات حوكمة الشركات وبشأن الإبلاغ عن مسؤولية الشركات وذلك في آذار/مارس ٢٠٠٦ وشباط/فبراير ٢٠٠٨ على التوالي. ونشرت مبادرة الإبلاغ العالمية أول مجموعة من مؤشرات مبادرة الإبلاغ العالمية في عام ٢٠٠٠، وأطلقت في أيار/مايو ٢٠١٣ الجيل الرابع من مؤشراتهما.

٩- وقد أنشئ في عام ٢٠٠٥ المجلس الدولي لمعايير تعليم المحاسبة، ليحل محل لجنة التعليم التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين. وأصدر هذا المجلس الجديد ثمانية معايير دولية للتعليم بشأن مجموعة من المواضيع، وهي: متطلبات القبول؛ ومضمون برامج التعليم المحاسبي المهني؛ والمهارات المهنية والتعليم العام، والقيم والأخلاق والمواقف المهنية؛ والمتطلبات المتعلقة بالخبرة العملية؛ وتقييم القدرات والكفاءات المهنية؛ والتطوير المهني المستمر؛ والكفاءات اللازمة لمهنيي مراجعة الحسابات.

١٠- وفي تشرين الأول/أكتوبر ٢٠٠٩، وافق المجلس الدولي لمعايير تعليم المحاسبة على مشروع^(٤) لإعادة صياغة معيار التعليم الدولي رقم ٧ المتعلق بالتطوير المهني المستمر (IES 7)، وتنقيح وإعادة صياغة معايير التعليم الدولية المتبقية. وفي كانون الأول/ديسمبر ٢٠٠٩، نشر المجلس نفسه الإطار المتعلق بمعايير التعليم الدولية للمحاسبين المهنيين. وتمثل أهداف عملية إعادة الصياغة في تحسين الوضوح، وضمان الاتساق مع مفاهيم الإطار المنقح، وتوضيح المسائل الناجمة عن التغيرات الحادثة في بيئة التعليم المحاسبي المهني والخبرة المكتسبة من تنفيذ هذه المعايير من جانب الهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد تسنى حتى تموز/يوليه ٢٠١٣ تنقيح معايير التعليم الدولية أرقام ١ و ٥ و ٦ وإعادة صياغة معيار التعليم الدولي رقم ٧. ومن المتوقع تنقيح أو إعادة صياغة جميع المعايير بحلول الربع الأخير من عام ٢٠١٣^(٥).

باء- التطورات المؤسسية

١١- خلال العقد الماضي، حدث عددٌ من التطورات المؤسسية في مجال الإبلاغ من قبل الشركات. ونشأت معظم هذه التطورات استجابةً لعولمة أنشطة قطاع الأعمال وكذلك للمعايير ومدونات القواعد ذات الصلة فيما يتعلق بالإبلاغ من قبل الشركات.

١٢- وفي أعقاب انهيار شركة إينرون، أصدر كونغرس الولايات المتحدة قانون ساربانيس - أوكسلي في تموز/يوليه ٢٠٠٢. وقد ترتبت على هذا التشريع آثار بعيدة المدى امتد نطاقها إلى خارج الولايات المتحدة. وأبرز عضوا مجلس الشيوخ، السيد بول ساربانيس

(٤) انظر الرابط الشبكي: <http://www.ifac.org/education>

(٥) انظر "Update: International Education Standards Revision Project", IAESB, at www.ifac.org/Education

والسيد مايكل أوكسلي، على السواء، التأثير العالمي للقانون خلال مناقشة نظمها مركز جودة مراجعة الحسابات في ٣٠ تموز/يوليه ٢٠١٢^(٦) - وذلك بمناسبة الذكرى السنوية العاشرة لصدور هذا القانون. وقد تمثل أحد الآثار المترتبة على الامتداد العالمي لهذا القانون في إنشاء هيئات رقابية عامة في جميع أنحاء العالم لمراجعة الحسابات مماثلة لمجلس مراقبة حسابات الشركات العامة. وعلاوة على ذلك، فقد تزايد مع مرور الزمن التعاون الدولي فيما بين الجهات التنظيمية لمهنة المحاسبة.

١٣- وأنشئ في أيلول/سبتمبر ٢٠٠٦ المنتدى الدولي للهيئات المستقلة لتنظيم مراجعة الحسابات مع هيئات منظمة لمراجعة الحسابات من ١٨ دولة. وقد تزايد عدد أعضاء المنتدى الدولي ليصل حالياً إلى ٤٦ هيئة مستقلة لتنظيم مراجعة الحسابات من ٤٦ دولة. وييسر المنتدى سبل تقاسم المعرفة المتعلقة ببيئة سوق مراجعة الحسابات والخبرة العملية الناتجة عن النشاط التنظيمي المستقل لمراجعة الحسابات والذي يركز على عمليات التفتيش على مراجعي الحسابات وشركات مراجعة الحسابات. وهو يعزز أيضاً التعاون والاتساق في الأنشطة التنظيمية. وينظم المنتدى حلقات عمل سنوية للمفتشين من أجل تبادل المعلومات والخبرات المتعلقة بعمليات التفتيش التي تُجرى لشركات مراجعة الحسابات. وينشر المنتدى على موقعه الشبكي تقارير التفتيش الصادرة عن أعضائه^(٧). ونشر المنتدى في نهاية عام ٢٠١٢ تقريراً موجزاً عن دراسة استقصائية أجراها بشأن استنتاجات عمليات التفتيش المتعلقة بمراجعة الحسابات^(٨). وقد أحدثت هذه الاستنتاجات أثراً كبيراً في مجال تعليم وتدريب المحاسبين، وهي ستناقش في الفرع التالي من هذه الورقة.

١٤- وقد أعلن رسمياً عن إنشاء التحالف العالمي للمحاسبة في عام ٢٠٠٦^(٩). وهو يضم تسعة معاهد من بلدان مختلفة حول العالم. ويهدف هذا التحالف إلى النهوض بتقديم خدمات مهنية تتميز بالجودة، ودعم قاعدة عضويته على المستوى العالمي، وتبادل المعلومات، والتعاون بشأن القضايا المحاسبية الدولية. ويقدم التحالف الدعم المهني لأعضائه البالغ عددهم ٧٠٠ ٠٠٠ عضو. ويعمل التحالف أيضاً مع الجهات التنظيمية الوطنية والحكومات وأصحاب المصلحة عن طريق الجمعيات الرابطة الأعضاء فيه. وفي حزيران/أيلول ٢٠١١، صوتت هيئتا إدارة المعهد الأمريكي للمحاسبين العامين المعتمدين والمعهد القانوني لمحاسبي الإدارة (يقع مقره في المملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وأيرلندا الشمالية) تصويتاً بالإجماع لإنشاء تسمية مهنية جديدة -

(٦) American Institute of Certified Public Accountants, *Journal of Accountancy*, July 2012

(٧) متاح تقارير التفتيش الصادرة عن أستراليا، وألمانيا، وبلجيكا، وماليزيا والمملكة المتحدة، وموريشيوس، والنرويج، وهولندا، واليابان، على الموقع الشبكي للمنتدى الدولي للهيئات المستقلة لتنظيم مراجعة الحسابات - <https://www.ifiar.org/Home.aspx>

(٨) .IFIAR (2012), "2012 Summary Report of the Inspections' Findings", 18 December

(٩) انظر الرابط الشبكي: <https://www.saica.co.za/Members/AboutMembers/AbsenteeMembership/GAAPassport/tabid/763/language/en-ZA/Default.aspx>

وهي محاسب الإدارة العالمي القانوني. وقد أطلقت هذه التسمية رسمياً على الصعيد العالمي في ٣١ كانون الثاني/يناير ٢٠١٢. وسلّطت الأضواء خلال عملية الإطلاق على أن إنشاء مؤهل محاسب الإدارة العالمي القانوني يهدف إلى تزويد الشركات بالكفاءات المطلوبة لتحقيق تكامل أفضل بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية بغية دفع عجلة النمو في نشاط الأعمال، وإدراج هذه المعلومات في عملية الإبلاغ المالي^(١٠).

١٥ - وقد أنشئ في أيار/مايو ٢٠١١ اتحاد المحاسبين الأفارقة ليكون هو أول منظمة على نطاق القارة تُعنى بمهنة المحاسبة في أفريقيا. ويتألف الاتحاد من ٣٩ منظمة محاسبة مهنية تمثل ٣٥ بلداً أفريقياً. وقرر الاتحاد^(١١)، في جمعيته العامة الأولى التي عُقدت في تونس في أيار/مايو ٢٠١٢، اعتماد المعايير الدولية للإبلاغ المالي، والمعايير الدولية للإبلاغ المالي الخاصة بمؤسسات الأعمال الصغيرة والمتوسطة الحجم، والمعايير الدولية لمراجعة الحسابات، والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، ومعايير التعليم الدولية، ومدونة قواعد أخلاقيات المحاسبين المحترفين التي وضعها مجلس المعايير الدولية لقواعد أخلاقيات المحاسبين.

١٦ - وقد جدول أعضاء الجماعة الاقتصادية لشرق أفريقيا، وهي أوغندا، وبوروندي، وجمهورية تنزانيا المتحدة، ورواندا، وكينيا، تنفيذ التزامات خلال الفترة ٢٠١٠-٢٠١٥ بشأن التحرير التدريجي للخدمات، بما في ذلك تحريرها في مجالات المحاسبة ومراجعة الحسابات وإمسك الدفاتر^(١٢). وسييسر اعتماد أعضاء الجماعة للمعايير الدولية تحرير الخدمات من حيث إمكانية الوصول إلى الأسواق، وكذلك تنقل المهنيين في مجال المحاسبة داخل بلدان الجماعة.

١٧ - كذلك فإن أعضاء رابطة أمم جنوب شرق آسيا (آسيان)، وهي إندونيسيا، وبروني دار السلام، وتايلند، وجمهورية لاو الديمقراطية الشعبية، وسنغافورة، والفلبين، وفيت نام، وكمبوديا، وماليزيا، وميانمار، يعملون على تحقيق التكامل الاقتصادي الإقليمي بحلول عام ٢٠١٥. وأحد آثار التكامل الاقتصادي لدول 'آسيان' فيما يتعلق بمهنة المحاسبة هو زيادة تيسر تنقل المحاسبين المهنيين في المنطقة. ونتيجة لذلك، تعمل منظمات المحاسبة المهنية في بلدان 'آسيان' على صياغة ترتيبات من أجل الاعتراف المتبادل بالمؤهلات في جميع بلدان الرابطة^(١٣).

(١٠) Chartered Global Management Accountant Magazine (2012), "CGMA launch focuses on non-financial value, long-term business strategies", 31 January

(١١) PAFA Press Release (2012), "PAFA General Assembly resolves to adopt international standards", 4 May, available at <http://www.pafa.org.za/siteitems/PAFA%20General%20Assembly%20Resolution%20to%20Adopt%20International%20Standards.pdf>

(١٢) The East African Community Common Market (2009), "Schedule of Commitments on the Progressive Liberalization of Services", November, available at http://www.eac.int/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=356&Itemid=163

(١٣) انظر الرابط الشبكي: <http://www.asean.org/communities/asean-economic-community/item/asean-mutual-recognition-arrangement-framework-on-accountancy-services-3>

١٨ - وفي كانون الثاني/يناير ١٩٨٣، دخل الاتفاق الخاص بتوثيق العلاقات الاقتصادية بين أستراليا ونيوزيلندا حيز النفاذ. وفي هذا السياق، وافق معهد المحاسبين القانونيين في البلدين في أيار/مايو ٢٠١٣^(١٤) على تأسيس معهد ترانز - تاسمان جديد. وأشار مديرو المعهدين في البلدين المعنيين أن المعهد المشترك سيعود بالفائدة على كلا البلدين. وسيشكل هذا الهيكل معهداً أكثر استدامة وأوسع نطاقاً وقدرة أكبر في مجال صياغة السياسات والدعوة وكذلك من حيث التأثير على الصعيد العالمي. ويُتوخى أن يقدم هذا المعهد المشترك الحد الأدنى المطلوب لتقديم التدريب المعزز وتحقيق التطوير المهني والصلات بنشاط الأعمال على الصعيد العالمي.

١٩ - وهذا الاتجاه نحو العولمة قد استحث أيضاً تطورات مؤسسية على الصعيد الوطني. وعلى سبيل المثال، فقد قامت في كانون الثاني/يناير ٢٠١٢ هيئات المحاسبة المهنية الوطنية الثلاث في كندا، وهي المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين، ورابطة محاسبي الإدارة المعتمدين بكندا، ورابطة المحاسبين العاميين المعتمدين بكندا، بنشر إطار للاندماج^(١٥). وتتوقع الهيئات المهنية الثلاث أن تحقق، بهذا الاندماج، الأهداف التالية: خدمة المهنة على أفضل وجه، وحماية الجمهور عن طريق توفير برنامج اعتماد مشترك ومجموعة واحدة من المعايير الأخلاقية ومعايير الممارسة العالية المستوى؛ وتحسين قيمة الاعتماد وحمايته في بيئة عالمية تتزايد فيها حدة المنافسة؛ والإسهام في استدامة مهنة المحاسبة في كندا وازدهارها؛ وإدارة مهنة المحاسبة بطريقة فعالة ذات كفاءة.

جيم - التأهيل المهني للمحاسبين وتدريبهم

٢٠ - يُعترف على نطاق واسع بفوائد معايير الإبلاغ من قبل الشركات والمعترف بها عالمياً، مثل المعايير الدولية للإبلاغ المالي، والمعايير الدولية للمحاسبة، ومدونات القواعد المختلفة المتعلقة بالقضايا البيئية والاجتماعية وقضايا حوكمة الشركات والرامية إلى تعزيز موثوقية تقارير الشركات وقابليتها للمقارنة في جميع أنحاء العالم. ومع ذلك، فإنه لا يمكن تحقيق الفوائد التي تتيحها معايير الإبلاغ من قبل الشركات إلا إذا نُفذت هذه المعايير بشكل ملائم. ويعتمد التنفيذ المتسق إلى حد كبير على توافر الموارد البشرية المدربة تدريباً مناسباً.

٢١ - وقد ساهمت مبادرة التعليم التي أطلقتها مؤسسة المعايير الدولية للإبلاغ المالي^(١٦) في اعتماد المعايير الدولية للإبلاغ المالي وتطبيقها بشكل متسق، بما في ذلك عن طريق تنظيم سلسلة من حلقات العمل التدريسية الإقليمية لمدة نصف يوم بشأن المعايير الدولية للإبلاغ

(١٤) New Zealand Institute of Chartered Accountants (2013), "NZICA and ICAA give CER a boost", 7 May.

(١٥) Canadian Institute of Chartered Accountants (2012), "Canada's three legacy accounting bodies issue unification framework", Toronto, 17 January.

(١٦) انظر الرابط الشبكي: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Education/Pages/Education.aspx>.

المالي بهدف مساعدة المدرسين والمدرين في مجال هذه المعايير على تثقيف المحاسبين بشأن المعايير الدولية للإبلاغ المالي على نحو أكثر فعالية. ويتمثل أحد المكونات الرئيسية لحلقات العمل هذه في تشجيع ودعم النهج الإطاري في تدريس المعايير الدولية للإبلاغ المالي. والقصد من ذلك هو تنمية القدرة لدى الطلاب على إصدار أحكام مهنية عند تطبيق المعايير المحاسبية القائمة على المبادئ وإعداد الطلاب للتعلم مدى الحياة. وقد نظمت مبادرة التعليم أيضاً أحداثاً لتدريب المدرين بشأن المعايير الدولية للإبلاغ المالي بالنسبة إلى مؤسسات الأعمال الصغيرة والمتوسطة الحجم.

٢٢- وما فتئ عدد المحاسبين المهنيين يزداد، على ما يبدو، خلال السنوات الأخيرة. وعلى سبيل المثال، فقد شهدت هيئات المحاسبة القانونية الست^(١٧) في أيرلندا والمملكة المتحدة، وكذلك رابطة المحاسبين الدوليين، تزايداً في أعداد الأعضاء المهنيين والطلاب على الصعيدين المحلي والعالمي على السواء^(١٨). وازداد العدد الكلي لأعضاء هذه الهيئات الست بنسبة ١٩,٧ في المائة من عام ٢٠٠٦ إلى عام ٢٠١١، ليصل إلى ١٤٦ ٤٣٨ عضواً. وخلال الفترة الزمنية نفسها، ازداد عدد أعضاء هذه الهيئات المهنية خارج أيرلندا والمملكة المتحدة بنسبة ٢٨,٨ في المائة. وارتفع عدد الطلاب المسجلين لدى هذه الهيئات المهنية الست بنسبة ٣٠,٨ في المائة، ليصل إلى ما مجموعه ١١٩ ٤٥٢ طالباً. ومن المهم الإشارة أيضاً إلى أن النسبة المئوية للمحاسبين المهنيين العاملين في القطاع العام، من مجموع الأعضاء في هيئات المحاسبة المهنية الست، هي نسبة منخفضة للغاية (أقل من ١٠ في المائة) وذلك في معظم منظمات المحاسبة المهنية الست هذه، باستثناء المعهد القانوني للمالية العامة والمحاسبة (٦٠ في المائة).

٢٣- وفي الولايات المتحدة، ارتفع عدد الطلاب المسجلين في برامج المحاسبة للمرحلة الجامعية والدراسات العليا إلى ٢٢٥ ٠٠٠ طالب. وازداد عدد المسجلين في برامج شهادة الماجستير في المحاسبة بنسبة ٣٠ في المائة من عام ٢٠٠٩ إلى عام ٢٠١١^(١٩). وفي عام ٢٠١٠، شكّل الحائزون على شهادة البكالوريوس في المحاسبة ٤٣ في المائة من الخريجين الجدد الذين عينتهم شركات المحاسبة في الولايات المتحدة، في حين شكّل الحائزون على درجة الماجستير في المحاسبة ٣٧ في المائة من هؤلاء الخريجين الجدد المعيّنين، وكان بقية المعيّنين من الحاصلين على شهادات في اختصاصات أخرى من غير المحاسبة. وقد ظل يتناقص عدد التعيينات من فئة الحاصلين على شهادة البكالوريوس منذ عام ٢٠٠٧، في حين تزايدت

(١٧) هيئات المحاسبة القانونية الست في المملكة المتحدة هي رابطة المحاسبين القانونيين المعتمدين، ورابطة المحاسبين القانونيين في أيرلندا، والمعهد القانوني لحاسبي الإدارة، والمعهد القانوني للمالية العامة والمحاسبة، ومعهد المحاسبين القانونيين في إنكلترا وويلز، ومعهد المحاسبين القانونيين في اسكتلندا.

(١٨) Financial Reporting Council, Professional Oversight Board, *Key Facts and Trends in the Accountancy Profession, June 2012*.

(١٩) American Institute of Certified Public Accountants, *2011 Trends in the Supply of Accounting Graduates and the Demand for Public Accounting Recruits*, Durham, North Carolina, United States of America.

الأعداد المقابلة للخريجين الحاملين لشهادة الماجستير خلال الفترة نفسها. وأشارت دراسة استقصائية أجريت لأقسام المحاسبة التي شاركت في الدراسة إلى أن ٧٠ في المائة منها قد أدرجت بالفعل مادة المعايير الدولية للإبلاغ المالي في المقررات التي تقدمها لطلابها. وأجابت جميع الكليات التي شملتها الدراسة أيضاً بأنها ستدرج بعض جوانب موضوع المعايير الدولية للإبلاغ المالي في مناهجها الدراسية بحلول عام ٢٠١٣. وقد تسنى اعتباراً من كانون الثاني/يناير ٢٠١١ مراجعة الامتحان الموحد لشهادة المحاسب العمومي القانوني في الولايات المتحدة ليشمل، في جملة مواضيع، المعايير الدولية للإبلاغ المالي.

٢٤- واعتباراً من آب/أغسطس ٢٠١١، شرع المعهد الأمريكي للمحاسبين العاميين المعتمدين والرابطة الوطنية لمجالس المحاسبة والبروميترية في الولايات في إتاحة الامتحان الموحد لشهادة المحاسب العام المعتمد خارج الولايات المتحدة، وذلك في الإمارات العربية المتحدة، والبحرين، والبرازيل، والكويت، ولبنان، واليابان. وأشارت الرابطة الوطنية لمجالس المحاسبة في الولايات^(٢٠) إلى أن إجراء هذا الامتحان الموحد على الصعيد الدولي يأتي استجابة لطلب دولي متزايد بسرعة على الحصول على ترخيص الولايات المتحدة الأمريكية لممارسة مهنة المحاسب العام المعتمد.

٢٥- واستجابة للتوجيه الصادر في عام ٢٠٠٢ عن الاتحاد الأوروبي بشأن معايير المحاسبة الدولية، أطلقت سبع منظمات أوروبية للمحاسبة المهنية مشروع المحتوى الموحد بغية الموازنة بين متطلبات التأهيل المهني لكل منها بحلول عام ٢٠٠٧^(٢١). ومع مرور الوقت، ارتفع عدد الأعضاء في المشروع إلى تسع منظمات محاسبة مهنية تنتمي إلى ست دول أعضاء في الاتحاد الأوروبي. ومن المفيد أيضاً ملاحظة أن العضوية في هذا المشروع مفتوحة أمام جميع منظمات المحاسبة المهنية في جميع أنحاء العالم. وقد أعدّ المشروع متطلبات التأهيل في المحتوى الموحد، والتي تفصل الاحتياجات التي يتعين أن يلبسها أي برنامج من برامج تأهيل المحاسبين المهنيين المبتدئين.

٢٦- وبالنظر إلى الاتجاه نحو اعتماد معايير دولية وتنفيذها، فقد أصبحت الحاجة إلى تحقيق الاتساق في التأهيل على نحو مقبول دولياً للعمل كمحاسبين ومراجعين حسابات مهنيين أشد وضوحاً. وينطوي تزايد الالتزام بمعايير التعليم الدولية على أثر إيجابي في تحسين قابلية المؤهلات للمقارنة. وقد ازداد حالياً تنقل المهنيين عبر الحدود، ولا سيما فيما بين البلدان المتقدمة.

٢٧- وكمثال على ذلك، فقد سهل اتفاق التجارة الحرة لأمريكا الشمالية ظهور اتفاق اعتراف متبادل بين كندا والمكسيك والولايات المتحدة^(٢٢). وهذا الاتفاق، الذي وُقّع في البداية

(٢٠) انظر الرابط الشبكي: <http://nasba.org/international/international-exam/>

(٢١) انظر الرابط الشبكي: www.commoncontent.com

(٢٢) Peek L, Roxas M, Peek G, McGraw E, Robichaud Y and Villarreal JC (2007), NAFTA professional mutual recognition agreements: Comparative analysis of accountancy certification and licensure, *Global Perspectives on Accounting Education*, 4:1-27

في عام ٢٠٠٢ وحدث مرة أخرى لمدة خمس سنوات في عام ٢٠٠٨، يسمح لمهنيي المحاسبة أن يمارسوا مهنتهم عبر الحدود^(٢٣) بعد اجتياز الامتحان المطلوب (امتحان التبادل في المحاسبة القانونية في كندا، وامتحان "Mexquex" في المكسيك، وامتحان "Iquex" في الولايات المتحدة) واستيفاء متطلبات الخبرة التي يحددها البلد الذي يُلتَمَس فيه الحصول على الاعتراف المتبادل. ومنذ بدء سريان اتفاق الاعتراف المتبادل، شكل الكنديون الراغبون في ممارسة مهنة المحاسبة في الولايات المتحدة ٩٠ في المائة من مجموع مقدمي الطلبات، يليهم مقدمو الطلبات من الولايات المتحدة الذين يرغبون في ممارسة المهنة في كندا ونسبتهم ٧ في المائة، ثم المكسيكيون الذين يرغبون في ممارسة المهنة في الولايات المتحدة أو في كندا ونسبتهم ٣ في المائة^(٢٤).

٢٨- وفي آذار/مارس ٢٠٠٨، أبرمت رابطة المحاسبين العاميين المعتمدين بكندا ورابطة المحاسبين القانونيين في أستراليا اتفاق اعتراف متبادل لمدة خمس سنوات^(٢٥). وفي آذار/مارس ٢٠١٣، جمع اجتماع المائدة المستديرة الثانية بين كندا وأستراليا بشأن الاعتراف بالمؤهلات الأجنبية^(٢٦) ممثلين عن الحكومتين، والسلطات التنظيمية المهنية، وأرباب العمل، والأوساط الأكاديمية، والمنظمات المعنية بخدمة مصالح المهاجرين، لمناقشة القضايا الراهنة المتعلقة بالاعتراف بالمؤهلات، وتقاسم أفضل الممارسات، وتعزيز الروابط المهنية، والعمل من أجل تدعيم تنقل اليد العاملة. ونتيجة لذلك، فقد وُقِّع من جديد اتفاق الاعتراف المتبادل بين مؤسسات أسترالية ونظيراتها الكندية. وفي أستراليا، أبرم معهد المحاسبين القانونيين^(٢٧) اتفاقات متبادلة مع ثماني مؤسسات.

٢٩- واقترحت المفوضية الأوروبية في الورقة الخضراء التي أعدها بشأن سياسة مراجعة الحسابات^(٢٨) إصدار جواز سفر أوروبي لمراجعي الحسابات، وهو ما من شأنه أن يتيح للمسجلين منهم في إحدى الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي إمكانية تقديم خدمات مراجعة الحسابات في الدول الأخرى دون الحاجة إلى الحصول على ترخيص آخر.

(٢٣) انظر الرابط الشبكي: <http://nasba.org/international/mra/>.

(٢٤) Sa C and Gaviria Patricia (2012), Asymmetrical regionalism in North America: The higher education sector since NAFTA Norteamérica, *Revista Académica del CISUN-UNAM*, 7(2):111-140.

(٢٥) انظر الرابط الشبكي: <http://www.cpaaustralia.com.au/cps/rde/xchg/cpa-site/hs.xsl/become-started-affiliations-international-affiliations-cga-canada.html>.

(٢٦) انظر الرابط الشبكي: <http://www.cic.gc.ca/english/department/media/releases/2013/2013-03-23.asp> y <http://www.ppforum.ca/sites/default/files/Annex%201.pdf>.

(٢٧) انظر الرابط الشبكي: <http://www.charteredaccountants.com.au/The-Institute/Migration-assessment/Recognised-accounting-qualifications.aspx>.

(٢٨) انظر الرابط الشبكي: <http://www.revizorska-komora.hr/pdf/IFAC-FEE/05-EU-Passport.pdf>.

ثالثاً - التحديات

ألف - تلبية الحاجة إلى موارد بشرية مؤهلة

٣٠- كما ذُكر سابقاً، شهدت السنوات القليلة الأخيرة انتشاراً للمعايير ومدونات القواعد الدولية ذات الصلة بالإبلاغ من قبل الشركات، واتجاهاً متزايداً نحو اعتمادها، فضلاً عن ظهور مؤسسات جديدة على الصُّعد الوطني والإقليمي والدولي. بيد أن فوائدها لن تتحقق إلا عندما تُطبَّق هذه المتطلبات الجديدة بشكل سليم وتُدار هذه المؤسسات بكفاءة. وتبعاً لذلك، فإن الموارد البشرية المؤهلة تأهيلاً عالياً تشكل مكوناً رئيسياً من مكونات التنفيذ الناجح للمعايير ومدونات القواعد الدولية. ويتطلب تطبيق المعايير الدولية بكفاءة مستوى عالياً من القدرات البشرية التي يمكن تنميتها عن طريق التعليم والتدريب والخبرة^(٢٩). بيد أن هذه العناصر تتسم في كثير من البلدان بانخفاض جودتها وعدم توافقها مع أفضل الممارسات الدولية. وتتطلب خطة العمل المصممة تصميماً جيداً لبناء القدرات المشاركة من جميع القطاعات، بما في ذلك الحكومة، ومنظمات المحاسبة المهنية، والأوساط الأكاديمية، وهيئات وضع المعايير ومعدّي البيانات المالية ومستخدميها. وبهذا المعنى، فإن التنسيق بين جميع أصحاب المصلحة الرئيسيين يكتسي أهمية حاسمة.

٣١- وعند تحديد الاحتياجات من القدرات البشرية في بلد من البلدان، فإن من المهم إدراك أن هذه الاحتياجات تختلف تبعاً للنوع السائد للشركات (شركات مسجّلة في البورصة، ومؤسسات أعمال صغيرة ومتوسطة الحجم، ومؤسسات أعمال بالغة الصغر، وما شابه ذلك) ونوع المعايير التي تنطبق على كل فئة من هذه الشركات. وعلى سبيل المثال، فالبلد الذي به عدد كبير من الشركات المسجّلة في البورصة والتي تلتزم بالمعايير الدولية للإبلاغ المالي وبالمعايير الدولية لمراجعة الحسابات، سيحتاج إلى عدد من المحاسبين ومراجعي الحسابات والمقيمين والخبراء الاكثواريين يفوق مقدار ما يحتاج إليه البلد الذي به عدد قليل فقط من الشركات المسجّلة في البورصة وتسود فيه أغلبية من مؤسسات الأعمال الصغيرة والمتوسطة الحجم ومؤسسات الأعمال البالغة الصغر.

٣٢- وخلال الاختبارات التجريبية التي أجراها فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ التابع للأونكتاد لأداة التطوير المحاسبي في عام ٢٠١١، أعربت البلدان أنها ليست فقط لا تمتلك العدد الكافي من الأشخاص المدربين لتطبيق المتطلبات الدولية، ولكنها أيضاً لا تستطيع أن تحدد بسهولة العدد الدقيق للمهنيين المتاحين وأن لديها صعوبات في تحديد العدد المطلوب. وعلى سبيل المثال، فقد أظهرت نتائج الدراسة

(٢٩) انظر الرابط الشبكي: http://www.worldbank.org/ifa/LessonsLearned_ROSC_AA.pdf.

الاستقصائية^(٣٠) السنوية الثامنة التي أجرتها مجموعة القوى العاملة (Manpower Group) في عام ٢٠١٣ بشأن نقص المواهب أن فئة الموظفين العاملين في مجالي المحاسبة والمالية قد صنفت للسنة الثالثة على التوالي ضمن أعلى ١٠ وظائف يصعب على أرباب العمل ملؤها في الولايات المتحدة وفي جميع أنحاء العالم.

٣٣- وحالة النقص في المحاسبين هي أسوأ في البلدان النامية التي لا تمتلك القدرة الكاملة لتدريب محاسبين مهنيين مؤهلين. وتعتمد بعض البلدان النامية على البلدان المجاورة أو على منظمات أخرى على الصعيد الدولي لتوفير التدريب لهم وإمكانيات اعتمادهم، مثل رابطة المحاسبين المعتمدين القانونيين. وفي الواقع، فإن الاتحاد الدولي للمحاسبين يبرز في تقريره المتعلق بتطوير منظمات المحاسبة المهنية على الصعيد العالمي الافتقار إلى القدرة والنقص في المحاسبين باعتبارهما مشكلتين رئيسيتين في البلدان الأفريقية^(٣١).

٣٤- وتتألف منظمة تنسيق قوانين الأعمال في أفريقيا^(٣٢) من ١٧ دولة عضواً من غرب ووسط أفريقيا. ولا تزال هذه المنطقة تعاني من نقص حاد في المحاسبين المهنيين المؤهلين. وتنفذ أمانة المنظمة إصلاحات ستبدأ بالنظر في إمكانية الحصول على تدريب في مجال المحاسبة المهنية وكذلك استحداث آليات تنظيمية تتسم بالكفاءة والفعالية لمراقبة عملية الاعتماد^(٣٣). وتعمل مفوضية الاتحاد الاقتصادي والنقدي لغرب أفريقيا^(٣٤) على وضع منهج دراسي بشأن المحاسبة بغية موازنة المحتوى مع ما تقدمه معاهد المحاسبة في مناطق أخرى من العالم، وضمان أنه يلبي احتياجات البلدان الأعضاء^(٣٥).

٣٥- ويتمثل أحد التعقيدات الإضافية في عدم وجود حوافز كافية في كثير من البلدان النامية تدفع العدد القليل من المهنيين الذين حصلوا على المؤهلات المطلوبة للتنافس على الصعيد الدولي إلى البقاء في بلدانهم الأصلية. ففي ماليزيا، على سبيل المثال، يتفاهم النقص في المحاسبين المهنيين بسبب الرواتب المنخفضة التي تدفع المهنيين المؤهلين إلى الهجرة إلى البلدان

(٣٠) انظر <http://www.manpowergroup.us/campaigns/talent-shortage-2013/>، وأيضاً

<http://www.forbes.com/sites/jeffthomson/2013/05/30/why-accounting-and-finance-pros-are-so-difficult-to-hire/>

(٣١) اتحاد المحاسبين الدولي (٢٠١٢)، "PAO Global Development Report"، وهو متاح على العنوان التالي: http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/GDR%20Report_0.pdf

(٣٢) انظر الرابط الشبكي: <http://www.ohada.com>.

(٣٣) انظر الرابط الشبكي: <http://www.worldbank.org/en/news/press-release/2012/06/26/world-bank-provides-us15-million-grant-to-build-business-and-commercial-laws-in-the-ohada-zone>

(٣٤) انظر الرابط الشبكي: www.uemoa.int.

(٣٥) انظر الرابط الشبكي: <http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/WDSP/>

AFR/2012/08/08/5D3D7388AA32D57285257A540037C4BD/1_0/Rendered/PDF/ISR0

.Disclosabl008201201344420548424.pdf

المجاورة مثل سنغافورة^(٣٦) أو أستراليا^(٣٧) حيث تتسم المرتبات بمجازية أكبر. وفي واقع الأمر، يمثل المحاسبون في أستراليا المجموعة المهنية الرئيسية، وهو ما يؤدي إلى منح المواطنين الماليزيين الممارسين لمهنة المحاسبة تأشيرة إقامة دائمة.

باء- تعزيز منظمات المحاسبة المهنية

٣٦- يضطلع الاتحاد الدولي للمحاسبين بدور رئيسي في مجال العمل على بناء القدرات ورصد تطور منظمات المحاسبة المهنية وذلك عن طريق لجنته المعنية بتطوير منظمات المحاسبة المهنية^(٣٨). ويضم الاتحاد الدولي للمحاسبين في الوقت الحالي ١٧٣ عضواً ومنتسباً في ١٢٩ بلداً^(٣٩). وتركز منظمات المحاسبة المهنية جهودها على إعداد مهنيين قادرين وأكفاء في مجال المحاسبة، والترويج للمعايير المهنية والأخلاقية، والاضطلاع بأنشطة تعليمية وتدريبية، وكذلك استعراض الجودة، والتحقق، والتأكد من انضباط أعضائها.

٣٧- وتشجع اللجنة المعنية بتطوير منظمات المحاسبة المهنية على تنفيذ أنشطة التوجيه التي تعمل عن طريقها منظمة محاسبة مهنية متطورة عملاً مباشراً مع منظمة أقل تطوراً من أجل نقل المعارف والخبرة في مجالات التحدي الرئيسية المتعلقة بإذكاء الوعي وتعزيز التنظيم الداخلي وتوفير الأنشطة المهنية الحيوية من أجل بناء مهنة محاسبة سليمة وتطويرها داخل البلد. وعلى سبيل المثال، فقد وقعت في عام ٢٠٠٧^(٤٠) جمعية المحاسبين ومراجعي الحسابات المعتمدين في كوسوفو اتفاق توأمة مع المعهد الهولندي للمحاسبين ومراجعي الحسابات المهنيين المسجلين، وأصبحت هذه الجمعية في عام ٢٠٠٩ عضواً كاملاً في الاتحاد الدولي للمحاسبين.

٣٨- ويمنح الاتحاد الدولي للمحاسبين مركزين اثنين لاعتماد منظمات المحاسبة المهنية، وهما العضو الكامل أو العضو المنتسب، تبعاً لمدى قدرتها على الوفاء بالتزامات بيانات العضوية^(٤١). وتحدد بيانات التزامات العضوية الالتزامات المطلوبة لدعم اعتماد المعايير الدولية وتنفيذها. وأحد أنشطة الاتحاد الدولي للمحاسبين هو البرنامج المتعلق بامتنال الهيئات والأعضاء، الذي يجري في إطاره وضع خطط العمل السنوية لبيانات التزامات العضوية.

(٣٦) انظر الرابط الشبكي: <http://www.thejakartaglobe.com/archive/malaysias-brain-drain-hinders-its-economic-progress/>

(٣٧) انظر الرابط الشبكي: http://www.immi.gov.au/media/statistics/country-profiles/_pdf/malaysia.pdf

(٣٨) انظر الرابط الشبكي: <http://www.ifac.org/about-ifac/professional-accountancy-organization-development-committee>

(٣٩) انظر الرابط الشبكي: <http://www.ifac.org/about-ifac/membership>

(٤٠) انظر الرابط الشبكي: <http://www.ifac.org/news-events/2012-02/mentoring-insights-mentor-perspective>

(٤١) انظر الرابط الشبكي: <http://www.ifac.org/publications-resources/statements-membership-obligations-smos-1-7-revised>

٣٩- بيد أن منظمات المحاسبة المهنية في كثير من البلدان لا تعمل بكامل طاقتها بسبب نقص الموارد المالية و/أو البشرية، وكذلك بسبب المستوى المنخفض للاستمرارية وعدم العمل ككيانات مستقلة.

٤٠- ويبيّن التقرير المتعلق بتطوير منظمات المحاسبة المهنية على الصعيد العالمي أن مستوى تطور هذه المنظمات يختلف فيما بين بلدان العالم. ففي البلدان الصغيرة النامية، تصبح استدامة الهيئة المهنية إحدى الإشكاليات بسبب العدد المنخفض لأعضائها بحيث لا تستطيع تغطية التكاليف المطلوبة لإدارة منظمة المحاسبة المهنية بشكل سليم. وبالإضافة إلى ذلك، فقد أدى وجود عدد كبير بشكل مفرط من الرابطة المهنية في بعض بلدان أمريكا اللاتينية إلى تعرض هذه المهنة للتشردم والفوضى ونقص التمويل^(٤٢).

٤١- ويتجلى أحد التحديات الكبيرة التي حددها الاتحاد الدولي للمحاسبين في بلدان أمريكا اللاتينية في عدم وجود إطار تنظيمي ييسر تطوير مهنة المحاسبة ومنظمات المحاسبة المهنية. وتسم العضوية في كثير من بلدان أمريكا اللاتينية بطابعها الطوعي لأن القانون لا يتطلب الانتماء إلى إحدى منظمات المحاسبة المهنية من أجل ممارسة مهنة المحاسب أو مراجع الحسابات. وعلى سبيل المثال، يشير التقرير المتعلق بتطوير منظمات المحاسبة المهنية على الصعيد العالمي، إلى أن القانون المحلي في كوستاريكا يمنع منظمة المحاسبة المهنية من اشتراط نجاح المرشحين في امتحان مهني للحصول على العضوية فيها.

٤٢- ويمكن لهيئات المحاسبة الإقليمية أن تضطلع بدور أساسي في مجال بناء القدرات. وعلى سبيل المثال، فقد نظم اتحاد المحاسبين الأفارقة في تشرين الثاني/نوفمبر ٢٠١٢ مؤتمراً بشأن تعزيز منظمات المحاسبة المهنية تحقيقاً للنتائج^(٤٣). وتمثل أحد المواضيع الرئيسية التي حُدِّدَت لاتخاذ إجراء متابعة بشأنها في إنشاء مركز معرفة إقليمي يُعنى بالإبلاغ المالي من جانب الشركات بهدف تقاسم المعارف والتعلم من المراكز الأخرى، مثل مركز إصلاح الإبلاغ المالي^(٤٤) التابع للبنك الدولي. وفي آسيا، يضطلع الاتحاد الكونفيدرالي للمحاسبين في

(٤٢) Fortin H, Hirata Barros AC and Cutler K (2010), *Accounting for Growth in Latin America and the Caribbean: Improving Corporate Financial Reporting to Support Regional Economic Development*, The World Bank, Washington DC

(٤٣) انظر الرابط الشبكي:

http://www.pafa.org.za/documents/Strengthening_Professional_Accountancy_Organizations_for_results_report.pdf

(٤٤) انظر الرابط الشبكي:

<http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/COUNTRIES/ECAEXT/EXTCENFINREP.REF/0,,menuPK:4152198~pagePK:64168427~piPK:64168435~theSitePK:4152118,00.html>

منطقة آسيا والمحيط الهادئ^(٤٥) والبنك الدولي بتنفيذ برنامج لتحسين نظم منظمات المحاسبة المهنية في الفلبين، وفييت نام، ومنغوليا.

جيم - تحسين التعليم والتدريب

٤٣ - اضطلع المجلس الدولي لمعايير تعليم المحاسبة، في محاولة منه لإعداد عدد كافٍ من الموارد البشرية المؤهلة والقادرة على تنفيذ المعايير تنفيذاً سليماً، بتقديم الدعم والتوجيه عن طريق معايير التعليم الدولية^(٤٦).

٤٤ - وقد أصبحت معايير التعليم الدولية هي المرجع الدولي في مجال الاحتياجات من القدرات البشرية المتعلقة بالحاسبين ومراجعي الحسابات المهنيين. وكما ذُكر من قبل، فإن معايير التعليم الدولية ١-٦ تحدد المتطلبات اللازمة للحصول على مؤهل الحاسب المهني؛ ويحدد معيار التعليم الدولي ٨ متطلبات الكفاءة التي يجب أن يستوفيه مراجعو الحسابات المهنيون وهو يستند إلى متطلبات التأهيل اللازمة للمحاسب المهني؛ ويحدد معيار التعليم الدولي ٧ المتطلبات المتعلقة بالتطوير المهني المستمر. وستتغير بعض المتطلبات في المعايير المنقحة. وعلى سبيل المثال، فإن شرط القبول الوارد في معيار التعليم الدولي ١ الذي أعيدت صياغته قد عدّل ليحيز لمعايير أخرى غير المعيار الذي يشترط في القبول الحصول على شهادة جامعية^(٤٧).

٤٥ - ويقتصر نطاق معايير التعليم الدولية، باعتبارها معايير لتعليم المحاسبة المهنية، على مجالات تعليم المحاسبة التي تدرج ضمن مسؤولية مهنة المحاسبة. ومن ثم، فإن الجامعات غير مُجبرة على الامتثال لها.

٤٦ - وتوجد عدة جهات فاعلة تشارك في تعليم الحاسبين المهنيين وتدريبهم. وبالإضافة إلى ذلك، فإن السبيل المؤدي إلى شغل وظيفة محاسب أو مراجع حسابات مهني يختلف تبعاً للنظام المعمول به في كل بلد. وفي بعض البلدان، تبدأ هذه العملية في الجامعة بالحصول على شهادة في المحاسبة، وتستمر باستيفاء متطلبات إضافية تتعلق بتعلّم المحاسبة المهنية واكتساب سنوات من الخبرة والحصول على تقييم رسمي (على سبيل المثال، النجاح في امتحان مهني). وفي بلدان أخرى، يمكن أن تؤخذ في الاعتبار الدرجات العلمية المتحصّل عليها في مجالات أخرى مثل إدارة الأعمال والاقتصاد وما شابه ذلك. وفي بلدان أخرى، يعتمد احترام مهنة

(٤٥) انظر الرابط الشبكي: <http://www.capa.com.my/article.cfm?id=634>.

(٤٦) انظر الرابط الشبكي: <http://www.ifac.org/publications-resources/handbook-international-education-pronouncements-2010-edition>.

(٤٧) انظر الرابط الشبكي:

<http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/IES%201%20Final%20February%201%202013.pdf>.

الحاسبة على الاضطلاع بأنشطة تعليمية وتدريبية. وتمتلك معظم البلدان نُظماً تكون فيها الجامعات ومنظمات المحاسبة المهنية هي الجهات المقدمة لتعليم المحاسبة.

٤٧- ومع ذلك، فإن تقارير التقييد بالمعايير ومدونات القواعد في مجال المحاسبة ومراجعة الحسابات^(٤٨) تبين أن كثيراً من البلدان النامية لا تستوفي المتطلبات التي تعتبر ممارسة جيدة على الصعيد الدولي لضمان أن يكون المحاسبون ومراجعو الحسابات مؤهلين بما فيه الكفاية. وبالإضافة إلى ذلك، فوفقاً لما ذكره الاتحاد الدولي للمحاسبين، لا تتطلب معظم البلدان في أمريكا اللاتينية إلاّ حيازة شهادة جامعية في المحاسبة لممارسة مهنة المحاسب أو مراجع الحسابات. وتدعو الحاجة، في هذه المنطقة، إلى زيادة الوعي لدى الجهات التشريعية، ووزارات التعليم، والجامعات، ودوائر الأعمال، وممارسي المهنة بأهمية استحداث نظام اعتماد مهني يتوافق مع معايير التعليم الدولية.

٤٨- وتبين الدراسة التي أُجريت في عام ٢٠١٢^(٤٩) بشأن تعليم المحاسبة على صعيد العالم أن جودة التعليم منخفضة في بعض البلدان الناشئة والبلدان النامية، وأنه يوجد افتقار إلى المعرفة بالمعايير الدولية، وأن أخلاقيات المهنة غير مدمجة بالكامل في نظام التعليم، وأن الامتحان المهني لا يتوافق مع أفضل الممارسات الدولية.

٤٩- ومن أجل توفير تعليم عالي الجودة، فإن من الضروري ضمان اضطلاع أساتذة مؤهلين بتدريس المقررات. وتنشأ العديد من التحديات عند إنشاء نظام تعليمي رفيع المستوى والحفاظ عليه، بما في ذلك توظيف أعضاء هيئة التدريس المؤهلين تأهيلاً عالياً واستبقاؤهم.

٥٠- وقد اعتُبر تشيخ أفراد هيئات التدريس بوجه عام إحدى المشاكل في البلدان الأوروبية^(٥٠). وقد سلطت الجامعات في أستراليا^(٥١) والمملكة المتحدة^(٥٢) الضوء على مشكلة تشيخ أساتذة المحاسبة.

(٤٨) انظر الرابط الشبكي: http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa.html.

(٤٩) Karreman GH, *Global Accountancy Education 2012: Dynamics of Global Accountancy Education* (على وشك الصدور).

(٥٠) European Commission and Eurydice (2008), *Higher Education Governance in Europe: Policies, Structures, Funding and Academic Staff*, Eurydice منشور متاح على الموقع التالي: http://eacea.ec.europa.eu/education/eurydice/documents/thematic_reports/091EN.pdf.

(٥١) University of South Australia and Institute of Chartered Accountants in Australia (2010), *Accounting education at a cross road in 2010*, eds. Evans E, Burritt R and Guthrie J, Institute of Chartered Accountants in Australia, Sydney منشور متاح على الموقع التالي: http://www.charteredaccountants.com.au/~media/Files/News%20and%20media/Reports%20and%20insights/Accounting_Education_at_a_crossroad_2010%20Publication_Web.aspx.

٥١- وبالإضافة إلى ذلك، تواجه الجامعات في أستراليا صعوبات في ملء الشواغر في مجالي المحاسبة والمالية. وتتضمن الأسباب التي جرى تحديدها المستويات المنخفضة للمرتبات، والفصول الكثيرة العدد، وشدة أعباء التدريس وإعداد الدروس، وضيق الوقت وقلة الدعم المقدم إلى البحوث. وعلاوة على ذلك، فإن المرتبات المنخفضة التي يتقاضاها الأكاديميون العاملون في مجال المحاسبة في البلدان النامية تسهم في عدم توافر البحوث وفي تدني جودة التدريس.

٥٢- ووفقاً للبنك الدولي^(٥٣)، فإن أشد القيود إلحاحاً التي تعرقل تحسين مستوى الفصول الدراسية في مجال المعايير الدولية هو الافتقار إلى أساتذة مؤهلين ومؤلفات باللغة المحلية. ويجول حاجر اللغة دون أن يتمكن أعضاء هيئة التدريس من حضور الحلقات الدراسية والأحداث التي تُنظَّم على الصعيد الدولي، كما أنه يعوق التعاون فيما بين المؤسسات الأكاديمية وبرامج التبادل.

٥٣- وفي البلدان النامية غير الناطقة بالإنكليزية، يشكل عدم إتقان الأكاديميين والطلاب للغة الإنكليزية حاجزاً في بيئة يمثل فيها تدويل مجال المحاسبة الاتجاه الرئيسي. وعلى سبيل المثال، تبين من دراسة بشأن تطوير تعليم المحاسبة واعتماد هذا التعليم في تايلند ٢٠٠٠-٢٠١٠^(٥٤) وجود أدلة تشير إلى نقص حاد في عدد المحاسبين المؤهلين الذين يتقنون الإنكليزية في البلد.

٥٤- وفيما يتعلق بمدونة قواعد الأخلاقيات، فإن البلدان النامية لا تملك، فيما يبدو، إلى إدراج موضوع مستقل بشأن أخلاقيات المهنة في برامج تعليم المحاسبة^(٥٥)، وهو ما يعرقل تحقيق فهم مشترك للقيم المهنية حول العالم. وعلى سبيل المثال، تُظهر دراسة حديثة أُجريت في نيجيريا^(٥٦) أن المناهج الدراسية لتعليم المحاسبة لا تشمل تغطية كافية لتعلم أخلاقيات المهنة. وخلصت دراسة أُجريت في تركيا^(٥٧) إلى أن من شأن التعليم المتعلق بالأخلاقيات، في شكل إثارة حالات أخلاقية مختلفة في الفصل الدراسي ومناقشة الحلول البديلة، أن يساعد

(٥٢) Beattie V and Smith SJ (2012), "Today's PhD Students - Is there a future generation of accounting academics or are they a dying breed? A UK Perspective." Institute of Chartered Accountants of Scotland، منشور متاح على الموقع التالي: <http://icas.org.uk/smith-beattie/>.

(٥٣) Fortin H, Hirata Barros AC and Cutler K (2010), *Latin America and the Caribbean: Improving Corporate Financial Reporting to Support Regional Economic Development*, The World Bank, Washington DC.

(٥٤) انظر الرابط الشبكي: http://www.afaanz.org/openconf/2012/modules/request.php?module=oc_program&action=vie.w.php&id=124

(٥٥) Karreman GH (2007), *Global Accountancy Education 2007: Trends in Global Accounting Education*, eds. Ahern Jr JT, Kuijl JG and Marrian IFY, Royal NIVRA, Amsterdam.

(٥٦) Okafor RG (2012), Accounting education in Nigerian universities: Challenges and prospects, *Journal of Economics and Sustainable Development*, 3(14):205-212.

(٥٧) Karaibrahimoğlu YZ, Erdener E and Var T (2009), Ethical behaviour in accounting: Some evidence from Turkey, *African Journal of Business Management*, 3(10):540-547.

الطلاب على الوعي بالمشاكل الأخلاقية التي قد يواجهونها في حياتهم المهنية. وتُظهر النتائج التي خلصت إليها أيضاً ضرورة قيام الجهات التنظيمية وأعضاء هيئة التدريس بتحسين النماذج والتقنيات التعليمية حتى تكون فعالة في تعليم الأخلاقيات عن طريق وضع عوامل أخرى في الاعتبار مثل الأسرة والثقافة والبيئة الاجتماعية.

٥٥ - وبغض النظر عن النظام التعليمي المستخدم، توجد شواغل عالمية تتعلق بحجم ونوعية الداخلين الجدد إلى المهنة^(٥٨)، وضعف المهارات^(٥٩)، والتشكيك المهني، وعدم مواكبة أوجه التقدم في التكنولوجيا، والتعقيد المتزايد في نشاط الأعمال على نطاق العالم. فالتقرير الموجز الذي يتضمن نتائج عمليات التفتيش المتعلقة بمراجعة الحسابات والذي نشره المنتدى الدولي للهيئات المستقلة لتنظيم مراجعة الحسابات^(٦٠) قد أبرز مسألة عدم التشكيك المهني من جانب مراجعي الحسابات عند التخطيط لعملية مراجعة الحسابات وعند إجرائها فعلاً.

٥٦ - وبالإضافة إلى ذلك، فإن المعايير الدولية تستند إلى مبادئ، ومن ثم فإن من الضروري أن يستخدم المحاسبون ومراجعو الحسابات المهنيون، عند ممارستهم لمهامهم المهنية، اجتهادهم المهني من أجل تطبيق هذه المعايير بشكل وافٍ على الحالات المحددة المعروضة عليهم.

٥٧ - كذلك فإن لجنة المسارات^(٦١) المعنية بالتعليم العالي للمحاسبة، في الولايات المتحدة، والتي أنشأتها رابطة المحاسبة الأمريكية والمعهد الأمريكي للمحاسبين العامين المعتمدين تسلّم بأن التحول نحو معايير أكثر استناداً إلى المبادئ يتطلب المزيد من الاجتهاد، وهو ما قد يؤدي إلى تغيير أكبر في القرارات. ولذلك فإن الاجتهاد المسؤول يصبح أكثر أهمية وكذلك السلوك الأخلاقي المتسق مع مسؤوليات مهنة المحاسبة.

٥٨ - ووتيرة التغيير الحاصل في بيئة نشاط الأعمال والمعلومات المالية تُؤدّ ضغوطاً تنافسية هائلة وتتطلب من المحاسبين مواصلة التعلم طوال حياتهم. وكما نوقش أعلاه، ترتبت على قانون ساربانيس - أوكسلي آثار عالمية. وينعكس هذا أيضاً في مجال تعليم المحاسبين

(٥٨) University of South Australia and Institute of Chartered Accountants in Australia (2012), Emerging pathways for the next generation of accountants, eds. Evans E, Burritt R and Guthrie J, Institute of Chartered Accountants in Australia, Sydney

(٥٩) وفقاً لمعيار التعليم الدولي ٣ (المهارات المهنية والتعليم العام)، جُمعت المهارات التي يحتاج إليها المحاسبون المهنيون تحت خمسة عناوين رئيسية، وهي: (أ) المهارات الفكرية، و(ب) المهارات التقنية والوظيفية، و(ج) المهارات الشخصية، و(د) مهارات العلاقات فيما بين الأشخاص ومهارات التواصل و(هـ) المهارات المتعلقة بالتنظيم وإدارة الأعمال.

(٦٠) International Forum of Independent Audit Regulators (2012), "2012 Summary Report of the Inspections Findings", 18 December, available at <https://www.ifiar.org/Reports.aspx>

(٦١) The Pathways Commission (2012), "The Pathways Commission: Charting a National Strategy for the Next Generation of Accountants", American Accounting Association and American Institute of Certified Public Accountants، منشور متاح على الموقع التالي:

http://commons.aaahq.org/files/0b14318188/Pathways_Commission_Final_Report_Complete.pdf

وتدريهم. وعلى سبيل المثال، تُدرج كلية الدراسات التجارية العليا في باريس قانون ساربانيس - أوكسلي في مقررات المحاسبة المالية لإدارة الأعمال^(٦٢) في دراساتها الإلزامية لدرجة الماجستير. وفي أستراليا^(٦٣)، تشتمل المعارف والمهارات والقيم التي يُنظر إليها على أنه لا بد منها لإعداد المحاسب القانوني على ما يلي: أن يكون المحاسب على علم بأحدث المعارف الدولية والتخصصية والمعارف المتعلقة بنشاط الأعمال؛ وأن يكون قادراً على حل المشاكل بطريقة مبتكرة؛ وأن يكون مطلعاً على نظم تكنولوجيا المعلومات؛ وأن يكون قادراً على العمل ضمن فريق؛ وأن يتحلّى بالسلوك الأخلاقي والمهني.

٥٩- ويجري على الصعيد الوطني تنفيذ مبادرات ترمي إلى تحسين التعليم. وعلى سبيل المثال، أصدرت لجنة المسارات المعنية بالتعليم العالي للمحاسبة، في الولايات المتحدة، تقريراً^(٦٤) يتضمن سبع توصيات وإجراءات تتعلق بالمسارات التعليمية بغية تعيين أفضل العناصر الممكنة من أوساط الطلاب والأكاديميين والممارسين والقادة الآخرين من ذوي الاطلاع الواسع لمزاولة ودراسة مهنة المحاسبة والاحتفاظ بهم فيها. ويوجد مثال آخر هو الرابطة الدولية لتعليم المحاسبة والبحوث المحاسبية^(٦٥) التي تقوم بتفسير ثلاثة برامج بحثية رئيسية لنقل المعلومات إلى المجلس الدولي لمعايير المحاسبة، والمجلس الدولي لمعايير تعليم المحاسبة، والمجلس الدولي لمعايير مراجعة الحسابات والضمان. وتدعم هذه الرابطة أيضاً إتاحة الفرص البحثية للباحثين المبتدئين في مجال المحاسبة.

٦٠- وفي كثير من البلدان، يميل المنهج الدراسي لتعليم المحاسبة إلى أن يكون منهجاً غير متمثل من حيث الجودة وغير متوافق مع بعض التطورات الهامة في هذا الميدان ومع المطالب الدولية. وعلى سبيل المثال، فإن التقرير الصادر في عام ٢٠١٠ بشأن التقيّد بالمعايير ومدونات القواعد في كينيا^(٦٦) يسلط الأضواء على أن من الضروري زيادة مواءمة المناهج الدراسية للمحاسبة ومراجعة الحسابات فيما بين الجامعات وأن هذه المناهج لا تتضمن جميع معايير التعليم الدولية. كما أن المنهج الدراسي النموذجي لتعليم المحاسبة الذي وضعه فريق الخبراء الحكومي الدولي^(٦٧) ومعايير التعليم الدولية يقدمان مبادئ توجيهية جيدة لتطوير المتطلبات

(٦٢) *Financial Times* (2012), "Accountancy: It is almost like a physical science", 18 June على الموقع التالي: <http://www.ft.com/intl/cms/s/2/2676dd3a-aa59-11e1-899d-00144feabdc0.html#axzz2cmeDQmos>.

(٦٣) المرجع نفسه، الحاشية ٥٨.

(٦٤) المرجع نفسه، الحاشية ٦٢.

(٦٥) انظر الرابط الشبكي: http://www.iaaer.org/research_grants/index.htm.

(٦٦) انظر الرابط الشبكي: http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_kenya2010.pdf.

(٦٧) انظر الرابط الشبكي: http://unctad.org/en/Docs/c2isar21_en.pdf.

المحلية وتحسينها. واستخدم البنك الدولي^(٦٨) المنهج الدراسي النموذجي للمحاسبة لتحديد الثغرات في بعض بلدان أمريكا اللاتينية.

٦١- والتنسيق على الصعيد الوطني أمر لا بد منه في هذا الصدد. وكما هو مبين في الاختبارات التجريبية التي أجراها فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ لأداة التطوير المحاسبي^(٦٩)، يمتلك كثير من البلدان جامعات تطبق مناهج دراسية غير متسقة. وجاء التنوع الكبير للمناهج الدراسية على الصعيد الدولي كنتيجة طبيعية لعدم تحقيق الاتساق على الصعيد الوطني.

٦٢- وتمتلك بعض البلدان رابطة وطنية لكليات المحاسبة بهدف تنسيق القضايا التعليمية وقضايا المناهج الدراسية. بيد أنه لا يزال يوجد الكثير من العمل الذي يتعين الاضطلاع به في هذا المجال لتحقيق الاتساق. ففي المكسيك، على سبيل المثال، تضم الرابطة الوطنية لكليات ومدارس المحاسبة والإدارة^(٧٠) المؤسسات التي تقدم برامج في المحاسبة للمرحلة الجامعية ومرحلة الدراسات العليا من أجل استحداث مناهج تعليمية مشتركة. وهي تشجع أيضاً التدريب وإطلاع الأساتذة على آخر التطورات. وفي المملكة المتحدة، تشجع الرابطة البريطانية للمحاسبة والمالية^(٧١)، عن طريق المؤتمرات ومجموعات النقاش، وما شابه ذلك، على زيادة التبادل فيما بين المدرسين والممارسين لمهنة المحاسبة وغيرهم من أجل النهوض بالمعارف وبالفهم في مجالي التعليم والبحث المتعلقين بالمحاسبة والمالية. وفي الولايات المتحدة، تروج رابطة المحاسبة الأمريكية^(٧٢)، على نطاق العالم للتفوق في التعليم والبحث والممارسة في مجال المحاسبة.

٦٣- ويمكن للتعاون الإقليمي والدولي أن يؤدي دوراً هاماً للغاية في تيسير أنشطة بناء القدرات وتبادل المعارف. وأحد أمثلة التعاون الإقليمي هو التعاون القائم بين معهد جنوب أفريقيا للمحاسبين القانونيين ومعاهد المحاسبين القانونيين في زمبابوي وسوازيلند وناميبيا، حيث جرى توحيد محتوى معظم مواد امتحان المحاسبة المهنية، باستثناء المسائل المتعلقة بالرسوم وأي جوانب قانونية تكون قد صُممت خصيصاً لتعكس مواقف كل بلد من هذه البلدان. وأحد أمثلة التعاون الدولي هو اعتماد إطار الكفاءات الذي وضعه المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين من جانب معهد جنوب أفريقيا للمحاسبين القانونيين في عام ٢٠٠٨ كقاعدة لإطار الكفاءات في جنوب أفريقيا^(٧٣). وهكذا، تمكّن معهد جنوب أفريقيا

(٦٨) المرجع نفسه، الحاشية ٥٣.

(٦٩) انظر الرابط الشبكي: http://unctad.org/en/Docs/ciisard59_en.pdf.

(٧٠) انظر الرابط الشبكي: <http://www.anfeca.unam.mx/inicio.php>.

(٧١) انظر الرابط الشبكي: <http://bafa.group.shef.ac.uk/index.html>.

(٧٢) انظر الرابط الشبكي: <http://aaahq.org/about.cfm>.

(٧٣) انظر الرابط الشبكي: <http://www.accountancysa.org.za/documents/ASAJune09pgs1-Cover-13.pdf>.

للمحاسبين القانونيين من الاستفادة من البحوث الواسعة النطاق التي أجراها المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين في هذا الصدد.

٦٤ - وبالإضافة إلى ذلك، توجد صعوبة مشتركة تواجهها البلدان النامية هي الافتقار إلى التنسيق بين وزارات التعليم ومنظمات المحاسبة المهنية، وهو ما يُحدث حالات تضارب في المتطلبات التي ينبغي تلبيتها من أجل الحصول على الاعتماد، وفي المواضيع التي تُدرّس في المرحلة الجامعية. وعلى سبيل المثال، يشير تقرير عام ٢٠١١ المتعلق بمراجعة المعايير ومدونات القواعد في زمبابوي^(٧٤) إلى عدم وجود تنسيق لبرامج التعليم الجامعي مع المؤهلات المهنية والتنظيم المهني، وهو ما يؤدي إلى حدوث فجوة كبيرة بين خريجي الجامعات في مجال المحاسبة والمهارات المطلوبة للعمل في قطاع الشركات. وفي مؤتمر نظّمته جمعية المحاسبين العمامين القانونيين في فييت نام والاتحاد الكونفيدرالي للمحاسبين في منطقة آسيا والمحيط الهادئ بشأن الدور الحيوي لمنظمات المحاسبة المهنية في فييت نام^(٧٥) نوقشت مسألة عدم إيلاء الجهات التنظيمية اهتماماً كافياً لتعليم المحاسبة ومراجعة الحسابات المهنية. ولم يحدث أي تعاون بين وزارة المالية ووزارة التعليم والتدريب بشأن تدريب المحاسبين ومراجعي الحسابات في مرحلة التعليم العالي ومستوى الدراسات العليا.

٦٥ - والتحدي الذي تواجهه الحكومات هو ضمان الجودة والاتساق في التعليم بوجه عام. وتوجد متطلبات عامة تنطبق على جميع الجامعات الموجودة في أي بلد، مثل متطلبات بولونيا^(٧٦)، كما يوجد اعتماد لبعض الجامعات؛ وعلى سبيل المثال، يوجد لدى ١٦٨ جامعة في الولايات المتحدة اعتماد في مجال إدارة الأعمال والمحاسبة لدى جمعية النهوض بكليات إدارة الأعمال^(٧٧). ويشير تقرير حوكمة التعليم العالي في أوروبا لعام ٢٠٠٨ إلى أن ضمان الجودة في التعليم العالي قد شكّل في كثير من البلدان الأوروبية موضوع الإصلاحات والمبادرات الوطنية التي جرت على مدى السنوات العشر الماضية في إطار عملية بولونيا. ويبيّن التقرير أيضاً أن التقييم الفردي لأعضاء هيئة التدريس يُشكل في معظم البلدان الأوروبية جزءاً لا يتجزأ من إجراءات ضمان الجودة على المستوى الداخلي.

٦٦ - وقد ركزت هذه الورقة اهتمامها حتى الآن على اعتماد المحاسبين المهنيين وضمن الجودة الخاصة بهم. بيد أن آليات الإشراف والرقابة والانضباط تتطلب أيضاً أن يضطلع مهنيون مختصون بإجراء هذه الأنشطة. وفي هذا الصدد، تؤدي الجهات التنظيمية دوراً أساسياً

(٧٤) انظر الرابط الشبكي: [http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_zimbabweZimbabwe--ROSC%20A&A%20\(Final-%20February%202015,%202011\).pdf](http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_zimbabweZimbabwe--ROSC%20A&A%20(Final-%20February%202015,%202011).pdf)

(٧٥) انظر الرابط الشبكي: http://www.capa.com.my/images/capa/VACPA-CAPA_PAOdev_ConfBook_Aug2012_FINAL.pdf

(٧٦) انظر الرابط الشبكي: <http://www.ond.vlaanderen.be/hogeronderwijs/bologna/>

(٧٧) انظر الرابط الشبكي: <http://www.aacsb.edu/accreditation/>

في ضمان أن يكون الإبلاغ عالي الجودة. وعلى سبيل المثال، تتيح هيئة أسواق الخدمات المالية في بلجيكا التدريب في مجال الخدمات الجديدة وتدرج الامتحان ومتطلبات الخبرة كجزء من عملية تعيين الموظفين الجدد^(٧٨).

٦٧- ومن الضروري أيضاً إبقاء المشاركين الآخرين في سلسلة الإبلاغ، مثل الخبراء الاكتواريين والمقيمين، على علم بآخر التطورات. وهكذا، فإن من الضروري وجود فرص تدريبية ودورات للتطوير المهني المستمر من أجل إبقاء هؤلاء المشاركين الآخرين على علم بالتطورات التي تؤثر على مجال المحاسبة والإبلاغ، وكذلك بأمور تنظيم الأخلاقيات والسلوك المهني. وعلى سبيل المثال، فقد قامت بعض جمعيات الخبراء الاكتواريين^(٧٩) بوضع متطلبات للتطوير المهني المستمر ينبغي أن يفي بها أعضاؤها. وبالإضافة إلى ذلك، ففي حالة المقيمين، تتيح لهم بعض المعاهد التعليم والتدريب المستمرين^(٨٠).

٦٨- وفيما يتعلق بالمهنيين العاملين في مجال الإبلاغ غير المالي، أصبحت برامج التدريب والاعتماد متاحة، ولا سيما في مواضيع مثل حوكمة الشركات. وعلى سبيل المثال، فقد استحدث معهد المديرين^(٨١) في المملكة المتحدة تأهيلاً مهنيًا للمديرين، ويتعين على الأعضاء تلبية متطلبات التطوير المهني المستمر لكي يحافظوا على اعتمادهم. ويطلب من الأعضاء أيضاً أن يقدموا، على أساس سنوي، إقراراً موقفاً يؤكدون فيه امتثالهم لمدونة قواعد السلوك في سياق التطوير المهني المستمر. ويقدم مركز المديرين المصري^(٨٢) طائفة متنوعة وعريضة من برامج الشهادات المهنية والدورات في مجال حوكمة الشركات، والتي تستهدف أعضاء مجلس الإدارة وكبار المديرين. وتشمل الجهود الأخرى في هذا المجال برنامج معتكف المسؤولية الاجتماعية للشركات^(٨٣) الذي نظمه الأونكتاد بهدف تيسير التعلّم من الأقران للمديرين المكلفين بالمسؤولية الاجتماعية للشركات.

دال - النهوض بالتطوير المهني المستمر

٦٩- تتطلب التغييرات السريعة والمتواصلة في المعايير الدولية من المهنيين تحديث معارفهم بصورة مستمرة. ولذلك، فمن الضروري أن يتسم التطوير المهني المستمر بجودة عالية وأن يكون متاحاً على نطاق واسع للمهنيين في مجال المحاسبة ولغيرهم من المشاركين في سلسلة

(٧٨) انظر الرابط الشبكي: <http://www.fsma.be/en/Doormat/Publications/Annual%20reports.aspx>.

(٧٩) انظر الرابط الشبكي: <http://www.soa.org/Professional-Development/Cpd-Requirement/default.aspx>.

(٨٠) انظر الرابط الشبكي: <http://www.appraisalinstitute.org/airesources/join.aspx>.

(٨١) انظر الرابط الشبكي: <http://www.iod.com/home/training-and-development/chartered-director/default.aspx>.

(٨٢) انظر الرابط الشبكي: <http://www.eiod.org/TrainingDevelopment.aspx>.

(٨٣) انظر الرابط الشبكي: <http://www.globalcsrretreat.org/>.

الإبلاغ. وتتطلب معايير التعليم الدولية التطوير المهني المستمر من أجل الحفاظ على الرخصة/الاعتماد. وقد أصدر معهد المحاسبين القانونيين في سري لانكا دليلاً^(٨٤) يتضمن معلومات بشأن الالتزام بالامتثال لمتطلبات التطوير المهني المستمر اعتباراً من عام ٢٠٠٧.

٧٠- وينبغي أن يراعى محتوى برامج التطوير المهني المستمر التطورات والمتطلبات الدولية الحالية. ويثير هذا الأمر تحديات بسبب حاجة منظمات المحاسبة المهنية إلى تحديث برامجها باستمرار.

٧١- بيد أن التقرير المتعلق بتطوير منظمات المحاسبة المهنية على الصعيد العالمي يؤكد على أن التطوير المهني المستمر يشكل أحد المجالات الأقل تطوراً، وأن منظمات المحاسبة المهنية في البلدان النامية لا تملك القدرة التشغيلية أو القوة القانونية اللازمة لضمان تلبية أعضائها لهذا المطلب. وتظهر النتائج المستخلصة من دراسة أجريت بشأن التطوير المهني المستمر في آسيا^(٨٥) وجود اختلافات إقليمية في التصورات المتعلقة بجودة التطوير المهني المستمر المضطلع به ومدى ملاءمته ودرجة الرضا عنه. وتتعلق التحديات الأخرى بتكلفة تنفيذ أنشطة التطوير المهني المستمر، ولا سيما في حالة المستجيبين في المنظمات الأصغر حجماً. وفي الاقتصادات الناشئة، يشكل القرب أحد الاعتبارات الهامة التي تراعى لدى اختيار أحد أنشطة التطوير المهني المستمر.

٧٢- وفي بعض البلدان التي لا تمتلك فيها منظمات المحاسبة المهنية القدرة الكافية لإدراج جميع المهنيين في برامج التطوير المهني المستمر، تضطلع بعض المؤسسات المسجلة لدى منظمة المحاسبة المهنية بتنفيذ هذه الأنشطة التدريبية. وعلى سبيل المثال، توجد لدى المعهد المكسيكي للمحاسبين العاميين قائمة بالمؤسسات التي يؤذن لها بتنفيذ أنشطة التطوير المهني المستمر^(٨٦). ويقدم المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين^(٨٧) في كندا أمثلة لدراسات قابلة للتحقق منها يمكن أخذها في الاعتبار. وفي الولايات المتحدة، تمتلك أيضاً الرابطة الوطنية لمجالس المحاسبة في الولايات^(٨٨) سجلاً وطنياً بالجهات الراعية لأنشطة التطوير المهني المستمر والتي تقدم ببرامج التطوير المهني المستمر وفقاً للمعايير المعترف بها على الصعيد الوطني.

(٨٤) انظر الرابط الشبكي: http://222.165.133.185/NewLogin/Members/CPD_Handbook.pdf.

(٨٥) انظر de Lange P, Jackling B and Suwardy T (2012), Continuing professional development in the accounting profession: Evidence from the Asia Pacific region, in: Potter B and Birt J, eds., *Proceedings of Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand Conference*, Carlton, Australia, 1-3 July, 1-30 منشور متاح على الموقع التالي: http://www.afaanz.org/openconf/2012/modules/request.php?module=oc_program&action=view.php&id=293.

(٨٦) انظر الرابط الشبكي: <http://imcp.org.mx/certificacion/cumplimiento-obligatorio-de-la-nepc>.

(٨٧) انظر الرابط الشبكي: <http://www.cica.ca/about-cica-and-the-profession/protecting-the-public-interest/minimum-cpd-and-insurance-requirements/item62062.aspx>.

(٨٨) انظر الرابط الشبكي: <http://www.learningmarket.org/page.cfm/Link=10/t=m/goSection=7>.

٧٣- وتواجه منظمات المحاسبة المهنية أيضاً صعوبات في قياس أنشطة التطوير المهني المستمر المضطلع بها وفي التحقق منها. وفي هذا الصدد، رعى المجلس الدولي لمعايير تعليم المحاسبة في عام ٢٠٠٨^(٨٩) دراسة جمعت معلومات عن التقنيات المختلفة لقياس التطوير المهني المستمر التي تستخدمها منظمات المحاسبة المهنية. ويتوقع المجلس تحوُّل المزيد من منظمات المحاسبة المهنية التي تستخدم في الوقت الحالي أساليب القياس القائمة على المدخلات إلى النهج المحدودة القائمة على النواتج.

هاء- تحسين مستوى المحاسبة والتعليم في القطاع العام

٧٤- كثيراً ما تكون التحديات التي تواجه القطاع العام أكثر صعوبة من مثلتها في القطاع الخاص. ويتسم مستوى الالتزام ببيانات التزامات العضوية فيما يتعلق بالقطاع العام بالانخفاض. وأنشأت قلة فقط من منظمات المحاسبة المهنية لجاناً تصدر توصيات وتتفاعل مع الحكومة من أجل تحسين المساءلة، مثلاً عن طريق تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام^(٩٠). ولا يزال القطاع إلى حدٍّ ما خارج نطاق الاهتمام بالنسبة إلى أغلبية منظمات المحاسبة المهنية. وقد يكون هذا هو السبب في المعدل المنخفض لاعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على نطاق العالم^(٩١). ووفقاً للاتحاد الدولي للمحاسبين، لم تعتمد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام سوى خمس عشرة حكومة وطنية وهيئة ومنظمة أو لديها خطط لاعتمادها. وتطبيق أداة التطوير المحاسبي في بلدان تجريبية يؤكد أيضاً وجود معدل اعتماد منخفض.

٧٥- ويشكل الافتقار إلى التدريب أحد المشاكل الرئيسية. فقد حددت دراسة استقصائية أجرتها شركة برايس ووترهاوس كوبرز العالمية^(٩٢) بشأن المحاسبة والإبلاغ من قبل الحكومات المركزية الافتقار إلى موظفين مدربين ومتطلبات نظم تكنولوجيا المعلومات على أهمها التحديان الرئيسيان اللذان يعترضان تحقيق الانتقال إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق.

(٨٩) "Approaches to continuing professional development (CPD) measurement" (2008), IFAC، ورقة

معلومات متاحة على الموقع: <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/approaches-to-continuing-pr.pdf>

(٩٠) انظر الرابط الشبكي: <http://www.ifac.org/publications-resources/2013-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements>

(٩١) انظر الرابط الشبكي:

<https://www.ifac.org/sites/default/files/uploads/IPSASB/IPSASB%20April%202013.pdf>

(٩٢) انظر: "Towards a new era in government accounting and reporting", April، منشور متاح على الموقع التالي:

http://www.pwc.com/im/en/publications/assets/pwc_global_survey_on_accounting_and_reporting_by_central_governments.pdf

٧٦- والنقص في عدد المحاسبين المهنيين أكثر حدة في هذا القطاع بسبب أوجه القصور الإضافية التي تعتره، مثل تدني مرتباته عن تلك التي يدفعها القطاع الخاص. وفي جنوب أفريقيا^(٩٣)، أنشأت وزارة الخزانة الوطنية أكاديمية المحاسبين القانونيين التي يستضيفها مكتب المحاسب العام، وذلك بهدف جعل الخدمة العامة خياراً جذاباً للمهنيين الشباب. وتهدف وزارة الخزانة الوطنية إلى تطوير إمكانات من يمتلكون مؤهلات العمل في القطاع العام واستبقائهم فيه وتوسيع نطاق البرنامج ليشمل مؤسسات عامة أخرى. وأحد التحديات الرئيسية التي تواجه البلد في الوقت الحالي هو النظرة السلبية التي ينظر بها المهنيون الشباب إلى القطاع العام.

رابعاً- الاستنتاجات

٧٧- لكي تتسنى تنمية موارد بشرية ذات كفاءة ومدربة جيداً، يكون من الضروري تعزيز نظام التعليم وتحقيق اتساقه وإدماج المتطلبات الدولية فيه، ولا سيما في البلدان النامية. ومن الضروري تحسين تعليم المحاسبة المهنية، ولهذا الغرض فإن معايير التعليم الدولية هي والمنهج الدراسي النموذجي الذي وضعه فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ التابع للأمم المتحدة لتعليم المحاسبة يمثلان مرجعين جيدين. وبالإضافة إلى ذلك، فإن نظم الاعتماد السليمة، والتطوير المهني المستمر، وضمان الجودة، والانضباط، والجزاءات هي أمور مطلوبة لضمان التنفيذ السليم للمعايير. ومن الضروري معالجة حاجز اللغة في البلدان النامية غير الناطقة بالإنكليزية. ويحتاج أيضاً المشاركون الآخرون في سلسلة الإبلاغ، مثل الجهات التنظيمية والمقيمين والخبراء الاكثوريين والمديرين المكلفين بالمسؤولية الاجتماعية للشركات وأمثالهم، إلى الانخراط في أنشطة تدريبية. ويحتاج القطاع العام إلى المزيد من التدريب وإشراك منظمات المحاسبة المهنية. وأخيراً، فإن التعاون الإقليمي يمثل عنصراً رئيسياً للتغلب على التحديات التي تواجهها البلدان. ويمكن للبلدان، بالعمل سوياً على أساس إقليمي، أن تستفيد من وفورات الحجم.

٧٨- وقد يود المندوبون في الدورة الثلاثين لفريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ النظر في القضايا المعروضة إجمالاً في هذه المذكرة، وقد يودون كذلك النظر في المسائل التالية:

(أ) ما هو أفضل نهج للحد من النقص في المحاسبين المهنيين؟

(ب) ما هي الآليات المطلوبة لتيسير التنسيق على الصعيد الوطني والإقليمي والدولي من أجل تحقيق تضافر في بناء القدرات؟

(٩٣) انظر الرابط الشبكي:

<http://www.accountancysa.org.za/resources/ShowItemArticle.asp?ArticleId=2504&Issue=1119>

- (ج) ما هو المطلوب لمواءمة المناهج الدراسية الوطنية في مجال الحاسبة مع المتطلبات الدولية؟
- (د) ما هي بعض الآليات التي ينبغي إيجادها لضمان التطوير المهني المستمر ذي الجودة العالية؟
- (هـ) ما هو أفضل نهج لبناء القدرات البشرية في المجالات الجديدة للإشراف والرقابة والانضباط؟
- (و) ما هي بعض الطرق والوسائل الكفيلة بتحديد ومعالجة التحديات الرئيسية التي تعترض بناء القدرات البشرية فيما يتعلق بالحاسبة والإبلاغ المالي من جانب مؤسسات الأعمال الصغيرة والمتوسطة الحجم؟
- (ز) ما هي التحديات الرئيسية التي تعترض بناء القدرات البشرية فيما يتعلق بالقطاع العام، وكيف يمكن معالجتها؟
- (ح) كيف يمكن لأداة التطوير المحاسبي أن تيسر تقييم التقدم المحرز وتبادل أفضل الممارسات، ولا سيما فيما يتعلق ببناء القدرات البشرية؟