الأمم المتحدة

TD/B/C.II/ISAR/77

مؤتمر الأمم المتحدة
للتجارة والتنمية

Distr.: General
8 August 2016
Arabic
Original: English

مجلس التجارة والتنمية
لجنة الاستثمار والمشاريع والتنمية
فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني
بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ
الدورة الثالثة والثلاثون
جنيف، ٥-٧ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦
البند ٣ من جدول الأعمال المؤقت

التنفيذ العملي لرصد امتثال وإنفاذ متطلبات المحاسبة ومراجعة الحسابات من أجل إبلاغ عالي الجودة

مذكرة من إعداد أمانة الأونكتاد

موجز تنفيذي

أعد الأونكتاد هذه الورقة لتيسير مداولات الدورة الثالثة والثلاثين لفريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ بشأن الممارسات الجيدة وبناء القدرات لإنشاء آليات فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ من أجل ضمان عمليات إبلاغ عالي الجودة من قبل الشركات. وتسلط الورقة الضوء على المسائل الرئيسية التي يلزم تناولها لإرشاد البلدان في إنشاء وتعزيز آلياتها الوطنية لرصد الامتثال والإنفاذ. وتشمل المسائل التي تتناولها هذه الورقة المبادئ الرئيسية التي يمكن النظر فيها لدى إنشاء هذه الآليات، وكيفية ترابط كل منها بالأخرى؛ والعناصر الأساسية التي ينبغي النظر فيها لدى إنشاء هذه الآليات وتطبيقها؛ والطابع الشامل الذي تتسم به القضايا المطروحة والحاجة إلى التعاون على المستويات كافة. ومن المسائل الأخرى التي يلزم النظر فيها ما يشمل قيود الموارد المالية والبشرية، وتحديات تقييم الأثر، والحاجة إلى مزيد من البحوث ودراسات الحالات الإفرادية بشأن عمليات رصد الامتثال والإنفاذ، ولا سيما في البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقالية. وتشير الورقة أيضاً إلى قضايا محددة تتصل برصد الامتثال والإنفاذ في مجالات مثل الإبلاغ غير المالي، والإبلاغ من قبل القطاع العام، والإبلاغ الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم.

GE.16-13675(A)
1613675

الرجاء إعادة الاستعمال

المحتويات

		الصفحة
أولاً –	مقدمة	٣
ثانياً –	القضايا الرئيسية في تصميم وإعمال آليات فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ من أجل إبلاغ عالي الجودة	٦
ألف –	التعاريف والأهداف والنطاق	٦
باء –	المبادئ التوجيهية الرئيسية	٨
جيم –	العناصر الأساسية	١١
دال –	قضايا محددة تتعلق برصد الامتثال والإنفاذ في مجالات الإبلاغ غير المالي، والإبلاغ من قبل القطاع العام، والإبلاغ الخاص بقطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم	١٦
ثالثاً –	خاتمة	٢٠
المرفقات		
الأول –	أعضاء الفريق الاستشاري المعني برصد الامتثال والإنفاذ	٢٢
الثاني –	مثال على نتائج تطبيق أداة التطوير المحاسبي، مع استخدام مؤشرات رصد الامتثال والإنفاذ	٢٤

أولاً- مقدمة

١- في أيلول/سبتمبر ٢٠١٥، اعتمدت الدول الأعضاء في الأمم المتحدة خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠ التي تشمل ١٧ هدفاً من أهداف التنمية المستدامة الشاملة البعيدة المدى. ويتسم الدور الذي يؤديه وجود قطاع خاص دينامياً بأهمية حيوية في تحقيق هذه الأهداف. ويُعد الإبلاغ العالي الجودة من قبل الشركات أمراً بالغ الأهمية لبيان مدى مساهمة المؤسسات ولتعبئة الموارد من أجل تحقيق تلك الأهداف. وترسي الخطة أيضاً أساساً متيناً لتحقيق الاستقرار المالي، وتحسين بيئة الأعمال التجارية والاستثمار، والشفافية، والإدارة الرشيدة.

٢- وقد كانت المحاولات السابقة الرامية إلى التوصل إلى عمليات إبلاغ مالي وغير مالي عالية الجودة مكرسة لوضع معايير ومدونات عالمية قوية. وتكثفت تلك الجهود مع تزايد ترابط الاقتصاد العالمي. ونتيجة لذلك، وُضع عدد من المعايير والمدونات الدولية بشأن الإبلاغ المتعلق بالشركات في القطاعين الخاص والعام. وتتعلق هذه المعايير والمدونات بعمليات الإبلاغ المالي، ومراجعة الحسابات، والتحصيل العلمي للمحاسبين المحترفين، والأخلاقيات، فضلاً عن العوامل البيئية والاجتماعية والعوامل المتصلة بالحوكمة.

٣- وفي حين أن تلك المعايير والمدونات قد وُضعت على المستوى الدولي، فإن تنفيذها العملي يقع على عاتق المسؤولين عن التنظيم والمؤسسات على المستوى الوطني. وقد أظهرت الأزمات المالية التي شهدها العقدان الأخيران أن ثمة حاجة لتطبيق وإنفاذ هذه المعايير والمدونات على نحو متسق من أجل تحقيق الفوائد الكاملة لدورها التيسيري في مجال الاستثمار والتجارة الدوليين. وفي هذا الصدد، ما برحت خدمة المصلحة العامة تمثل سمة رئيسية من سمات عملية وضع المعايير الدولية فضلاً عن عمليات تنظيم وإنفاذ تطبيقها. وكان للآليات الفعالة للإنفاذ والرصد المستمر للامتثال دور مفيد في التحسين[(١)].

٤- وعلى مدى أكثر من ثلاثة عقود، ظلت الأمم المتحدة تسهم، من خلال فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ، في الجهود الرامية إلى تشجيع وتنفيذ عمليات الإبلاغ المالي وغير المالي العالي الجودة من قبل المؤسسات في شتى أنحاء العالم. وفي السنوات الأخيرة، سعى الأونكتاد وفريق الخبراء الحكومي الدولي العامل لمساعدة الدول الأعضاء عن طريق وضع نهج شامل إزاء إرساء أساس مؤسسي قوي لعمليات الإبلاغ العالي الجودة من قبل الشركات. ومن ثم فقد استحدث الأونكتاد أداة التطوير المحاسبي من أجل مساعدة الدول الأعضاء على تحديد الفجوات بين متطلبات الإبلاغ الخاصة بشركاتها المحلية والمعايير والمدونات والممارسات الجيدة على المستوى الدولي، وعلى وضع خطة عمل لسدِّ تلك الفجوات بطريقة متسقة وشاملة. وتتألف أداة التطوير المحاسبي من إطار تطوير المحاسبة واستبيان

(١) لمزيد من المعلومات، انظر http://www.ipiob.org/index.php/piob-oversight/compliance (رُجع إليه في ٢٩ حزيران/يونيه ٢٠١٦).

يتضمن مجموعة من المؤشرات الكمية. وقد طُبِّقت هذه الأداة في العديد من البلدان منذ إطلاقها في عام ٢٠١٢، وتم مؤخراً تعزيز تطبيقها من خلال إنشاء منصة إلكترونية على الشبكة متاحة باللغات الإنكليزية والفرنسية والروسية والإسبانية[٢].

٥- ويدل تطبيق أداة التطوير المحاسبي في مناطق مختلفة من العالم وما أعقب ذلك من مداولات جرت بشأن النتائج في الدورات السنوية لفريق الخبراء الحكومي الدولي على أن العديد من البلدان لا تزال تواجه تحديات في إنشاء آليات فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ وأن ثمة حاجة لإرشادات بشأن بناء القدرات والممارسات الجيدة في هذا المجال. وبالتالي، فقد شرع الأونكتاد، بناءً على طلب من فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل، في دورته الحادية والثلاثين، في العمل على إعداد وثيقة توجيهية بشأن بناء القدرات والممارسات الجيدة في مجال رصد الامتثال والإنفاذ. وبالتشاور مع فريق الخبراء الاستشاري المعني برصد الامتثال والإنفاذ[٣]، أعد الأونكتاد ورقة عمل[٤] اتُّخذت أساساً لمزيد من المناقشات مع الفريق الاستشاري أثناء الأعمال التحضيرية للدورة الثالثة والثلاثين لفريق الخبراء الحكومي الدولي العامل. وقد قُدِّمت لإثراء هذه العملية نخبة من دراسات الحالات الإفرادية في الدورتين الحادية والثلاثين والثانية والثلاثين[٥].

٦- وقد أدرجت أمانة الأونكتاد التعليقات الواردة من الفريق الاستشاري في مشروع وثيقة توجيهية منقح بشأن الممارسات الجيدة في مجال رصد الامتثال والإنفاذ من أجل إبلاغ عالي الجودة كي يُنظر فيه خلال الدورة الثالثة والثلاثين لفريق الخبراء الحكومي الدولي العامل. وأُولي اهتمام خاص لبيان أهمية متطلبات رصد الامتثال والإنفاذ بالنسبة لخطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠. وستدرج نتائج مناقشات فريق الخبراء الحكومي الدولي في الصيغة النهائية للوثيقة التوجيهية.

٧- والغرض من هذه الورقة هو تيسير المناقشات بشأن البند ٣ من جدول الأعمال خلال الدورة الحالية لفريق الخبراء الحكومي الدولي العامل. وهي تتضمن استعراضاً عاماً موجزاً لمشروع الوثيقة التوجيهية يركز على القضايا الرئيسية التي أُثيرت خلال فترة التشاور الفاصلة بين الدورتين. وتناقش الورقة التعاريف الرئيسية للآلية الفعالة لرصد الامتثال والإنفاذ وأهدافها ونطاقها؛ والمبادئ الرئيسية التي يمكن أن تُنشأ على أساسها وعناصرها الأساسية؛ والقضايا المؤسسية الرئيسية، بما في ذلك الهياكل التشغيلية، والأنشطة والأدوات والمنهجيات؛ ومقاييس الأداء ذات الصلة ووسائل تقييم الأثر. وتناقش الورقة أيضاً قضايا محددة تتصل برصد الامتثال

(٢) انظر http://adt.unctad.org (رُجع إليه في ٥ آب/أغسطس ٢٠١٦).

(٣) انظر المرفق الأول.

(٤) الأونكتاد Monitoring of compliance and enforcement for high-quality corporate reporting: Guidance on capacity-building and good practices، ستصدر قريباً.

(٥) البلدان المشاركة: أستراليا وألمانيا وبلجيكا وكندا والمملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وآيرلندا الشمالية (UNCTAD/DIAE/ED/2015/2).

والإنفاذ في مجالات مثل الإبلاغ الخاص بالشركات، ومراجعة الحسابات، وضمان الجودة، والمتطلبات المتعلقة بالمحاسبين المحترفين. وأخيراً، تبين الورقة التحديات التي تُواجه على صعيد متطلبات رصد الامتثال والإنفاذ المتعلقة بعمليات الإبلاغ غير المالي، والإبلاغ من قبل القطاع العام، والإبلاغ الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم. وينبغي قراءة هذه الورقة ومشروع الوثيقة التوجيهية معاً لأن كلاً منهما يكمل الآخر.

٨- ويتضمن مشروع الوثيقة التوجيهية عدداً من الإحالات إلى أمثلة قطرية محددة لبيان النهج المحتملة. وقد دلّت مناقشات الفريق الاستشاري على أن ثمة حاجة لمجموعة أوسع من الأمثلة على الممارسات الجيدة فيما يتعلق بآليات رصد الامتثال والإنفاذ، بما في ذلك أمثلة من البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقالية.

٩- وقد بيّن الفريق الاستشاري أن الأمثلة الواردة في مشروع الوثيقة الحالي والمستقاة من بلدان نامية هي أمثلة مفيدة. غير أن تلك الأمثلة تنزع إلى التركيز على التجارب الوطنية فيما يتعلق بتنفيذ مكونات مجزأة لآلية رصد الامتثال والإنفاذ وليس على مختلف هياكل الآلية وعملياتها. وثمة حاجة لإجراء دراسات إضافية تسهب في تناول مسألة التنسيق عبر المؤسسات وتبرز التعقيدات التي ينطوي عليها تنفيذ العناصر العديدة التي تتألف منها آلية رصد الامتثال والإنفاذ.

١٠- وفي هذا الصدد، أشار الفريق الاستشاري إلى أن إجراء دراسات حالات واسعة النطاق بشأن تجارب البلدان النامية في مجال تنفيذ آليات رصد الامتثال والإنفاذ هو عمل مهم ينبغي للأونكتاد أن يواصل الاضطلاع به من أجل المساعدة على إتاحة فهم الصورة الإجمالية لرصد الامتثال والإنفاذ. ولاحظ الفريق الاستشاري أن هذه الأمثلة يمكن أن تتيح دروساً قيمة وأن تشجع الاستثمار في إنشاء آليات لرصد الامتثال والإنفاذ في مختلف البيئات الاقتصادية. والوضع المثالي هو أن دراسات الحالات الإضافية تلك ينبغي أن تستند إلى التجارب المستقاة من اقتصادات أفريقيا ومنطقة آسيا والمحيط الهادئ وأمريكا اللاتينية ومنطقة البحر الكاريبي وأوروبا الشرقية، على سبيل المثال. كما أن دراسات الحالات الإفرادية يمكن أن تقدم معلومات مفيدة يُسترشد بها في عملية مواصلة تحديث مشروع الوثيقة التوجيهية، وهي وثيقة حية يمكن تحسينها لتقديم تقارير مرحلية وبيان الاحتياجات القطرية المحددة في هذا المجال.

١١- وقد شدد الفريق الاستشاري، في مناقشاته، على أنه من الضروري فهم السياق المحلي لإعمال آلية عالية الجودة لرصد الامتثال والإنفاذ. فتطبيق السياسات التي أثبتت نجاعتها وكفاءتها في بلد ما قد يكون مثيراً للمشاكل وباهظ الكلفة في بلد آخر، ولا سيما إذا كانت الموارد المتاحة ومستويات نضج المؤسسات مختلفة فيما بينهما. ويُضاف إلى ذلك أن واضعي السياسات في السياقات الاقتصادية والمؤسسية الوطنية المختلفة كثيراً ما يجدون أن الممارسات الجيدة في الاقتصادات المتقدمة تشكل مراجع مفيدة لتصميم وتطوير الآليات الخاصة ببلدانهم.

ثانياً- القضايا الرئيسية في تصميم وإعمال آليات فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ من أجل إبلاغ عالي الجودة

١٢- يتمثل هدف مشروع الوثيقة التوجيهية في تمكين واضعي السياسات من الاطلاع على إحالات إلى الممارسات الجيدة لأغراض النظر في تصميم وتطوير وإعمال الآليات الوطنية لرصد الامتثال والإنفاذ في بلدانهم. كما أنه يمكن أن يقدم معلومات مفيدة لجهات أخرى من الجهات صاحبة المصلحة لتمكينها من فهم القضايا الرئيسية والتحديات المتصلة بآليات رصد الامتثال والإنفاذ والكيفية التي يمكنها بها أن تسهم في إنشاء تلك الآليات وفي سير عملها.

١٣- ويبين مشروع الوثيقة التوجيهية التعاريف الرئيسية لآلية رصد الامتثال والإنفاذ وأهدافها ونطاقها. ويصف المبادئ الرئيسية والعناصر الأساسية للآلية ويبين الأسس المؤسسية التي تقوم عليها، بما في ذلك الأنشطة والأدوات والمنهجيات ومقاييس الأداء وتقييم الأثر. كما أن مشروع الوثيقة التوجيهية يبين القضايا المحددة المتصلة بمتطلبات الإبلاغ الخاص بالشركات ومراجعة الحسابات وضمان الجودة والمتطلبات المهنية. وهو يتناول التحديات المتصلة برصد الامتثال والإنفاذ فيما يتعلق بعمليات الإبلاغ غير المالي، فضلاً عن عمليات الإبلاغ الخاصة بالقطاع العام والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم.

١٤- وقد حدد الفريق الاستشاري عدداً من القضايا التي أُدرجت في الصيغة المنقحة للوثيقة التوجيهية بشأن الممارسات الجيدة في مجال رصد الامتثال والإنفاذ من أجل إبلاغ عالي الجودة، وهي قضايا تسلط هذه الورقة الضوء عليها لأغراض مواصلة النظر فيها خلال الدورة الثالثة والثلاثين لفريق الخبراء الحكومي الدولي العامل.

ألف- التعاريف والأهداف والنطاق

١٥- يشدد مشروع الوثيقة التوجيهية على أهمية وجود تعاريف واضحة في سياق تصميم آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ. وفي هذا الصدد، يشير المشروع إلى أن الامتثال يُفهم عادة على أنه التقيد بالقوانين واللوائح التنظيمية والقواعد. ويشير رصد الامتثال إلى عملية المراقبة والتحقيق التي تُجرى للتحقق من الامتثال، وهو يهدف إلى التشجيع على سلوكيات مناسبة من أجل تعزيز الامتثال. أما الإنفاذ فيشير إلى إجراءات الإلزام بالامتثال للمتطلبات ذات الصلة وفرض جزاءات عند حدوث انتهاكات. وهو يؤدي وظيفة تأديبية تهدف إلى ضمان وجود عواقب تترتب على الإخلال بالقواعد، بما يشمل مجموعة من الأدوات التي تُستخدم للتصدي للإخلال بالقوانين واللوائح التنظيمية. ويهدف الإنفاذ أيضاً إلى ردع الانتهاكات مستقبلاً. وفي بعض الظروف، قد تفضي انتهاكات القواعد إلى إقامة دعاوى تعويض مدنية أو فرض جزاءات جنائية.

١٦- وفي هذا الصدد، لاحظ الفريق الاستشاري أن من المهم، لدى إنشاء آلية لرصد الامتثال والإنفاذ، إيلاء اعتبار كافٍ للجوانب الوقائية للآلية من أجل تشجيع الكيانات المعنية

على تلبية متطلبات رصد الامتثال والإنفاذ في جميع مراحل عملية الإبلاغ. وتتسم إقامة علاقة قوية وفعّالة مع السوق لتشجيع المواقف والسلوكيات المناسبة بنفس القدر من الأهمية التي يتسم بها كشف أولئك الذين يخلون بالقواعد. ويتوقف تحقيق التوازن بين هذين البعدين على الثقافة المحلية وعلى وجود مهنة المحاسبة محلياً. وبالتالي، فإن من المهم ضمان توافر توجيهات تنفيذ مناسبة ومواد تدريبية ذات صلة وموظفين أكفاء.

١٧- ويشير مشروع الوثيقة التوجيهية إلى أن هدف رصد الامتثال والإنفاذ هو تحقيق عملية إبلاغ موثوق عالي الجودة، الأمر الذي يسهم في تحقيق الاستقرار المالي والتنمية المستدامة من خلال تحسين شفافية الشركات وثقة المستثمرين وسلامة الأسواق الرأسمالية. ولتحقيق هذه الأهداف، من المهم إنشاء آليات فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ من أجل ضمان توافر تقارير شركات موثوقة وعالية الجودة تلبي الاحتياجات العامة للمستخدمين الخارجيين، بمن فيهم المستثمرون وغيرهم من مقدمي رؤوس الأموال فضلاً عن غير ذلك من صانعي القرارات والجهات صاحبة المصلحة مثل الحكومات والمجتمع عموماً.

١٨- وينبغي أن يشمل نطاق الآلية الفعالة لرصد الامتثال والإنفاذ سلسلة الإبلاغ بأكملها. ومن أجل معالجة مسألة شمولية عملية الإبلاغ، يغطي مشروع الوثيقة التوجيهية ثلاثة أبعاد لعملية رصد الامتثال والإنفاذ، وهي: الإبلاغ الخاص بالشركات، ومجال مراجعة الحسابات، والمحاسبون المحترفون. وهو يتناول أولاً المسائل المشتركة بين تلك الأبعاد الثلاثة، وتلي ذلك مناقشة لترتيبات وتحديات محددة في كل مجال من المجالات. وقد تساءل أعضاء الفريق الاستشاري عما إذا كان ينبغي أن تشكل المتطلبات المهنية جزءاً من آلية رصد الامتثال والإنفاذ، حيث إن تلك المتطلبات لا تخضع عادةً لآلية تشريعية وطنية خلافاً لحالة الإبلاغ المحاسبي واللوائح التنظيمية لمراجعة الحسابات. غير أن الفريق الاستشاري اتفق على أن آلية رصد الامتثال والإنفاذ الخاصة بالمحاسبين المحترفين والمنشأة من قبل المنظمات الوطنية للمحاسبين المحترفين تسهم إسهاماً كبيراً في عملية رصد الامتثال والإنفاذ الفعالة، لأنها غالباً ما تشكل الوسيلة الرئيسية لرصد الامتثال للمتطلبات المهنية وإنفاذها. ولهذا السبب فقد أُدرجت أيضاً في مشروع الوثيقة التوجيهية.

١٩- واتفق الفريق الاستشاري على أنه لدى تصميم آلية لرصد الامتثال والإنفاذ، من المهم تحديد نوع الشركات التي ينبغي أن تشملها متطلبات رصد الامتثال والإنفاذ. وفي هذا الصدد، تمحورت المناقشة حول ما إذا كانت عملية الإبلاغ من قبل القطاع العام والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم وعمليات الإبلاغ غير المالي ينبغي أن تندرج في نطاق آلية رصد الامتثال والإنفاذ ونطاق الوثيقة التوجيهية[٦].

(٦) للاطلاع على مزيد من التفاصيل، انظر الفقرات ٥٩-٧٢ من هذه الورقة.

٢٠- ومن شأن إعمال آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ أن يطرح تحديات محددة في قطاعات الرقابة المصرفية والمالية، وهي تحديات يمكن التصدي لها باتخاذ مزيد من الإجراءات.

باء- المبادئ التوجيهية الرئيسية

٢١- يبين مشروع الوثيقة التوجيهية المبادئ والعناصر الرئيسية التي يمكن لواضعي السياسات، إذا ما رغبوا في ذلك، أن ينظروا فيها لدى إنشاء الآليات الوطنية لرصد الامتثال والإنفاذ. وتستند هذه المبادئ والعناصر إلى الإعلانات ذات الصلة برصد الامتثال والإنفاذ، مثل المبادئ الأساسية لمنظمي مراجعة الحسابات المستقلين التي وضعها المنتدى الدولي لمنظمي مراجعة الحسابات المستقلين[٧]، والبيانات المتعلقة بالتزامات العضوية في الاتحاد الدولي للمحاسبين، ومدونة القواعد الأخلاقية للمحاسبين التي وضعها المجلس الدولي لمعايير أخلاقيات المحاسبين، وأهداف ومبادئ تنظيم سوق الأوراق المالية التي حددتها المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية، والمبادئ التوجيهية التي وضعتها الهيئة الأوروبية للأوراق المالية والأسواق، وغيرها.

٢٢- وقد اقترح الفريق الاستشاري المبادئ التوجيهية الرئيسية التالية:

(أ) التركيز على المصلحة العامة؛

(ب) الاستقلالية؛

(ج) الشفافية والمساءلة؛

(د) السرية؛

(هـ) التناسب؛

(و) التعاون والتنسيق.

٢٣- وقد أكدت المناقشات المتعلقة بالمبادئ التوجيهية الرئيسية التي ينبغي تطبيقها على آلية رصد الامتثال والإنفاذ أن من المهم ضمان أن تكون الآلية مصممة تصميماً يصب في خدمة المصلحة العامة. وفي هذا الصدد، يمثل مجلس الرقابة الدولية العامة هيئة رقابة دولية تسعى لزيادة التركيز على الجودة والمصلحة العامة في إطار المعايير الدولية التي صاغتها هيئات وضع المعايير بدعم من الاتحاد الدولي للمحاسبين في مجالات مراجعة الحسابات وضمان الجودة، والتعليم والقواعد الأخلاقية. ويعمل المجلس، من خلال أنشطته الرقابية، على إضفاء قدر أكبر من الشفافية والنزاهة في مهنة مراجعة الحسابات، وبذلك فهم يسهم في تحسين نوعية عمليات الإبلاغ المالي الدولي.

٢٤- ويعد مبدأ الاستقلالية مبدأً بالغ الأهمية لضمان حسن سير عمل آليات رصد الامتثال والإنفاذ. وتماشياً مع متطلبات المنتدى الدولي لمنظمي مراجعة الحسابات المستقلين والهيئة

(٧) www.ifiar.org (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

الأوروبية للأوراق المالية والأسواق، في هذا المجال، يشير مشروع الوثيقة التوجيهية إلى أن الاستقلالية تمكن الهيئات التنظيمية والكيانات الرقابية التابعة لآلية رصد الامتثال والإنفاذ من الاضطلاع بأنشطتها بطريقة موضوعية ومنصفة بمنأى عما يُمارس من نفوذ لا مسوغ له من قبل الكيانات الخاضعة للتنظيم وغيرها من الجهات صاحبة المصلحة والمشاركين في السوق. ويشير المشروع التوجيهي أيضاً إلى المجلس الدولي لمعايير أخلاقيات المحاسبين الذي يُعنى بمسألة الاستقلالية كجزء من الكفاءات المهنية للفرد ويميز، في هذا الصدد، بين مكونين من مكونات الاستقلالية هما: استقلالية العقل التي تتيح الحكم على الأشياء حكماً موضوعياً ومتشككاً بمنأى عن تأثير المؤثرات الخارجية، واستقلالية المظهر التي تتصل بتفادي العناصر التي قد تلقي ظلالاً من الشك حول نزاهة المحاسبين أو موضوعيتهم أو شكهم المهني[٨]. ويمكن تطبيق هذه المبادئ على جميع المكلفين بالعمل على تشجيع إنشاء وإعمال آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ.

٢٥- وترتبط مسألة الاستقلالية ارتباطاً وثيقاً بمسألة تمويل آليات رصد الامتثال والإنفاذ. فينبغي أن يتوفر لأي آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ مصدر تمويل يكون بمنأى عن التأثر بالنفوذ غير المسوغ الذي تمارسه الكيانات الخاضعة للتنظيم أو غيرها من الجهات صاحبة المصلحة. إلا أن قيود الموارد المالية يمكن أن تؤدي في أحيان كثيرة إلى إعاقة إعمال آليات رصد الامتثال والإنفاذ. وتعتمد آليات التمويل اعتماداً شديداً على البيئة المحددة للإبلاغ الخاص بالشركات السائدة في البلد. ولذلك فإن الآليات الرامية إلى ضمان توافر التمويل المستقل ينبغي أن تأخذ في الاعتبار ما هو موجود من ترتيبات مؤسسية محلية.

٢٦- وتمثل الشفافية والمساءلة مكونين آخرين بالغي الأهمية من مكونات أي آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ. ثم إن الحاجة إلى بناء مؤسسات شفافة تخضع للمساءلة هو مبدأ رسخته خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠ وتمّ التأكيد عليه صراحة بوصفه إحدى الغايات ضمن أحد أهداف التنمية المستدامة (الهدف ١٦-٦). وفي هذا الصدد، ينص المبدأ ٣ من مبادئ المنتدى الدولي لمنظمي مراجعة الحسابات المستقلين، على سبيل المثال، على أنه "ينبغي لمنظم مراجعة الحسابات أن يكون خاضعاً للمساءلة العامة لدى ممارسة سلطاته وموارده، وذلك لكي يحافظ على نزاهته ومصداقيته"[٩]. وتشدد الهيئة الأوروبية للأوراق المالية والأسواق على أنه ينبغي للمسؤولين عن عمليات الإنفاذ أن يقدموا بصورة دورية معلومات إلى الجمهور بشأن ما يضطلعون به من أنشطة إنفاذ وتنسيق. وقد تشمل متطلبات الشفافية أيضاً نشر خطط عمل سنوية وتقارير عن الأنشطة، فضلاً عن معايير الاختيار المتعلقة بعمليات التفتيش، إما على أساس جامع أو على أساس فردي.

(٨) http://www.iasplus.com/en/binary/ifac/0612ethicsed.pdf (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٩) https://www.ifiar.org/IFIAR/media/Documents/General/Final-Core-Principles.pdf (رُجع إليه في ٣ آب/أغسطس ٢٠١٦).

٢٧- وفي الوقت نفسه، ينبغي لمسؤولي التنظيم مراعاة السرية عند تناول الحالات ومراجعة المعلومات بحيث لا يتعدون على المصالح المشروعة لمؤسسات الأعمال. فحقوق الملكية الفكرية، بما في ذلك التكنولوجيات المملوكة ملكية حصرية مسجلة، والاستراتيجيات الطويلة الأجل، أو غير ذلك من عناصر الأعمال التجارية، يمكن أن تضع حدوداً لعمليات الكشف عن المعلومات في إطار عمليات آلية رصد الامتثال والإنفاذ الرامية إلى تحسين الشفافية.

٢٨- وينطبق مبدأ مراعاة السرية على عمليات الكشف عن المعلومات من قبل الكيانات التي تنفذ وتنسق أنشطة رصد الامتثال والإنفاذ، كما ينطبق على الموظفين المسؤولين الذين يتولون تنفيذ مهام رصد الامتثال والإنفاذ.

٢٩- وتعتبر المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية أن من المهم أن يتمثل موظفو الهيئات التنظيمية للمعايير المناسبة لمراعاة السرية[١٠]. وعلاوةً على ذلك، يعلن المنتدى الدولي لمنظمي مراجعة الحسابات المستقلين، في مبادئه الأساسية، أنه ينبغي لمنظمي مراجعة الحسابات أن يضمنوا وجود ترتيبات مناسبة تمنع المناقشة العلنية للمعلومات السرية[١١].

٣٠- ويطرح تحقيق التوازن الصحيح بين مبدأ الشفافية ومبدأ مراعاة السرية تحدياً لدى تصميم وإعمال آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ، وهو يتوقف على عملية الإبلاغ المحددة وبيئة الأعمال التجارية السائدة التي يجري فيها إعمال هذه الآلية.

٣١- وقد أدت مناقشات الفريق الاستشاري بشأن مفهوم الأهمية النسبية المذكور في سياق سياسات التفتيش القائم على تقييم المخاطر إلى نظر أعضاء الفريق في أهمية مبدأ التناسب.

٣٢- وفي هذا الصدد، أشار الفريق الاستشاري إلى أن مبدأ التناسب ينبغي أن يُدرج باعتباره مبدأ إضافياً فيما يتعلق بآلية رصد الامتثال والإنفاذ العالية الجودة. ويدلّ مبدأ التناسب، وهو أحد المبادئ العامة للتنظيم في الاتحاد الأوروبي[١٢]، على أن الإجراءات التنظيمية ينبغي أن تقتصر على ما هو ضروري لتحقيق الأهداف التي يتوخاها قانون الاتحاد الأوروبي. وعلى هذا الأساس، ينبغي أن تكون الإجراءات المتخذة كجزء من عمل آلية رصد الامتثال والإنفاذ متناسبة مع الأهداف المتوخاة والفجوات التنظيمية المحتملة التي تُحدد خلال ممارسة الرقابة.

٣٣- ومن المبادئ الرئيسية لإعمال آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ مبدأ التنسيق والتعاون فيما بين مجموعة من المؤسسات. فالتنسيق مهم لتبادل المعلومات على المستوى الوطني وكذلك بين السلطات المحلية ونظيراتها الأجنبية فيما يتعلق بكل أبعاد متطلبات رصد الامتثال والإنفاذ. ويُتوقع أن تأخذ هذه الاتصالات في الاعتبار مسألة مراعاة سرية المعلومات التي تُجمع بهدف تحقيق أهداف رصد الامتثال والإنفاذ.

---

(١٠) https://www.iosco.org/library/pubdocs/pdf/IOSCOPD154.pdf (رُجع إليه في ٣ آب/أغسطس ٢٠١٦).

(١١) الحاشية ٩.

(١٢) http://eur-lex.europa.eu/summary/glossary/proportionality.html (رُجع إليه في ٣ آب/أغسطس ٢٠١٦).

٣٤- وتوجد أيضاً حالات يلزم فيها التعاون فيما بين الهيئات التنظيمية في مختلف البلدان. ومن ذلك مثلاً أنه وفقاً للمبدأ ٧ من مبادئ المنتدى الدولي لمنظمي مراجعة الحسابات المستقلين، ينبغي لمنظمي مراجعة الحسابات وضع ترتيبات مناسبة للتعاون مع غيرهم من منظمي مراجعة الحسابات وكذلك، حيثما كان ذلك منطبقاً، مع أطراف ثالثة أخرى[١٣]. وبالمثل، اقترح الفريق الأوروبي لهيئات الرقابة على مراجعي الحسابات الأخذ بنهج مشترك للتعاون ضمن الاتحاد الأوروبي بين السلطات المعنية في الدول الأعضاء، بما في ذلك شركات مراجعة الحسابات وكيانات الرقابة على مراجعي الحسابات[١٤].

٣٥- وقد سلطت مناقشات الفريق الاستشاري الضوء على ضرورة وجود توجيهات أوضح وممارسات جيدة بشأن كيفية ضمان التنسيق بين مختلف مكونات آلية رصد الامتثال والإنفاذ، أي الهيئات المنظمة للمحاسبة، وهيئات تنظيم مراجعة الحسابات، وممارسي المهنة. وقد أظهرت تجربة الأونكتاد في بعض البلدان أن تطبيق أداة التطوير المحاسبي قد يمثل مرحلة أولى عندما يجتمع كبار صانعي القرارات والجهات صاحبة المصلحة في مجال الإبلاغ لإجراء مناقشات مشتركة ولأغراض التعاون. ولذلك فإن تعزيز التنسيق - حتى على المستوى الوطني - يؤدي دوراً حيوياً في إنشاء وإعمال آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ.

جيم- العناصر الأساسية

٣٦- يبين المشروع التوجيهي أيضاً العناصر الأساسية التي ينبغي النظر فيها لدى إنشاء وإعمال آلية رصد الامتثال والإنفاذ:

(أ) المتطلبات القانونية، بما في ذلك أهم المعايير والمدونات ومقاييس الأداء، فضلاً عن سلطات الإنفاذ؛

(ب) الترتيبات المؤسسية؛

(ج) آليات الإدارة الرشيدة؛

(د) الأدوات والأنشطة والمنهجيات المتعلقة بالإجراءات الوقائية والتأديبية وإجراءات الطعن؛

(هـ) توفر موظفين أكفاء؛

(و) نماذج التمويل؛

(ز) ترتيبات الرصد وآليات تقييم الأثر.

---

(١٣) انظر الحاشية ٩.

(١٤) http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/egaob/index_en.htm (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

٣٧- وقد دلت مناقشات الفريق الاستشاري على أن الإطار القانوني لبلد ما يشكل عنصراً رئيسياً من عناصر أي آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ. وكان هناك فهم عام لدى الفريق الاستشاري مفاده أن الإطار القانوني يرسي الأساس للمتطلبات التنظيمية للحكومات الوطنية، ولإنفاذ الضوابط والموازين، وتعيين الموظفين الأكفاء. وهذه العناصر يمكن أن تُدمج في القانون الوطني وأن تستند إلى المعايير والمدونات الدولية للمحاسبة أو إلى متطلبات متصلة بمراجعة الحسابات وضمان الجودة والمؤهلات المهنية.

٣٨- ومن المهم فهم المعايير والمدونات المستخدمة لأغراض رصد الامتثال والإنفاذ فهماً واضحاً. وفي هذا الصدد، يتضمن المشروع التوجيهي إحالات إلى المعايير والمدونات الدولية الرئيسية للمحاسبة والإبلاغ المالي والكشف عن المعلومات المالية؛ ومراجعة الحسابات وضمان الجودة؛ وإدارة الشركات؛ والإبلاغ البيئي والاجتماعي والإداري وغير ذلك من الإعلانات والممارسات الجيدة على المستوى الدولي فيما يتصل برصد الامتثال والإنفاذ، كما يتضمن عناوين وصلات شبكية تتيح الرجوع إلى تلك المعايير والمدونات.

٣٩- فعلى سبيل المثال، تشمل المؤسسات ذات الصلة التي تضع المعايير المستخدمة كمقاييس أداء من قبل الدول الأعضاء المجلس الدولي لمعايير المحاسبة[١٥]، والمجلس الدولي لمعايير مراجعة الحسابات وضمان الجودة[١٦]، والمجلس الدولي لمعايير أخلاقيات المحاسبين[١٧].

٤٠- ويرتبط الإطار القانوني لبلد ما ارتباطاً وثيقاً ببيئته المؤسسية. ويؤثر الإطار القانوني في كيفية تنظيم آلية رصد الامتثال والإنفاذ وفي الأدوات والمنهجيات التي يمكن أن تكون متاحةً لاختيار الكيانات لأغراض التفتيش، وإجراء عمليات التفتيش، وإنفاذ المعايير، ومنع الانتهاكات، وتشجيع الامتثال، وزيادة الوعي فيما يتعلق بالممارسات الجيدة. وفي هذا الصدد، يسهب المشروع التوجيهي في تناول العناصر والأنشطة المضطلع بها كجزء من عمل آلية رصد الامتثال والإنفاذ، ويناقش الممارسات الجيدة فيما يتصل بالكيفية التي يمكن بها لهذه الآليات أن توازن بين فرض الجزاءات وتقديم الحوافز من أجل الامتثال كآلية وقائية.

٤١- والآلية الفعالة لرصد الامتثال والإنفاذ تحدد العمليات والمؤسسات المسؤولة عن رصد وتشجيع وإنفاذ الامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية والقواعد من قبل شركات الأعمال وشركات مراجعة الحسابات والمهنيين، مع إمكانية اللجوء إلى إجراء عمليات تفتيش واستخدام أدوات تأديبية. وتعتمد الهياكل المؤسسية المحددة لآليات رصد الامتثال والإنفاذ اعتماداً شديداً على السياقات والقدرات المحلية. إلا أنه من المهم تعيين مسؤوليات واضحة ضمن الآلية، وتحديد ترتيبات الإبلاغ، وتخصيص موارد كافية.

---

(١٥) http://www.ifrs.org/About-us/IASB/Pages/Home.aspx (رُجع إليه في ٣ آب/أغسطس ٢٠١٦).

(١٦) https://www.iaasb.org (رُجع إليه في ٣ آب/أغسطس ٢٠١٦).

(١٧) https://www.ethicsboard.org/about-iesba (رُجع إليه في ٣ آب/أغسطس ٢٠١٦).

٤٢- ويشكل وجود آلية حوكمة تعمل بكفاءة عنصراً آخر بالغ الأهمية من عناصر أي آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ. فهي تكفل وجود الضوابط والموازين ذات الصلة، كما تكفل محافظة السلطات المسؤولة عن رصد الامتثال والإنفاذ على أعلى معايير السلوك الأخلاقي، وإيجاد حلول مناسبة للتعامل مع حالات تضارب المصالح. وقد شدد الفريق الاستشاري على الدور الهام الذي تؤديه لجان مراجعة الحسابات وآليات الرقابة الداخلية فيما يتصل بجودة عمليات مراجعة الحسابات، واتفق الفريق على أن ذلك ينبغي أن ينعكس بمزيد من التفصيل في المشروع التوجيهي.

٤٣- وتشمل الآلية الفعالة لرصد الامتثال والإنفاذ أيضاً طائفة من الأدوات الوقائية والتأديبية وأدوات الطعن، والأنشطة والمنهجيات التي يتناولها المشروع التوجيهي بالبحث. وفي هذا الصدد، ناقش الفريق الاستشاري ترتيبات تقييم المخاطر، والمنهجيات ذات الصلة وآليات مراقبة المخاطر الداخلية لدى الكيانات التي يجري اختيارها لأغراض تنفيذ أنشطة رصد الامتثال والإنفاذ.

٤٤- أما العنصر الأكثر أهميةً لأي آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ فهو توافر ما يكفي من الموارد البشرية. فالافتقار إلى ما يكفي من الموظفين الأكفاء يطرح تحدياً كبيراً أمام إنشاء آليات رصد الامتثال والإنفاذ في العديد من البلدان. ومن الضروري توافر برامج لبناء القدرات من أجل التصدي لهذا التحدي.

٤٥- وتتوقف المهارات المحددة التي يلزم توافرها لدى الموظفين المعنيين بعملية رصد الامتثال والإنفاذ على الدور المسند إليهم. وقد تشمل تلك المهارات توفر معرفة شاملة بمعايير المحاسبة، والخبرة ذات الصلة في تنفيذ عمليات مراجعة الحسابات وضمان الجودة، والمهارات التحليلية الضرورية لأغراض تنفيذ عمليات التفتيش والتحقيق والملاحقة القضائية. ويلزم توفر تدريب قانوني من أجل تقييم الأدلة على الأفعال غير المشروعة في سياق التشريعات والأنظمة الوطنية.

٤٦- ومن الأهمية بمكان أن تتوفر لدى الموظفين الذين يمارسون أنشطة رصد الامتثال والإنفاذ كفاءات وخبرات مهنية مناسبة وأن تكون أعدادهم كافية. وينبغي لفت الانتباه إلى ضرورة توافر ما هو مناسب من التكنولوجيات، والمهارات اللازمة لاستخدامها بكفاءة، إضافة إلى متطلبات التدريب المستمر للحفاظ على معايير الرقابة العالية كجزء من عمل آلية رصد الامتثال والإنفاذ.

٤٧- وكثيراً ما تواجه الهيئات التنظيمية تحديات فيما يتعلق بقدرتها على تعيين موظفين تتوفر لديهم الخبرات اللازمة. وهذا يرجع إلى جملة أسباب منها عدم تطابق المهارات مع الاحتياجات، والتفاوتات في الرواتب وغيرها من الاستحقاقات بين الكيانات المنظمة والكيانات الخاضعة للتنظيم أو بين القطاع العام والقطاع الخاص. ففي عملية استقدام الموظفين، يجب تحقيق توازن بين تجربة الصناعة المقدمة للتقارير والاستقلالية اللازمة لأداء دور الرصد الذي تتطلبه عملية رصد الامتثال والإنفاذ.

٤٨- وقد أكد الفريق الاستشاري أهمية المعايير التعليمية كآلية لتحسين قدرات الموظفين. وشدد بعض أعضاء الفريق على معيار المجلس الدولي لمعايير مراجعة الحسابات وضمان الجودة المتعلق بالشك المهني لدى تدريب الموظفين العاملين في مجال رصد الامتثال والإنفاذ[١٨].

٤٩- وتحتاج أي آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ أيضاً إلى توافر موارد مالية مناسبة لا تستطيع من دونها أداء مهامها والإسهام في تهيئة بيئة إبلاغ عالي الجودة. وفي هذا الصدد، يمثل وجود نموذج تمويل مناسب عنصراً هاماً أيضاً من عناصر آلية رصد الامتثال والإنفاذ.

٥٠- ويتوقف مصدر التمويل على الوضع التنظيمي الوطني، لكنه يشمل عادةً مزيجاً من الرسوم المفروضة على الشركات المسجلة وهيئات الإبلاغ المهنية أو على شركات مراجعة الحسابات التي تعمل في البلد. ويقدم المشروع التوجيهي بعض الأمثلة على النماذج المستخدمة في نخبة من البلدان. وقد لاحظ الفريق الاستشاري أنه في البلدان التي تكون فيها أسواق رأس المال أقل تطوراً، قد يكون توفير قدر محدد من التمويل العام ضرورياً للوفاء بمتطلبات رصد الامتثال والإنفاذ. وفيما يتعلق بنماذج التمويل، ثمة حاجة للمحافظة على استقلالية آلية رصد الامتثال والإنفاذ والعاملين فيها عن مقدمي الموارد المالية. وينبغي تحديد وتشجيع الممارسات الجيدة في هذا المجال على المستوى الوطني.

٥١- ويتطلب التنفيذ العملي لآلية رصد الامتثال والإنفاذ وجود آليات لتقييم أثر آلية رصد الامتثال والإنفاذ على نوعية الإبلاغ الخاص بالشركات بطريقة قابلة للمقارنة ومتسقة على مر الزمن. وينبغي أن تهدف آليات تقييم الأثر هذه إلى ضمان كفاءة آلية رصد الامتثال والإنفاذ وتحسينها المستمر وبناء قدراتها على امتداد سلسلة الإبلاغ. ويمكن لآلية تقييم الأثر أن تشمل مجموعة من المؤشرات التي تساعد على تحديد الفجوات والأولويات من أجل إجراء مزيد من التحسينات والتعديلات في عمل الآلية ومجالاتها المحددة.

٥٢- إلا أنه بالنظر إلى تعقُّد عمليات تقييم الأثر هذه وتأثيرها الشامل على بيئة الإبلاغ الخاص بالشركات، فإن هذه المقاييس كثيراً ما تكون غير دقيقة وتعتمد على مدخلات ناقصة. وفي بعض الأحيان، تكون نتائج الإجراءات التنظيمية سرية أو محجوبة عن نظر أطراف ثالثة. وقد لا يتوفر سوى قدر محدود من المعلومات عن الحالات التي تقرر الهيئات التنظيمية عدم متابعتها كجزء من استراتيجية شاملة لمراقبة الإبلاغ.

٥٣- ووفقاً لما ورد في المشروع التوجيهي، تركزت مقاييس الجيل الأول على المدخلات، مثل مستوى الموارد المالية والبشرية المخصصة لعمليات رصد الامتثال والإنفاذ وعلى النواتج التي تنطوي على تحليل الجزاءات التنظيمية - العدد والطابع والقيمة النقدية - فضلاً عن كفاءة إجراءات الإنفاذ أو معدل نجاحها. وتأخذ هذه المقاييس في الاعتبار البيانات التالية: عدد الحالات التي فُحصت، وعدد الإشعارات الصحفية الصادرة بشأن الامتثال لمتطلبات الإبلاغ

(١٨) انظر الحاشية ١٦.

الخاص بالشركات، وعدد الإخفاقات المحددة في إطار مراجعة الحسابات. غير أن زيادة فعالية رصد الامتثال والإنفاذ لا تنشأ بالضرورة عن الزيادات في الميزانية أو في أعداد الموظفين.

٥٤- أما مقاييس الجيل الثاني فتهدف إلى قياس نتائج الإجراءات المتخذة في إطار آلية رصد الامتثال والإنفاذ. وهذه تشمل إجراء استقصاءات للوقوف على نظرة المستثمرين وغيرهم من الجهات صاحبة المصلحة إلى برامج رصد الامتثال والإنفاذ. ومن المبادرات الأخرى ذات الصلة ما يشمل تقارير "النظافة" التي تهدف إلى رصد حركات الأسعار قبل وبعد صدور إعلانات الشركات، والتحقق بالتالي مما إذا كان المشاركون في السوق يمتثلون للمعايير المتعلقة بالكشف النزيه عن المعلومات. وقد نظر الفريق الاستشاري في الكيفية التي يمكن بها لأثر الإبلاغ عالي الجودة على مؤشرات الاقتصاد الكلي، مثل مؤشر الاستثمار الأجنبي المباشر، أن يساعد في إعطاء صورة أشمل للمستثمرين وواضعي السياسات. ومن شأن هذا أن يساعد في زيادة الوعي بأهمية رصد الامتثال والإنفاذ.

٥٥- وتشمل أداة التطوير المحاسبي سلسلةً من المؤشرات الكمية التي ترتبط ارتباطاً مباشراً بمستوى تطور آلية رصد الامتثال والإنفاذ. وهي تشمل مؤشرات تتعلق بعوامل مثل الاستقلالية، والتمويل، وملاك الموظفين، ومعايير التفتيش، والأساليب التأديبية، وآليات التنسيق المؤسسي وما يتصل بذلك من مقاييس الأداء الدولية أو الممارسات الجيدة على الصعيد الدولي. ويقدم الشكل الوارد في المرفق الثاني من هذه الوثيقة مثالاً على نتائج تقييم رصد الامتثال والإنفاذ على المستوى الوطني باستخدام أداة التطوير المحاسبي. وقد يكون من المفيد بصفة خاصة تحديد الفجوات التي تلزم معالجتها خلال مرحلة تصميم آلية رصد الامتثال والإنفاذ، وبيان التقدم المحرز في إعمالها على مر الزمن.

٥٦- كما أن لجان مراجعة الحسابات الداخلية يمكن أن تقدم أيضاً مدخلات ذات صلة من خلال تقييم مدى فعالية المراجعة الخارجية للحسابات بالاستناد إلى معايير الأداء التالية:

(أ) مدى شمولية خطط مراجعة الحسابات؛

(ب) حُسن توقيت الاتصالات وجودتها؛

(ج) قدرة موظفي المراجعة الخارجية للحسابات وكفايتهم؛

(د) مدى كفاية الموارد المتاحة لمراجعة الحسابات.

٥٧- وقد أكدت ورقات المناقشة الصادرة عن الاتحاد الأوروبي أهمية جمع الأدلة بشأن أثر تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية. واقترح بعض أعضاء الفريق الاستشاري إدراج إحالات إضافية في مشروع الوثيقة التوجيهية تشمل، مثلاً، "تقارير مراعاة المعايير والمدونات" (البنك الدولي)[١٩]،

(١٩) https://www.worldbank.org/ifa/rosc.html (رُجع إليه في ٣ آب/أغسطس ٢٠١٦).

و"استقصاءات تصور المخاطر العالمية" (المنتدى الاقتصادي العالمي)[٢٠]، والمعايير الدولية للممارسة الاكتوارية[٢١].

٥٨- وقد اتفق الفريق الاستشاري على ضرورة إجراء المزيد من البحث بشأن طرائق تقييم أثر الممارسات الجيدة في مجال رصد الامتثال والإنفاذ على مؤشرات الاقتصاد الكلي التي يلزم تناولها في مرحلة لاحقة عندما تتوفر أدلة كافية على جدواها العملية.

دال- قضايا محددة تتعلق برصد الامتثال والإنفاذ في مجالات الإبلاغ غير المالي، والإبلاغ من قبل القطاع العام، والإبلاغ الخاص بقطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم

الإبلاغ غير المالي

٥٩- لتصميم آلية لرصد الامتثال والإنفاذ، من المهم النظر في قضايا الإبلاغ غير المالي الخاص بالشركات، بما في ذلك المواضيع المتصلة بالأثر البيئي والاجتماعي، ومكافحة الفساد، وحقوق الإنسان، والتنوع، وحوكمة الشركات، ومكافآت المسؤولين التنفيذيين. ويقدم الإبلاغ غير المالي معلومات مفيدة لطائفة من الجهات الرئيسية صاحبة المصلحة، بما فيها الهيئات الحكومية التنظيمية، والمستثمرون، والشركاء التجاريون، وأصحاب العمل، والمجتمعات المحلية. وقد تم التشديد على أهمية الإبلاغ غير المالي والإبلاغ المتعلق بالاستدامة في خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠ وفي الوثيقة الختامية للمؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية، وخطة عمل أديس أبابا[٢٢]. وبصفة خاصة، يؤكد الهدف ١٢-٦ أن من المهم "تشجيع الشركات، ولا سيما الشركات الكبيرة والشركات عبر الوطنية، على اعتماد ممارسات مستدامة وعلى إدماج معلومات تتعلق بالاستدامة في دورة تقديم تقاريرها"[٢٣].

٦٠- وقد تعززت الأهمية المتزايدة للإبلاغ غير المالي بفضل اعتماد الاتحاد الأوروبي في عام ٢٠١٤ للتوجيه المتعلق بالكشف عن المعلومات غير المالية والمعلومات المتعلقة بالتنوع من قبل مؤسسات ومجموعات شركات معينة[٢٤]. وهذا التوجيه الذي يتضمن لوائح تنظيمية بشأن كشف الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي عن المعلومات البيئية والاجتماعية والمعلومات المتعلقة

---

(٢٠) 2016 edition available at http://reports.weforum.org/global-risks-2016 (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٢١) http://www.actuaries.org/index.cfm?lang=EN&DSP=PUBLICATIONS&ACT=STANDARDS_ISAP (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٢٢) A/RES/69/313.

(٢٣) A/RES/70/1.

(٢٤) http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=EN (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

بحوكمة الشركات سيدخل حيز التنفيذ في عام ٢٠١٧. وسينطبق هذا التوجيه على الشركات المسجلة، والشركات التي يزيد عدد موظفيها عن ٥٠٠ موظفاً، فضلاً عن المصارف وشركات التأمين وغيرها من الشركات التي تعتبر الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي أن عمليات الكشف الخاصة بها مهمة بالنظر إلى أنشطتها وحجمها أو عدد موظفيها. وسيتعين على هذه الشركات الكشف عن المعلومات المتعلقة بالسياسات والمخاطر المتصلة بالجوانب البيئية والاجتماعية والجوانب المتعلقة بالموظفين التي تنطوي عليها أنشطتها، بما في ذلك جوانب احترام حقوق الإنسان، وقضايا مكافحة الفساد والرشوة، والتنوع في مجالس إدارتها. ومن المتوقع أن يؤثر هذا التوجيه على قرابة ٦ ٠٠٠ شركة ومجموعة كبيرة في الاتحاد الأوروبي.

٦١- وهناك مبادئ توجيهية دولية طوعية بشأن الممارسات الجيدة تتناول القضايا البيئية والاجتماعية والإدارية نشرتها منظمات مثل مبادرة الإبلاغ العالمية[٢٥]، والشبكة الدولية لإدارة الشركات[٢٦]، والمؤسسة المالية الدولية[٢٧]، والمنظمة الدولية للجان الأوراق المالية[٢٨]، ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي[٢٩]، والأونكتاد[٣٠]، والميثاق العالمي للأمم المتحدة[٣١]، والبنك الدولي[٣٢]. وتغطي هذه المبادئ التوجيهية طائفة واسعة من الاتجاهات على صعيد القضايا البيئية والاجتماعية والإدارية ذات الصلة بالإبلاغ الخاص بالشركات. وهناك مؤسسات أخرى ناشئة، مثل المجلس الدولي للإبلاغ المتكامل[٣٣]، تشجع على إدماج الإبلاغ المالي وغير المالي على السواء في إطار واحد لعمليات الإبلاغ الخاص بالشركات.

٦٢- وفي إطار المناقشة التي جرت بشأن أهمية الإبلاغ غير المالي بالنسبة لإعمال آلية رصد الامتثال والإنفاذ، قال بعض أعضاء الفريق الاستشاري إن الإبلاغ غير المالي يمكن أن يساعد في أحيان كثيرة على تحديد أهم المخاطر التي تواجهها مؤسسات الأعمال، مثل الافتقار إلى الإدارة الرشيدة أو الأثر البيئي - وبالتالي فإنه يؤدي دوراً أساسياً في اتخاذ قرارات فعالة في مجال الاستثمار.

---

(٢٥) https://www.globalreporting.org/standards/Pages/default.aspx (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٢٦) https://www.icgn.org/policy (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٢٧) www.gcgf.org (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٢٨) https://www.iosco.org/about/?subsection=key_regulatory_standards (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٢٩) http://www.oecd.org/corporate/oecdprinciplesofcorporategovernance.htm (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٣٠) UNCTAD/ITE/IPC/2003/7، وUNCTAD/ITE/TEB/2006/3، وUNCTAD/ITE/TEB/2007/6، وTD/B/C.II/ISAR/78.

(٣١) https://www.unglobalcompact.org/what-is-gc (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٣٢) www.worldbank.org/ifa/rosc_cg.html (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٣٣) http://integratedreporting.org/ (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

٦٣- ولاحظ الفريق الاستشاري أنه بينما كان من الأصعب قبل عقد من الزمن إثبات جدوى عمليات الإبلاغ غير المالي الخاص بالشركات، فإن البحوث الحديثة قد دلت على أن المستثمرين يُقدّرون على نحو متزايد قيمة هذا النوع من الإبلاغ. ويعكف الأونكتاد حالياً على إجراء بحوث بشأن اهتمام المستثمرين بعمليات الإبلاغ البيئي والاجتماعي والإداري. ومن شأن النتائج التي تخلص إليها هذه البحوث أن تشكل مصدراً يُسترشد به في تطوير إطار رصد الامتثال والإنفاذ في المستقبل.

٦٤- وفي سياق عمليات رصد الامتثال والإنفاذ، يمكن لزيادة إدماج جوانب الإبلاغ المالي وغير المالي في تقارير الشركات أن يطرح تحديات فيما يتعلق بالتوسيع المحتمل لنطاق المسؤوليات القانونية أو التنظيمية لمراجعي الحسابات والمحاسبين المحترفين في سلسلة عمليات الإبلاغ الخاص بالشركات.

٦٥- وفي هذا الصدد، اتفق الفريق الاستشاري على أهمية التركيز بمزيد من التعمق على التحديات المحددة التي يطرحها الإبلاغ غير المالي حيثما يتعلق الأمر بتنفيذ عمليات رصد الامتثال والإنفاذ. إلا أنه لأغراض مشروع الوثيقة التوجيهية، من المهم تقديم المعلومات غير المالية باعتبار ذلك مجالاً من مجالات الإبلاغ آخذاً في التطور.

القطاع العام

٦٦- أشار الفريق الاستشاري إلى أن القطاع العام في بعض البلدان يؤدي دوراً هاماً في الاقتصاد. وقد ينطبق ذلك بصفة خاصة في البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقالية، الأمر الذي يستدعي إيلاء اهتمام إضافي لرصد الامتثال والإنفاذ فيما يتعلق بعمليات الإبلاغ المتعلقة بالقطاع العام.

٦٧- ومن الضروري إجراء مزيد من المناقشة بشأن العناصر المحددة للإبلاغ المتعلقة بالقطاع العام وأثرها على في إعمال آلية فعالة لرصد الامتثال والإنفاذ. وهذه تشمل المعايير الدولية للمحاسبة المتعلقة بالقطاع العام[٣٤]، ومعايير المراجعة الخارجية للحسابات الحكومية الصادرة عن المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات[٣٥]، والعمل الذي يضطلع به المعهد المعتمد للمالية العامة والمحاسبة بشأن تعليم المهنيين المعنيين بعمليات الإبلاغ الخاصة بالقطاع العام[٣٦]، والدليل الذي نشره الاتحاد الدولي للمحاسبين بشأن الإعلانات الدولية الصادرة بخصوص المحاسبة المتعلقة بالقطاع العام[٣٧].

---

(٣٤) http://www.ipsasb.org (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٣٥) http://www.intosai.org (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٣٦) http://www.cipfa.org (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٣٧) https://www.ifac.org/publications-resources/2015-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

٦٨- وبالنظر إلى عدم وجود توافق في الآراء حول هذا الموضوع، فإن رصد الامتثال والإنفاذ فيما يتعلق بعمليات الإبلاغ الخاصة بالقطاع العام لا يندرجان في نطاق المشروع التوجيهي الحالي. وقال بعض أعضاء الفريق الاستشاري إن رصد الامتثال والإنفاذ فيما يتعلق بالقطاع العام يمكن أن يُبحثا في وثيقة مستقلة عند إنجاز العمل الجاري المتعلق بمشروع الوثيقة التوجيهية بشأن رصد الامتثال والإنفاذ فيما يتصل بعمليات الإبلاغ الخاصة بالشركات، وعندما يتوافر المزيد من دراسات الحالات الإفرادية التي تقدم الأدلة العملية الضرورية وتشكل أساساً لهذا العمل.

المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم

٦٩- تؤدي المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم دوراً هاماً في معظم البلدان، ولا سيما في الاقتصادات النامية حيث توفر معظم فرص العمل في القطاع الرسمي[٣٨]. وبالتالي فإن سُبل معيشة معظم الناس في الاقتصادات النامية تتوقف على نمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم. ويُعتبر بقاء هذه المؤسسات ونموها أمرين بالغي الأهمية لاستدامة اقتصادات بأكملها. كما أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم تؤدي دوراً قوياً في ربط الأسواق بعضها ببعض من خلال مشاركتها في سلاسل الإمداد والتوزيع العالمية. إلا أن الإبلاغ في قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم لا يزال يمثل تحدياً يحدّ من قدرتها على الحصول على التمويل ويمكن أن يقوض نموها وتطورها. وبالتالي فإن الإبلاغ في قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم يمثل عاملاً من العوامل ذات الصلة ينبغي أن يؤخذ في الاعتبار لدى إعمال آلية لرصد الامتثال والإنفاذ من أجل إبلاغ عالي الجودة.

٧٠- وعلى الرغم من الأهمية الكبيرة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم في التجارة العالمية، تواجه الهيئات التنظيمية تحديات محددة في وضع مبادئ توجيهية قوية خاصة بالمحاسبة المتعلقة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم والمؤسسات البالغة الصغر وكذلك في إعمال آليات تكون فعالة من حيث الكلفة وتمتثل في الوقت نفسه لمتطلبات الإبلاغ عالي الجودة. ومن المبادئ التوجيهية لعمليات الإبلاغ الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم ما يشمل المعايير الدولية للإبلاغ المالي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم[٣٩]، والإرشادات المتعلقة بمراجعة حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين[٤٠]، والمبادئ التوجيهية للمحاسبة والإبلاغ المالي الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم (إرشادات المستويين ٢ و٣) الصادرة عن الأونكتاد وفريق الخبراء الحكومي

---

(٣٨) http://www.worldbank.org/en/topic/financialsector/brief/smes-finance (رُجع إليه في ٤ آب/أغسطس ٢٠١٦).

(٣٩) http://www.ifrs.org/ifrs-for-smes/pages/ifrs-for-smes.aspx (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

(٤٠) https://www.ifac.org/publications-resources/guide-using-international-standards-auditing-audits-small-and-medium-sized-en (رُجع إليه في ٢٩ تموز/يوليه ٢٠١٦).

الدولي العامل[٤١]. وعلاوةً على ذلك، وضعت عدة بلدان أنظمة إبلاغ مكيفة بحيث تشمل طائفة واسعة من الشركات غير المسجلة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم.

٧١- وثمة تحديات محددة تشمل ضرورة تثقيف مُعدّي تقارير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم بشأن مزايا الإبلاغ عالي الجودة، خصوصاً فيما يتعلق بالحصول على التمويل وتنمية المشاريع. كما أن للنظر إلى عمليات مراجعة الحسابات باعتبارها عبئاً إدارياً بالنسبة إلى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم تأثيراً على إعمال آليات رصد الامتثال والإنفاذ في هذا القطاع.

٧٢- ويضاف إلى ذلك أن وضع معايير مناسبة لتعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، مثل عدد الموظفين أو حجم العمليات، يعتمد اعتماداً شديداً على الخصائص المحددة للاقتصادات المعنية.

ثالثاً- خاتمة

٧٣- تضمنت هذه الورقة استعراضاً عاماً للتوجيهات المتعلقة بالممارسات الجيدة في مجال رصد الامتثال والإنفاذ من أجل إبلاغ عالي الجودة، وهي توجيهات أعدها الأونكتاد بالتعاون مع الفريق الاستشاري المعني بقضايا رصد الامتثال والإنفاذ. كما شملت الورقة القضايا الرئيسية التي أُثيرت في المناقشات المتعلقة بإعداد مشروع توجيهي منقح لأغراض المناقشات التي ستجري في الدورة الثالثة والثلاثين لفريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ.

٧٤- ومن أجل مساعدة الأونكتاد على إنجاز الصيغة النهائية للوثيقة التوجيهية، قد يرغب المندوبون في النظر في المسائل التالية بغية التداول بشأنها:

(أ) هل توجد مبادئ توجيهية أخرى أو عناصر أساسية أخرى ينبغي تناولها في سياق التوجيهات المتعلقة بالممارسات الجيدة في مجال رصد الامتثال والإنفاذ من أجل إبلاغ عالي الجودة؟

(ب) ما هي ترتيبات توفير الموارد والتمويل اللازمة لضمان الكفاءة في إنشاء وإعمال آلية رصد الامتثال والإنفاذ دون المساس باستقلاليتها، خصوصاً في أقل البلدان نمواً التي تفتقر إلى الموارد؟

(ج) ما هي التحديات المحددة التي ينبغي أخذها في الاعتبار لدى إعمال آليات رصد الامتثال والإنفاذ فيما يتعلق بتقديم المعلومات غير المالية والتقارير الخاصة بالقطاع العام والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم؟ وهل ينبغي أن يشكل الإبلاغ الخاص بالمؤسسات البالغة الصغر جزءاً منه؟

(٤١) UNCTAD/ITE/TEB/2003/5 وUNCTAD/ITE/TEB/2003/6.

(د) ما هي الممارسات الجيدة والتحديات الرئيسية في مجال بناء القدرات التي ينبغي النظر فيها لضمان فعالية عمليات رصد الامتثال والإنفاذ، بما في ذلك ما يتعلق بالموارد البشرية؟

(هـ) كيف يمكن للمنتديات العالمية مثل فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل أن تسهم إسهاماً إضافياً في نشر الممارسات الجيدة في تنفيذ عمليات رصد الامتثال والإنفاذ، ولا سيما في البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقالية؟

المرفق الأول

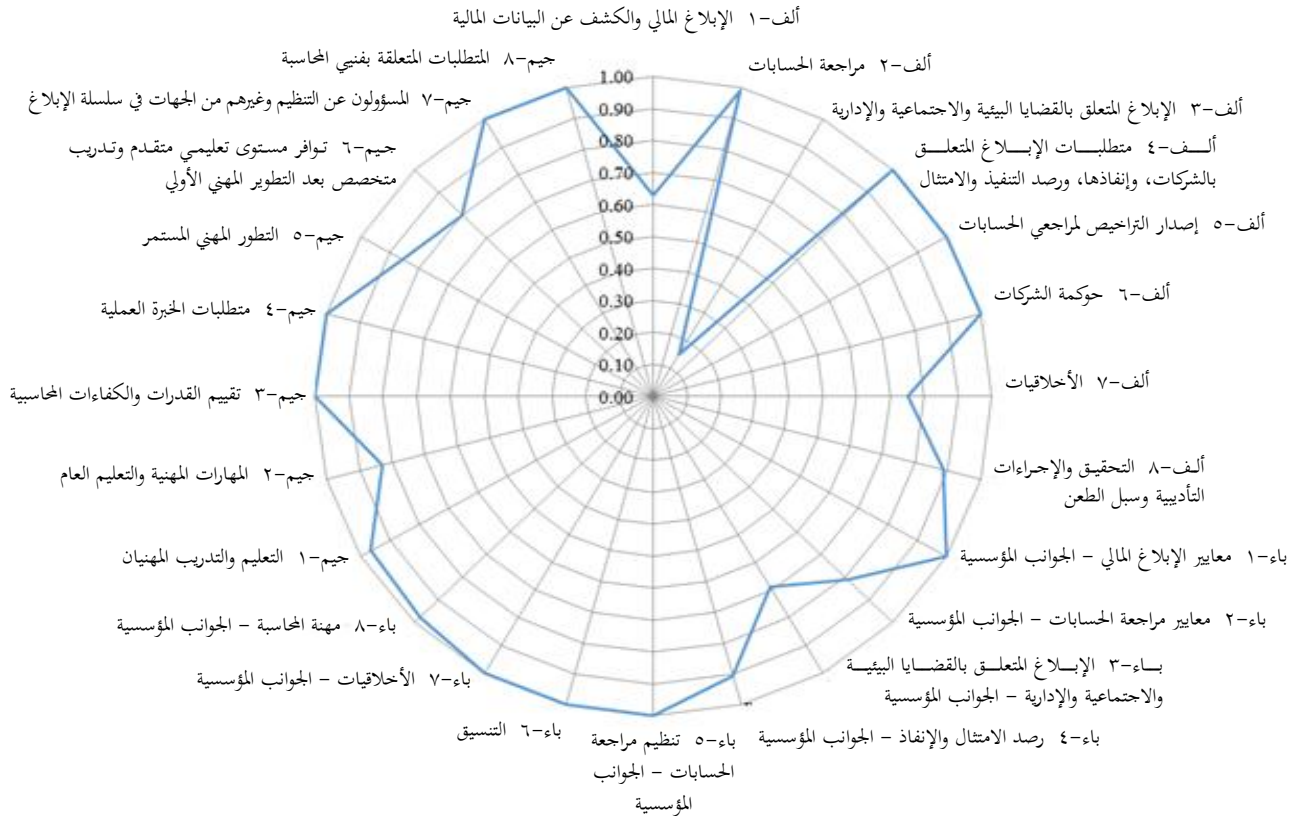
أعضاء الفريق الاستشاري المعني برصد الامتثال والإنفاذ

الاسم	*الاسم العائلي*	*الوظيفة*	*المؤسسة*
ماريو	أيبلا	مدير إدارة الإبلاغ المتعلق بالشركات والبحوث	Gather
ديفيد	بارنز	شريك إداري، إدارة السياسة العامة والاتصالات ومسؤولية الشركات	Deloitte LLP
جوناثان	برافو	رئيس قسم المالية والإدارة	المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية
فانية	داكوستا بورغرت	نائبة المدير الإداري للرقابة	مصرف التنمية البرازيلي
ستيوارت	دياك	مدير المؤسسة السويسرية	Deloitte LLP
مارتين	دوفيلس	رئيس الأمانة	المنتدى الدولي لمنظمة مراجعي الحسابات المستقلين
بروس	إستمان	كبير الاستشاريين، التطوير التنظيمي	رابطة المحاسبين القانونيين المعتمدين
ريتو	يبرل	بورفيسور وعضو المجلس التنفيذي	المؤسسة السويسرية للمحاسبة والإبلاغ (Swiss GAAP FER)
جيرار	إي	الرئيس	معهد سنغافورة للمحاسبين القانونيين
بيرغيت	آيلي	بروفيسورة، المحاسبة الدولية	جامعة بامبرغ
ماريك	غرابوسكي	عضو مجلس الإدارة	المجلس الدولي لمعايير مراجعة الحسابات والضمان
تيتيانا	أفيمانكو	رئيسة أكاديمية الإدارة المالية	وزارة المالية في أوكرانيا
ماتس	آيزكسون	رئيس شعبة شؤون الشركات	منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي
شاه علي	خان	مدير إدارة رصد الممارسات	رابطة المحاسبين القانونيين المعتمدين
ليندا	لاك	مديرة إدارة الاستراتيجيات والتنمية	الاتحاد الدولي للمحاسبين
فاليري	ليدور	نائب رئيس وحدة الإدارة العامة للاستقرار المالي، اتحاد الخدمات المالية وأسواق رأس المال	المفوضية الأوروبية
ليوديملا	لوفنسكا	نائب المدير، أكاديمية الإدارة المالية	وزارة المالية في أوكرانيا

الاسم	*الاسم العائلي*	*الوظيفة*	*المؤسسة*
ميشيل	ماغنان	بوفيسور	جامعة كونكورديا
جيم	أوبازي	الأمين التنفيذي والمسؤول التنفيذي الأول	مجلس الإبلاغ المالي في نيجيريا
تايتس	أوساوي	إدارة التفتيش والرصد	مجلس الإبلاغ المالي في نيجيريا
غاري	بفلوغراث	مدير إدارة السياسات والتنظيم	الاتحاد الدولي للمحاسبين
كورت	رامن	مدير	KPR Associates
ليوند	شنيديمن	رئيس إدارة	وزارة المالية في الاتحاد الروسي
ديفيد	سزفران	محام	Law Square
آن	تاركا	بروفيسورة	جامعة غرب أستراليا
كارل	فان هول	عضو المجلس	مجلس الرقابة للمصلحة العامة
مايكل	والش	استشاري للمشاريع الخاصة	رابطة المحاسبين القانونيين المعتمدين

المرفق الثاني

مثال على نتائج تطبيق أداة التطوير المحاسبي، مع استخدام مؤشرات رصد الامتثال والإنفاذ



الأمم المتحدة

TD/B/C.II/ISAR/77/Corr.1

مؤتمر الأمم المتحدة
للتجارة والتنمية

Distr.: General
7 September 2016
Arabic
Original: English

مجلس التجارة والتنمية
لجنة الاستثمار والمشاريع والتنمية
فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني
بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ
الدورة الثالثة والثلاثون
جنيف، ٤-٦ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦
البند ٣ من جدول الأعمال المؤقت

التنفيذ العملي لرصد امتثال وإنفاذ متطلبات المحاسبة ومراجعة الحسابات من أجل إبلاغ عالي الجودة

تصويب

في الزاوية اليُمنى أعلى الصفحة الأولى

يُستعاض عن عبارة "جنيف، ٦-٧ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦" *بعبارة* "جنيف، ٤-٦ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٦".

GE.16-15537(A)
1615537

الرجاء إعادة الاستعمال