

تطوير تنظيم مهنة المحاسبة بالجزائر في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7

الأستاذة: علي صوشة مارية

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

mari.noure@yahoo.fr

Abstract:

This study highlights the contents of the seventh standard issued by the International Accounting Education Standards Board, which concerns the continuing professional development of professional accountants. With the aim to adopt this latter as a benchmark for identifying possible areas for the modernization and development of the organization of the accounting profession in Algeria.

Contrary to what is stated in the seventh standard, the

absence of a policy imposing mandatory professional development activities to the accounting professionals in Algeria had identified, and therefore it had concluded that a policy must be incorporated to meet the requirements set out in the Seventh Standard, following in that the steps referred to by the IFAC federation.

Keywords: professional accountant, professional accountants in Algeria, continuous professional development (CPD), The Seventh International Education Standard IES7.

الملخص:

من خلال هذه الدراسة تم تسليط الضوء على مضامين المعيار السابع لمجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية، والمتعلق بعملية التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين، وهذا يهدف اعتماده كمعيار مرجعي لتحديد المجالات الممكنة لعصرنة وتطوير تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر.

وخلافا لما نص عليه المعيار السابع تم تسجيل غياب سياسة تفرض إلزامية أنشطة التطوير المهني المستمر على المحاسبين المهنيين في الجزائر، وبناء عليه تم التوجيه نحو وضع مثل هذه السياسة، مع الحرص في ذلك على تلبية متطلبات المعيار السابع، وتوجيهات الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC).

الكلمات المفتاحية: المحاسب المهني، المحاسبين المهنيين في الجزائر، التطوير المهني المستمر (CPD)، معيار التعليم الدولي السابع IES7.

تمهيد

تختلف الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة من ناحية ما تضعه من متطلبات من أجل السماح للأفراد بممارسة المهنة، غير أن التأهيل العلمي والعملية يُعدّ مطلباً ثابتاً لجميع هذه الهيئات، فالفرد يحتاج لاكتساب الكفاءة المهنية المطلوبة للدور الذي اختار تأديته بالمهنة، وهذه الكفاءة تتحقق من خلال التحاقه ببرنامج للتعليم المحاسبي وتحقيقه لفترة مناسبة للخبرة العملية، وتنفيذه لهاتين الخطوتين وباجتيازه لامتحانات المنظمة يحصل الفرد على التأهيل كمحاسب مهني، غير أن هذا الأمر لا يعني انتهاء عملية التعلم بالنسبة له، فهو سيحتاج للمحافظة على الكفاءة المكتسبة وتطويرها حتى يتمكن من مسايرة التغيرات في بيئة عمله وفي مساره المهني، ومثل هذا الأمر لم تغفل عنه الهيئات المهنية من خلال مطالبتها لأعضائها من المحاسبين المهنيين بتحقيق أنشطة التطوير المهني المستمر مع وضعها وتبنيها لسياسات محدّدة بخصوص هذه الأنشطة. ولم يتخلّف مجلس معايير التعليم المحاسبي (IAESB) عن هذا التوجه، حيث قام بإصدار المعيار IES7: التطوير المهني المستمر، ليوضح من خلاله إلزامية التطوير المهني المستمر بالنسبة لجميع المحاسبين المهنيين والتزامات الهيئات المهنية المنظمة لمهنة المحاسبة بهذا الخصوص.

إشكالية الدراسة

عرف تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر خلال السنوات الأخيرة عددا من الاصلاحات، تحققت من خلال اصدار مجموعة من النصوص القانونية، وفي الحقيقة إن المعرفة بوجود مثل هذه الاصلاحات وبوجود معيار دولي يتناول عملية التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين يدفع إلى التساؤل بخصوص واقع تناول التنظيم الجديد لمهنة المحاسبة لهذه العملية، وبخصوص امكانية تطوير هذا التنظيم في ضوء متطلبات المعيار ذو الصلة. وبناء عليه فإن إشكالية هذه الدراسة ستمحور حول السؤال الرئيسي التالي:

- هل هناك مجال لتطوير التنظيم الحالي لمهنة المحاسبة في الجزائر في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7؟ ويتفرع عن هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- ما الذي يحدّده المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7 بخصوص التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين؟

- ما الذي يحدّده تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر من متطلبات بخصوص التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين؟

- فيما تتمثل مجالات التطوير المطلوب تحقيقه بتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7؟
- هل هناك مجال للاستفادة من ممارسات الهيئات المهنية العضوة بالاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في إطار التوجه بتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر نحو تلبية متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7؟

فرضيات الدراسة

- هناك مجال لتطوير تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7.
- هناك مجال للاستفادة من ممارسات الهيئات المهنية العضوة بالاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في إطار تطوير تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر باتجاه تلبية متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7.

أهداف الدراسة

تهدف الدراسة بشكل أساسي لتحديد الجوانب التالية:

- متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7.
- سياسة التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين في الجزائر، ومجالات تطويرها في ضوء متطلبات IES7.
- مجالات الاستفادة من ممارسات بعض الهيئات المهنية للمحاسبة فيما يتعلق بكيفية تطبيق متطلبات IES7.

أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في أنها:

- تُعدّ من الدراسات القليلة التي تناولت متطلبات مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية بخصوص التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين، فغالبية الدراسات المتعلقة بإصدارات هذا المجلس اقتصرت على تناول مضامين معايير الثلاثة الأولى، مستخدمة لها كأساس لتقييم برامج التعليم المحاسبي الجامعية.
- تُشكّل الدراسة مرجعا يمكن الاعتماد عليه لتطوير تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر فيما يتعلق بعملية التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين، فهي تشير للمتطلبات الدولية (المعيار IES7)، ولممارسات بعض الهيئات المهنية العضوة بالاتحاد الدولي للمحاسبين بخصوص هذه العملية.
- تشير إلى خلاصة الجهود التقييمية المتعلقة بمحتوى المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7، وإلى التعديلات المزمع إدخالها عليه، الأمر الذي يمكن أخذه بعين الاعتبار من طرف الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة سواء كان لديها سياسة قائمة بخصوص عملية التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين، أو كانت متّجهة لوضعها.

منهج الدراسة

المنهج المستخدم هو المنهج الوصفي التحليلي، حيث سنعمل بشكل أساسي على وصف مضامين IES7، لنحدّد بعدها فئات المحاسبين المهنيين في الجزائر والمطلوب منهم بخصوص عملية التطوير المهني المستمر، وهذا في إطار التنظيم الحالي للمهنة، لنحاول في ضوء ما سبق تحديد مجالات التطوير المطلوب تحقيقها بهذا التنظيم.

هيكل الدراسة

ستتم الاجابة عن أسئلة الدراسة من خلال التطرق للعناصر التالية:

- التعريف بالاتحاد الدولي للمحاسبين وبمجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية.
- التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7.
- توجهات الاتحاد الدولي للمحاسبين بخصوص تلبية متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7.
- التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين في الجزائر في إطار التنظيم الحالي لمهنة المحاسبة.
- مجالات تطوير تنظيم مهنة المحاسبة بالجزائر في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7.

1. التعريف بالاتحاد الدولي للمحاسبين وبمجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية.

الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) عبارة عن منظمة مهنية عضويتها مفتوحة لهيئات المحاسبة المهنية التي تحقق ما يضعه من متطلبات ضمن ما يسميه ببيان التزامات العضوية، تلك المتطلبات التي ترتبط أساسا باستيفاء الهيئات المهنية للمساهمة المالية المحددة لها، مع التزامها بما يصدره من قواعد ومعايير¹.

ولقد بدأ الاتحاد نشاطه خلال سنة 1977 بـ 63 عضو مؤسس من 51 دولة، ليضم حاليا أكثر من 175 هيئة عضوة ومنتسبة في 130 دولة من جميع أنحاء العالم، تمثل ما يقارب 3 مليون محاسب مهني². والاتحاد لا يستمد قوته من تمثيله الدولي فقط، وإنما أيضا من قوة الهيئات العضوة به، والتي نجد من بينها:

- المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA).

- معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز (ICAEW).

- هيئة المحاسبين المعتمدين لكندا (CPA Canada).

- معهد المحاسبين القانونيين لجنوب إفريقيا (SAICA).

- معهد المحاسبين القانونيين لهونكونغ (HKICPA).

- جمعية المحاسبين القانونيين (ACCA).

وتتمثل رسالة الاتحاد في " خدمة مصلحة الجمهور وتقوية مهنة المحاسبة من خلال دعم تطوير معايير دولية عالية الجودة وتعزيز اعتمادها وتنفيذها، والمساهمة في بناء قدرات الهيئات المنظمة للمهنة، إلى جانب التحدث عن القضايا التي تهم مصلحة الجمهور"³. وأحد الدعايم التي يعتمد عليها الاتحاد لتحقيق رسالته هي مجالس اصدار معاييرها المتمثلة في كل من:

- مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية.

- مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين.

- مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

- مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية.

فمجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية (IAESB) هو أحد مجالس اصدار المعايير بالاتحاد الدولي للمحاسبين، والدور المحدد له هو خدمة مصلحة الجمهور من خلال تقوية مهنة المحاسبة على نطاق عالمي بالتركيز على تطوير وتحسين التعليم المحاسبي المهني، وهذا من خلال: إصدار معايير دولية تحدد القاعدة الأساسية للممارسات المقبولة عموما فيما يتعلق بتعليم وتطوير المحاسبين المهنيين.

- قيادة ودعم المناقشات الدولية بخصوص القضايا الناشئة في مجال تعليم وتطوير المحاسبين المهنيين.

ولقد كانت بداية عمل الاتحاد الدولي للمحاسبين في مجال تعليم وتطوير المحاسبين المهنيين من خلال انشائه للجنة التعليم (Education Committee) التي وجهها نحو اصدار إرشادات دولية للتعليم (IEG) غير ملزمة للهيئات المهنية العضوة به، لتنتقل هذه اللجنة في وقت لاحق إلى إصدار معايير دولية للتعليم (IESs) ملزمة لهذه الهيئات. ليطم التوجه في إطار الاصلاحات التي شهدتها الاتحاد خلال سنة 2003 نحو إنشاء ما يعرف بمجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية، ليحل محل لجنة التعليم ابتداء من سنة 2005. ومن لجنة التعليم إلى مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية تم إصدار ثمانية معايير دولية للتعليم (IES 1-8)، الستة الأولى منها واجبة التطبيق ابتداء من 2005/01/01، والسابع ابتداء من 2006/01/01، والثامن ابتداء من 2008/07/01.

ولقد بدأ المجلس خلال سنة 2009 عملية مراجعة لمعايير التعليم الثمانية، اكتملت خلال سنة 2014 بإصداره المعيار الثامن المراجع (Revised IES8). لتحمل المعايير المراجعة التسميات وتواريخ وجوب التطبيق التالية:

IES1: متطلبات الدخول في برنامج للتعليم المحاسبي المهني، واجب التطبيق ابتداء من 2014/07/01.

IES2: التطوير المهني الأولي (الكفاءة الفنية)، واجب التطبيق ابتداء من 2015/07/01.

IES3: التطوير المهني الأولي (المهارة المهنية)، واجب التطبيق ابتداء من 2015/07/01.

IES4: التطوير المهني الأولي (القيم والأخلاق والمواقف المهنية)، واجب التطبيق ابتداء من 2015/07/01.

IES5: التطوير المهني الأولي (متطلبات الخبرة العملية)، واجب التطبيق ابتداء من 2015/07/01.

IES6: التطوير المهني الأولي (تقييم الكفاءة المهنية)، واجب التطبيق ابتداء من 2015/07/01.

IES7: التطوير المهني المستمر، واجب التطبيق ابتداء من 2014/01/01.

IES8: الكفاءة المهنية للشركاء المسؤولين عن مراجعة القوائم المالية، واجب التطبيق ابتداء من 2016/07/01.

إن أهمية معايير التعليم الدولية تكمن في أنها تشكل أساسا للمقارنة المرجعية فيما يتعلق بالممارسات الجيدة في مجال التعليم المحاسبي المهني، وفي أن قبولها وتطبيقها الدولي سيقص من الفروق الدولية فيما يتعلق بمتطلبات التأهيل والممارسة المرتبطة بمهنة المحاسبة، لتسهل بذلك الحركة والتنقل الدولي للمحاسبين المهنيين⁴.

2. التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7.

قدّمت لجنة التعليم التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين خلال سنة 1982 إرشادا دوليا للتعليم تحت اسم (IEG2): التعليم المهني المستمر، لتوضّح من خلاله توجهاتها للهيئات المهنية العضوة بالاتحاد بخصوص انشاء ومتابعة عملية تعليم مستمرة تُوجّه نحو المحافظة على كفاءة المحاسبين المهنيين وتطويرها⁵. ويتوجهها نحو اصدار المعايير الدولية اعتمدت لجنة التعليم بشكل أساسي على هذا الارشاد من أجل اعداد معيارها السابع الذي قدمته خلال سنة 2004 تحت اسم (IES7): التطوير المهني المستمر: برنامج التعليم مدى الحياة والتطوير المستمر للكفاءة المهنية). وبحلول مجلس معايير التعليم المحاسبي محل هذه اللجنة، وفي إطار قيام هذا الأخير بمراجعة لمعايير التعليم الدولية الثمانية قام خلال سنة 2012 بإصدار معيار التعليم الدولي السابع المعاد عرضه (Redraft IES7: التطوير المهني المستمر)⁶، والمقصود بعبارة المعاد عرضه هو أن المراجعة التي خضع لها هذا المعيار لم تمس مضمونه وإنما طريقة عرض هذا المضمون، فليس هناك اختلاف في المضمون بين اصداري المعيار لسنتي 2004 و 2012.

ولاحقا عرفت سنوات (2014-2016) تنفيذ مجلس معايير التعليم المحاسبي العديد من العمليات ذات الصلة بتقييم تطبيق مضمون المعيار السابع، أسفرت عن التوصية بإدخال العديد من التعديلات عليه، الأمر الذي يعمل المجلس حاليا على دراسته. وفيما يلي تقديم لمحتوى المعيار وفقا لأخر اصدار له (2012)، مع توضيح لاتجاه التعديل المحتمل به.

1.2 التزامات المحاسبين المهنيين في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7.

يُعرّف المجلس معايير التعليم المحاسبي الكفاءة المهنية على أنها " القدرة على القيام بالأدوار وأداء الأعمال وفقا لمعايير محدّدة "⁷، كما يُعرّف المحاسب المهني على أنه " الفرد الذي يحقق، يظهر، ويواصل تطوير الكفاءة المهنية لأداء دور في مهنة المحاسبة، والمُطالب بالامتثال لقانون أخلاقيات المهنة حسب توجيهات المنظمة المهنية للمحاسبة أو السلطة القانونية المانحة لحق ممارسة مهنة المحاسبة "⁸. فالمحاسب المهني هو الفرد الذي يلي متطلبات الهيئات المنظمة مهنة المحاسبة فيما يتعلق بالكفاءة المطلوبة للدور الذي اختار تأديته بالمهنة، وهذا خلال المرحلة السابقة لتأهيله كمحاسب مهني وخلال المرحلة الموالية لها ويطلق مجلس معايير التعليم المحاسبي على المرحلة الأولى تسمية التطوير الأولى (IPD) فهي المرحلة التي تُطوّر فيها كفاءة المحاسب المهني لأول مرة من خلال مكوّني التعليم المحاسبي المهني والخبرة العملية، ليطلق على المرحلة الثانية تسمية التطوير المهني المستمر (CPD)، فهي المرحلة التي يكون فيها المحاسب المهني مطالبا بالمحافظة على كفاءته المهنية وتطويرها بشكل مستمر.

ومطلب التطوير المستمر لكفاءة المحاسبين المهنيين تم تأكيده من خلال معيار التعليم الدولي السابع IES7 لمجلس معايير التعليم المحاسبي، حيث وُضّح من خلال هذا المعيار بأن كل محاسب مهني بغض النظر عن قطاع وحجم المنظمة التي يعمل بها يُعدّ مسؤولا عن المحافظة على كفاءته المهنية وتطويرها من خلال تنفيذ أنشطة CPD الملائمة لعمله ومسؤولياته المهنية، وهذا في إطار التزامه بالمتطلبات التي تحدّدتها هيئة المحاسبة المهنية التي يحضى عضويتها.

والمربر المقدم من طرف مجلس معايير التعليم المحاسبي لإلزامية أنشطة التطوير المهني المستمر تمثّل في أن كل المحاسبين المهنيين ملزمون ببذل العناية المهنية لصالح عملائهم، مستخدميهم، وغيرهم من أصحاب المصالح، كما أنهم مطالبون بإظهار قدرتهم على الوفاء بهذا الالتزام على نحو كفؤ يحقق طمأنينة وثقة الجمهور في ما تقدّمه مهنة المحاسبة من خدمات، والشهادة المهنية المحصّلة من طرف هؤلاء المحاسبين المهنيين وإن كانت تمثل الدليل المستخدم غالبا للحكم على كفاءتهم، إلا أنها لا تعكس مدى مساهمتهم للتغيرات في بيئة العمل (تطورات تكنولوجية، قانونية، ..إلخ) وفي توجهاتهم المهنية، ففي ضل مثل هذه التغيرات إن لم يلتزم المحاسبون المهنيون بتنفيذ أنشطة التطوير المناسبة لن يكونوا قادرين على الوفاء بمتطلبات أدوارهم، الأمر الذي سيؤثر على سمعتهم ومكانتهم، وسمعة ومكانة مستخدميهم، ليقود ذلك في النهاية إلى تقويض ثقة الجمهور في أداء المهنة ككل⁹.

2.2 التزامات الهيئات المهنية في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7.

ألزم مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية من خلال معياره السابع الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة بتحقيق عدد من العمليات ذات الصلة بالتطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين، موضّحا بأن تحقيقها لهذه الالتزامات يمكن أن يشكل جزءا من عملياتها لضمان الجودة، وهذه الالتزامات هي:¹⁰

أولا - الالتزام الأول: الهيئات المهنية للمحاسبة مطالبة بتعزيز التزام أعضائها من المحاسبين المهنيين بأنشطة التطوير المهني المستمر، ويكون هذا من خلال قيامها بتنفيذ عمليات مثل:

- الترويج لأهمية الالتزام بأنشطة التطوير المهني المستمر.

- التعاون مع أرباب العمل من أجل تعزيز الأهمية المعطاة لأنشطة CPD المنقّدة من قبل مستخدميهم من المحاسبين المهنيين.

ثانيا - الالتزام الثاني: الهيئات المهنية للمحاسبة مطالبة بتسهيل وصول المحاسبين المهنيين إلى الفرص والموارد المتاحة للتطوير المهني المستمر، ويكون هذا من خلال حرصها على:

- تقديم برامج التطوير المهني المستمر الملائمة للمحاسبين المهنيين، أو تسهيل وصولهم إلى البرامج المقدمة من طرف غيرها من الجهات.
- تقديم أدوات تساعد المحاسبين المهنيين على تخطيط أنشطتهم للتطوير المهني المستمر، ويدخل ضمن هذا:
- تقديم خرائط للكفاءة تحدّد قائمة الكفاءات الأساسية المطلوبة لأدوار محدّدة للمحاسبين المهنيين. لتشكل هذه الخرائط مرجعا يُقيّم في إطاره المحاسب المهني كفاءته، ويحدّد في ضوءه احتياجاته التطويرية.
- اعداد نماذج لخطة تعلم (Learning Plan Templates) يكون الهدف منها مساعدة المحاسبين المهنيين على تحديد التعلم والتطوير المطلوب، وكيفية تليته بشكل منظم.
- توفير ارشادات تشجّع وتوجّه المحاسبين المهنيين نحو مناقشة خططهم للتطوير المهني المستمر مع مستخدميهم، زملائهم، بشكل يساعدهم على تحديد فجوة الكفاءة لديهم، وفرص التطوير المناسبة لسدّها.
- تحديد الهيئات المهنية لمتطلباتها بشأن أنشطة التعلم المقبولة من المحاسبين المهنيين كأنشطة للتطوير المهني المستمر، وقد يدخل ضمن ما قد يتم تحديده:

- التدريب بمكان العمل.
 - الدراسة النظامية ذات الصلة بالمسؤوليات المهنية للمحاسب المهني.
 - اشتراك المحاسب المهني في الحلقات الدراسية و المؤتمرات.
 - اعداد أو تقديم حلقة دراسية أو دورة تطوير مهني مستمر في مجال مرتبط بالمسؤوليات المهنية.
 - الاشتراك والعمل في اللجان الفنية.
 - كتابة المقالات، أوراق العمل، الكتب التقنية، المهنية، أو الأكاديمية.
 - البحوث، بما في ذلك قراءة الأدبيات والمجلات ذات الصلة بدور المحاسب المهني.
 - إعادة اجتياز الاختبارات المهنية (Professional Re-examination).
 - تقديم أو تلقي المحاسب المهني لدعم للتطوير المهني.
- إن الهيئات المهنية قد تقوم بتحديد طبيعة أنشطة التعلم المقبولة من المحاسبين المهنيين في إطار التزامهم بمتطلبات CPD، كما قد تختار الاعتماد على حكمهم المهني بهذا الخصوص، أو الاتجاه لوضع متطلبات لأنشطة CPD بالنسبة لجوانب محدّدة، مع منح المحاسبين المهنيين المرونة لاختيار المناسب لهم من أنشطة بالنسبة للجوانب الأخرى.
- وأیضا يمكن للهيئات المهنية في إطار سعيها لحماية مصلحة الجمهور القيام بوصف متطلبات خاصة أو إضافية فيما يتعلق بأنشطة CPD للمحاسبين المهنيين العاملين بمجالات أو أدوار خاصة ذات مخاطر عالية كتلك الخاصة بمراجعي الحسابات. كما تُشجّع الهيئات المهنية على النظر فيما هو مناسب وملائم من أنشطة CPD بالنسبة للمحاسبين المهنيين المتواجدين في وضعيات أو حالات خاصة كتلك المتعلقة بكل من:
- المحاسب المهني الذي تقاعد بشكل دائم مع استمراره في استخدام تسمية المحاسب المهني أو في أداء دوره ولكن في حدود معينة.
 - المحاسب المهني المنقطع عن العمل بشكل مؤقت.

ثالثا- الالتزام الثالث: يتوجب على الهيئات المهنية مطالبة أعضائها من المحاسبين المهنيين بتنفيذ أنشطة تطوير مهني مستمر ملائمة لأدوارهم ومسؤولياتهم، وفي إطار متابعة تحقيقهم لهذا الالتزام تكون هذه الهيئات مطالبة بتحديد سياستها فيما يتعلق بثلاث عمليات هي القياس، الرقابة والامتثال.

أ- القياس: من أجل قياس مدى التزام أعضائها بتحقيق مطالبها بالنسبة لأنشطة CPD يتوجب على الهيئات المهنية القيام بالاختيار بين ثلاث مداخل هي: المدخل القائم على المدخلات، المدخل القائم على المخرجات، ومدخل المزيج.

- المدخل القائم على المدخلات: وفقا لهذا المدخل تقوم الهيئات المهنية بتحديد حجم معين لأنشطة CPD يتوجب على المحاسبين المهنيين الوفاء به، ومثال ذلك تحديد الوقت المطلوب استغراقه في أنشطة مناسبة للتعلم، أو تحديد عدد وحدات التعلم مطلوبة الاكمال من طرف المحاسب المهني. ولقد ألزم مجلس معايير التعليم المحاسبي الهيئات المطبقة لهذا المدخل بمطالبة أعضائها من المحاسبين المهنيين بتنفيذ المتطلبات التالية:
- إكمال على الأقل 120 ساعة تعلم (أو ما يكافؤها من وحدات للتعلم) كل ثلاث سنوات ضمن أنشطة ملائمة للتطوير المهني المستمر، بحيث تكون 60 ساعة منها (أو ما يكافؤها من وحدات للتعلم) قابلة للتحقق منها، ومن أمثلة أدلة الاثبات التي يمكن للهيئات المهنية استخدامها للتحقق من أنشطة CPD للمحاسب المهني نجد الوثيقة الصادرة عن الجهة المنظمة للنشاط التعليمي المنقذ من المحاسب المهني.

- إكمال على الأقل 20 ساعة تعلم (أو ما يكافؤها من وحدات التعلم) كل سنة ضمن أنشطة ملائمة للتطوير المهني المستمر.
- قياس أنشطة التعلم المحققة وتحديد مدى تحقيقها للمطالب السابقة (120 ساعة، 20 ساعة تعلم).
- إن المدخل القائم على المدخلات يُعدّ الأكثر استخداماً من طرف الهيئات المهنية، وهذا بالنظر لسهولة تنفيذ عملية القياس والتحقق من خلاله، غير أن سهولته لا تلغي محدوديته من ناحية عدم قياسه للكفاءة المطوّرة، ذلك أن الوقت المستغرق في أنشطة CPD لا يعطي صورة عن ما تمّ تعلمه أو ما يمكن تطبيقه من المحاسب المهني بشكل عملي. وفي إطار هذه السليبيات مدخل المدخلات عبرت بعض الهيئات المهنية عن مناسبة إلغائه من مداخل القياس المتاحة بالمعيار السابع. وهذا في معرض استجابتها بشأن العمليات التقييمية التي نفذها مجلس معايير التعليم المحاسبي بخصوص المعيار. نُعَبِّرُ الكثير من الهيئات الأخرى عن عدم موافقتها على إلغاء المدخل، مقدّمة عدداً من المصوغات لذلك من بينها:¹¹
- توفير المرونة للهيئات المهنية بالنسبة للممارسات المرتبطة بالتطوير المهني المستمر (إتاحة أكثر من مدخل للقياس).
- العديد من الهيئات المهنية المتواجدة بدول نامية تعمل حالياً على الاستثمار في أنظمة للتطوير المهني المستمر تساعد على الامتثال بشكل أفضل لمتطلبات المعيار السابع، معتمدة في ذلك بشكل أساسي على المدخل القائم على المدخلات، ومن ثم فإن إلغاء المدخل يُعدّ أمراً ضاراً بالنسبة لها.
- اتجاه مؤيدي مدخل المدخلات إلى الاعتقاد بإمكانية التعامل مع محدوديته من ناحية عدم قياسه للكفاءة المحققة، وهذا من خلال إضافة العنصر الرقابي (التقييم) ضمن برامج التطوير المهني المستمر.
- وفي إطار التقييم والآراء السابقة اقترح فريق العمل المكلف بدراسة المعيار السابع الإبقاء على مدخل المدخلات ضمن مداخل قياس أنشطة CPD مع ضرورة تحقيق عدد من التعديلات بالفقرات المرتبطة به، منها:
- تقديم توضيحات لمستخدمي المدخل حول كيفية إضافة عناصر رقابية ضمن برامج CPD، الأمر الذي قد يدخل ضمنه التوضيح بأن الدورات التي تُعدّ ذات قيمة للتطوير المهني المستمر هي فقط القائمة على تحقيق أهداف معينة للتعلم وعلى تقييم تحقيقها.
- توجيه المحاسب المهني نحو التأمل فيما قام بتنفيذه من أنشطة CPD، ونحو إعداد مذكرة بخصوص ذلك (CPD Diary).
- توضيح أن المدخل القائم على المدخلات ليس مدخلاً مفضلاً، وأن الهيئات المهنية يجب أن تطمح إلى تحويل أنظمتها للتطوير المهني المستمر نحو المدخل القائم على المخرجات، خاصة بالنسبة لأدوار المحاسبين المهنيين الأكثر صلة بحماية مصلحة الجمهور.
- المدخل القائم على المخرجات: في ضل هذا المدخل يتوجب على الهيئات المهنية مطالبة أعضائها من المحاسبين المهنيين بإظهار - من خلال المخرجات - محافظتهم على كفاءتهم المهنية وتطويرهم لها، مع تقديمهم الأدلة التي تثبت ذلك بشكل دوري، على أن يكون قد تمّ التحقق من هذه الأدلة من طرف مصدر كفو، ومن الأمثلة المقدمّة عن هذه الأدلة نجد تقييم مخرجات التعلم المحققة، تقييم مادة مكتوبة أو منشورة، نشر مقال مهني أو نتائج مشروع بحثي، إعادة الاختبار بشكل دوري، سجلات العمل المنجز من طرف المحاسب المهني والتقييمات الموضوعية العاكسة لمستوى كفاءته في ضل خريطة للكفاءة موضوعة من طرف المستخدم أو الهيئات المهنية، التفتيش والرقابة على العمليات المستقلة للمحاسبين المهنيين من أجل تقييم أنشطتهم للتطوير المهني المستمر.
- إن عملية التقييم التي نفذها مجلس معايير التعليم المحاسبي بخصوص معياره السابع أظهرت عدم تأكد الهيئات المهنية بشأن المطلوب منها في حال توجيهها نحو اعتماد مدخل المخرجات، فهناك من الهيئات من عبرت عن عدم قدرتها على الفهم الواضح لمتطلباته، وهذا بالنظر إلى أن:¹²
- الفقرات المرتبطة بالمدخل ضمن المعيار تضمنت في نفس الوقت استخداماً لمصطلحين يقودان إلى فهم مختلف بشأن متطلباته. هما مصطلح المخرجات ومصطلح الكفاءة المهنية، مع عدم تحديد للمقصود بمصطلح المخرجات ضمن فقرات المعيار أو ضمن معجم المصطلحات لمجلس معايير التعليم المحاسبي، الأمر الذي صعب من فهم هذا المصطلح، فهل المقصود به هو مخرجات التعلم (إظهار تعلم شيء ملائم) أو الكفاءة المهنية (إظهار الأداء للعمل بشكل كفو)؟ لتفسر الهيئات المهنية المدخل على أنه وجوب تحديد ما إذا كان أعضاؤها يؤدون دورهم وفقاً لمعايير محدّدة.
- الهيئات المهنية غير متأكدة بشأن المقصود بمصطلح "المصدر الكفو" المستخدم بالمعيار فهل المقصود بهذا المصدر هو المحاسب المهني المنقذ لأنشطة التطوير المستمر؟ أم المشرف عليه؟ أو غير ذلك؟ ومن هو المصدر الكفو في حالة المحاسب المهني الممارس بشكل فردي أو الخبير في مجال عمله؟
- وفي ضل المعطيات السابقة عبرت الهيئات المهنية عن رؤيتها لاستحالة التلبية العملية لمتطلبات المدخل القائم على المخرجات، وهو الأمر الذي يدفعها إلى اعتماد مدخل المدخلات.
- وفي اتجاه مختلف رأت الهيئات المهنية المطبقة حالياً مدخل المخرجات بأنه غير قائم على التحقق مما إذا كان المحاسب المهني كفواً مهنيًا، بل من إظهاره لاندماجه، تخطيطه الواعي، متابعته لأنشطة التعلم والتطوير الملائمة لاحتياجاته التطويرية، وتأمله المستمر فيما قام

بتنفيذه من أنشطة وفيما يحتاج للقيام به في إطار محافظته على كفاءته المهنية وتطويره لها. والهيئات بهذه الحالة تطالب المحاسب المهني بتحقيق التالي:

- تقديم تصريح سنوي يوضح من خلاله امتثاله للمتطلبات ذات الصلة بأنشطة CPD.
- الاحتفاظ بتسجيل لأنشطته للتطوير المهني المستمر، يقدمه عندما يكون محلا لعملية مراجعة مرتبطة بالتطوير المهني المستمر (CPD Audit)، مع الحرص على أن يعكس هذا التسجيل الخطوات المنقذة والعاكسة لدورة التطوير المهني المستمر (CPD Cycle) للمحاسبين المهنيين، أي الحرص على أن يتضمن هذا التسجيل:
- وصف للدور المؤدى من المحاسب المهني ولاحتياجاته التطويرية.
- التحديد لأنشطة التطوير المهني المستمر المناسبة لتلبية الاحتياجات التطويرية للمحاسب المهني.
- توضيح أنشطة التطوير المهني المستمر المنقذة.
- وصف مخرجات التعلم المحققة من المحاسب المهني من خلال أنشطة CPD المنقذة (ما الذي تعلمه هذا المحاسب؟ كيف سيطبقه؟ وكيف ساعده على أداء دوره وعلى تلبية احتياجاته التطويرية؟).
- التأمل فيما تم تنفيذه من أنشطة (CPD) وتحديد مجموعة جديدة من الاحتياجات التطويرية للدخول مرة أخرى في دائرة التطوير المهني المستمر.

إن الهيئات التي تتبّع المدخل القائم على المخرجات وفقا للتفسير السابق، وضّحت بأنها غير متأكدة من تحقيقها لمطلبه المرتبط بضرورة الاستعمال لمصدر كفو من أجل تأكيد محافظة المحاسب المهني على كفاءته وتطويره لها، فهي ترى بأنها تقوم بهذه العملية ولكن بشكل غير مباشر من خلال ما تنفذه من زيارات رقابية لعينة مختارة من المحاسبين المهنيين، غير أنها غير متأكدة من كفاية ما تنفذه من زيارات لتحقيق مطلب المعيار، ذلك أن هذه الزيارات لا تنفذ باستمرار ولا تشمل كل المحاسبين المهنيين. وفي إطار التفسيرين السابقين للهيئات المهنية بخصوص مدخل المخرجات، أوصى فريق العمل المكلف بمراجعة المعيار السابع بتوجيه ما سيتم ادخاله من تعديلات عليه نحو تحقيق مضامين التفسير الثاني للمدخل.

- مدخل الجمع بين مدخل المخرجات والمدخلات: يجب أن تقوم الهيئات المهنية المطبقة لهذا المدخل في القياس بتلبية متطلبات المدخل القائم على المخرجات والمدخل القائم على المدخلات وفقا لأحد البدائل التالية:

- تطبيق متطلبات كلا المدخلين.

- السماح للمحاسبين المهنيين الذين لم يتمكنوا من الوفاء بالمتطلبات المتعلقة بمدخل المدخلات بتقديم أدلة على أن الكفاءة المهنية المطلوبة قد تم الحفاظ عليها وتطويرها.

- مطالبة المحاسب المهني بتنفيذ عدد معين من ساعات التعلم ضمن أنشطة ملائمة للتطوير المستمر كمتطلبات للمدخل القائم على المدخلات وكدليل على الجهد المطلوب منه لاكتساب الكفاءة المهنية المطلوبة، مع العمل على التحقق من اكتسابه الفعلي لهذه الكفاءة.

ومن خلال ما تم تنفيذه من أنشطة في إطار تقييم المعيار السابع تم لمس عدم ادراك الهيئات المهنية للمقصود بمدخل المزيج وبمتطلباته، حيث أشارت هذه الهيئات إلى قيامها بدمج المدخل ضمن سياساتها للتطوير المستمر من خلال النقل الخرفي للفقرات المتعلقة به ضمن المعيار السابع، دون أن تكون قادرة على الاجابة عن تساؤلات أعضائها بشأنه، كما أشار البعض إلى أن مدخل المزيج المطبق في الواقع العملي من طرف الهيئات المهنية ما هو إلا مدخل المدخلات، ذلك أن تركيز هذه الهيئات في عملية القياس كان على حجم المنقذ من أنشطة للتطوير المهني المستمر وليس على مخرجات التعلم المحققة من خلال هذه الأنشطة¹³. وقد أوصى فريق العمل المكلف بدراسة المعيار السابع بتعويض مدخل المزيج بمستوى طموح للقياس يقوم على تقييم الكفاءة المهنية للمحاسبين المهنيين، مشيرا في هذا السياق إلى اتجاه بعض المهن كهيئة الطيران التجارية، أو الطب نحو مطالبة ممارسيها بإكمال بعض الأنشطة التقييمية على فترات منتظمة خلال مرحلة التطوير المهني المستمر، موضحا بأن التكنولوجيا دائمة التطور ستجعل من عملية قياس وتقييم الكفاءة أكثر سهولة وشفافية.

وبشكل عام فإن فريق العمل أوصى بضرورة تضمين المعيار السابع لسلسلة لقياس التطوير المهني المستمر، تشمل كلا من المدخل القائم على المدخلات مع الأخذ بمقترحات تحسينه، المدخل القائم على المخرجات في إطار التفسير الثاني المقدم له من الهيئات المهنية، مدخل لقياس الكفاءة المهنية.

ب- الرقابة: إن الهيئات المهنية مطالبة بمتابعة التزام أعضائها بما حدّته من متطلبات بخصوص أنشطة CPD، ومثل هذه العملية يجب أن تقوم على إلزامهم بتقديم عدد من العناصر بشكل دوري هي:

- تصريح حول قيامهم باستيفاء متطلبات الهيئة للتطوير المهني المستمر.

- تصريح يؤكد امتثالهم لأي متطلبات خاصة محدّدة للتطوير المهني المستمر، كذلك التي يتم تحديدها بالنسبة لأدوار المحاسبين المهنيين التي تتضمن مخاطر عالية أو مسؤولية أكبر تجاه الجمهور كدور المراجع الخارجي للحسابات.
- أدلة على أنشطة التعلم المنقّدة، أو على تحقق الكفاءات المستهدفة المحافظة عليها أو تطويرها.

إن الرقابة قد تتحقّق أيضا من خلال المراجعة والفحص الميداني لعينة من المحاسبين المهنيين، بحيث يكون التركيز على التحقق من امتثالهم لمتطلبات CPD كجزء من برنامجهم لضمان الجودة. ودورية الفحص والمراجعة تُحدّد في إطار ما يتلاءم مع متطلبات البيئة المحلية للهيئات المهنية، وفي إطار مراعاة مصلحة وتوقعات الجمهور والمنظمين وغيرهم من أصحاب المصالح، وهنا يشير مجلس معايير التعليم المحاسبي إلى أن تجارب بعض الهيئات العضوة بالاتحاد الدولي للمحاسبين بيّنت بأن الدورة التي تزيد عن خمس سنوات قد لا تمكن من تلبية احتياجات الأطراف السابقة، كما أن الفترة التي تقل عن سنة تكون مرهقة للهيئات المهنية وللمحاسبين المهنيين.

ج- تحديد العقوبات بالنسبة لحالات عدم الامتثال: يوجب المعيار السابع على الهيئات المهنية ربط حالات عدم الامتثال لمتطلباتها بالنسبة للتطوير المهني المستمر بعقوبات ملائمة، وقد يشمل ذلك النشر العلني لأسماء المحاسبين المهنيين غير الممتثلين، والسحب لرخصة الممارسة منهم.

3. توجيهات الاتحاد الدولي للمحاسبين بخصوص تلبية متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7.

قدّم الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) عددا من التوجيهات للهيئات المهنية فيما يتعلق بكيفية تنفيذها لخطة العمل المتعلقة بتوجيهها نحو تلبية متطلبات المعيار IES7، وقد تمثّلت هذه التوجيهات في التالي:

- تقديم توضيحات كافية للمحاسبين المهنيين بخصوص برنامج التطوير المهني المستمر الإلزامي وبخصوص خطوات تنفيذه، وهذا بهدف ضمان دعمهم لهذا البرنامج والتزامهم به.

- حصر برنامج التطوير المهني المستمر خلال المراحل الأولى لتطبيقه على فئة محدّدة من المحاسبين المهنيين وعلى المجالات التي لها أهمية خاصة بالنسبة لمصلحة الجمهور كالقضايا المرتبطة بمراجعة الحسابات وبالسلك المهني، ليتم في المراحل الموالية من تنفيذ البرنامج التوجّه نحو توسيع نطاقه ليشمل المحاسبين المهنيين بكافة القطاعات. ففي هذه المراحل تكون الهيئات المهنية قد تمكنت من التحكم بمختلف جوانب البرنامج، كما يكون سوق تقديم برامج التطوير المهني المستمر قد عرف دخول جهات جديدة إليه، الأمر الذي يسهل تغطية الاحتياجات التطويرية لمختلف المحاسبين المهنيين.

- تقديم برنامج التطوير المهني المستمر خلال الخطوات الأولى لتطبيقه تحت صفة الاختيارية (غير إلزامي)، وهذا بهدف:

- اعطاء الوقت الكافي للمحاسبين المهنيين من أجل تقبل مفهوم التطوير المهني المستمر، بشكل يُمكنهم من إفادة الهيئة المهنية ومساعدتها على خلق عملية إلزامية به.

- تمكين الهيئة المهنية من الانطلاق في برنامج التطوير المهني المستمر، مع توفير الوقت والتكاليف المطلوبة لإنشاء آليات المراقبة المطلوبة في حالة تقديم البرنامج تحت صفة الإلزامية.

4. التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين في الجزائر في إطار التنظيم الحالي لمهنة المحاسبة.

مرت مهنة المحاسبة في الجزائر من ناحية تنظيمها بعدد من المحطات، كان أولها تلك الخاصة بسنة 1971، أين تم إصدار الأمر رقم 82-71¹⁴ الذي نظم مهنة المحاسب والخبير المحاسب، وسجّل إنشاء المجلس الأعلى للمحاسبة، ليعاد تنظيم المهنة خلال سنة 1991 من خلال القانون رقم 08-91¹⁵ الذي سجّل إنشاء منظمة وطنية تجمع تحت مظلّتها الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المؤهلين لممارسة مهنة المحاسب المعتمد، محافظ الحسابات، الخبير المحاسب، ليتم من خلال المرسوم التنفيذي رقم 96-318¹⁶ المؤرخ في 25 سبتمبر 1996 إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة. ليتم مرة أخرى إعادة تنظيم المهنة خلال سنة 2010 وهذا من خلال القانون رقم 10-01¹⁷ الذي حدّد شروط الممارسة والمسؤوليات بالنسبة لممارسي المهنة (محاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسب)، مسجلا إنشاء كل من:

- المجلس الوطني للمحاسبة.

- المصف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، ففي إطار القانون رقم 10-01 أصبح لكل فئة من الفئات الثلاث لمهنيي المحاسبة جهازها المهني الخاص بعدما كانت منطوية تحت مظلة منظمة واحدة في إطار القانون رقم 91-08.

- معهد التعليم المتخصّص الموجّه لتقديم التعليم المتخصص للأفراد الراغبين في الحصول على شهادة محافظ الحسابات، وشهادة الخبير المحاسب. فالمحاسبون المهنيون في إطار التنظيم الحالي للمهنة - القانون رقم 10-01 لسنة 2010 - ثلاث فئات هي المحاسبون المعتمدون، محافظو الحسابات، الخبراء المحاسبون، حيث يُعدّ محاسباً معتمداً كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته، مع إمكانية قيامه بإعداد جميع التصريحات الاجتماعية، الجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كُلف بها، ومساعدة زبائنه لدى الإدارات المختلفة.

لُيعدّ محافظا للحسابات كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات، وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به. لُيعدّ خيرا محاسبا كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم، فحص، تقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع حسابات المؤسسات والهيئات التي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية. ويُعدّ الخبير المحاسب مؤهلا أيضا لتقديم الاستشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي، كما يُعدّ المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات، وهو يمكن أن يقوم بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل. ووفقا لأحكام القانون رقم 10-01 لسنة 2010 يُعدّ الخبير المحاسب مؤهلا لممارسة وظيفة محافظ الحسابات.

وفي الحقيقة إن الاطلاع على مضمون الأمر رقم 71-82، والقانون رقم 91-08 المنظمين لمهنة المحاسبة في الجزائر خلال الفترة الممتدة من سنة 1971 إلى غاية سنة 2010 يمكن من القول بأن ما يمكن ربطه بعملية التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين خلال هذه الفترة هو تكليف الأجهزة المنظمة للمهنة بتنفيذ دورات وملتقيات وتظاهرات مهنية ذات صلة بالمهنة، فأحد المهام المحددة للمجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات هي " المساعدة والنهوض بالتقويم المستمر للمستوى النظري والتقني لأعضاء المنظمة الوطنية، والتحضير للتدريبات والمليقات المهنية، وتنظيمها والإشراف عليها، ومراقبتها بالاتصال مع السلطات المختصة"¹⁸، ليشكل " تنظيم التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني"¹⁹ أحد المهام المحددة للمجلس الوطني للمحاسبة.

والتكليف السابق للأجهزة المهنية بتنفيذ الدورات والمليقات لا يمكن اعتباره سياسة كاملة تحقق متطلبات المعيار IES7 بخصوص التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين، فليس هناك إشارة إلى إلزامية هذه الدورات والمليقات بالنسبة للمحاسبين المهنيين، وليس هناك ما يشير إلى وجود آلية لمتابعة التزام الأجهزة المهنية بتحقيق هذه الدورات.

وبالانتقال إلى الاطلاع على ما صدر من مراسيم تنفيذية منظمة للمهنة خلال الفترة الموالية لصدور القانون رقم 10-01 لسنة 2010، يمكن تسجيل بعض الاجراءات التي يمكن تصنيفها ضمن خانة تحسين تنظيم عملية التطوير المهني المستمر للمحاسبين المهنيين، وهذه الاجراءات هي:

أ- التكليف من خلال المرسوم التنفيذي رقم 12-288 المؤرخ في 21 جويلية 2012²⁰ لمعهد التكوين المختص بتقديم برامج للتكوين المتواصل لصالح المحاسبين المهنيين، مع توضيح أن:

- المجلس العلمي والبيداغوجي لمعهد التعليم المختص هو من سيقوم بإنجاز مشاريع برامج التكوين المتواصل، وهذه البرامج تقرر من طرف مجلس الادارة لمعهد التعليم المختص، وتكون محل موافقة من طرف المجلس الوطني للمحاسبة.
- دورات التكوين المتواصل المنفذة تتوج باختبارات تقييمية يمنح للناجحين في اجتيازها شهادة تثبت ذلك.
فمن خلال المرسوم رقم 12-288 تم لأول مرة وبشكل صريح الإشارة إلى استمرارية عملية التعلم بالنسبة للمحاسبين المهنيين، والمصطلح المستخدم للتعبير عن هذا الأمر هو مصطلح " التكوين المتواصل"، غير أنه لم يتم الإشارة إلى إلزامية هذا التكوين بالنسبة للمحاسبين المهنيين.

ب- التكليف من خلال المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011²¹ للجنة من لجان المجلس الوطني للمحاسبة بتنفيذ ملتقيات ومؤتمرات وورش تكوينية، في إطار العمل المحدد لهما، وهذا على النحو التالي:

- لجنة التكوين: من بين ما حُدّد لهذه اللجنة من مهام نجد تحضير برامج تكوين في مجال المعايير المحاسبية الدولية، وتنظيم ملتقيات وأيام دراسية ومؤتمرات وورش عمل في مختلف ميادين المحاسبة والتدقيق.

- لجنة مراقبة النوعية: من بين ما حُدّد لهذه اللجنة من مهام نجد تنظيم ملتقيات حول النوعية التقنية للأشغال والأخلاقيات والتصرفات التي يجب على المهنيين التحلي بها في مجال الاستشارة والعلاقات مع الزبائن.

ج- التكليف من خلال المراسيم التنفيذية رقم 11-25²²، 11-26²³، 11-27²⁴ - المؤرخة في 27 جانفي 2011 للمجالس الوطنية للأجهزة المهنية الثلاث مهني المحاسبة (مصنف، غرفة، منظمة) بتنظيم ملتقيات تكوين ذات علاقة بمصالح المهنة.

د- مطالبة المحاسبين المهنيين المتربصين من خلال المرسوم التنفيذي رقم 11-393²⁵ المؤرخ في 24 نوفمبر 2011، بالمشاركة خلال فترة تربصهم في الأيام الدراسية التي ينظمها مراقب التربص، مع التوضيح بأنهم معنيون بالأعمال الدورية للتكوين حول السلوك والعقيدة المهنية التي تنظمها الأجهزة المهنية الثلاث (مصنف، غرفة، منظمة).

إن برامج التكوين، الملتقيات، المؤتمرات، والورش المنفذة من طرف لجان المجلس الوطني للمحاسبة ومن طرف الأجهزة المهنية (مصنف، غرفة، منظمة) يمكن أن ينظر إليها على أساس تشكيلها لأنشطة CPD، غير أنه لم يشر إليها بالمصطلح المستخدم للدلالة على ذلك " التكوين المتواصل"، كما أنه لم يشر إلى إلزامية تحقيقها من المحاسبين المهنيين، الأمر الذي يحتاج إلى الفصل فيه، فهل هذه الأنشطة تدخل ضمن نطاق أنشطة CPD، وهل هي إلزامية أم لا؟

5. مجالات تطوير تنظيم مهنة المحاسبة بالجزائر في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7.

إن تطوير تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر في ضوء IES7 يتطلب وضع سياسة تلزم المحاسبين المهنيين بعملية التطوير المهني المستمر، وتُحدّد ما يتصل بذلك بالنسبة لعملية القياس، الرقابة، العقاب، وفيما يلي تحديد لأوجه التطوير الممكنة بخصوص كل عملية من هذه العمليات وبخصوص خطوات الانتقال إلى وضع سياسة تلزم المحاسبين المهنيين في الجزائر بأنشطة CPD.

أولاً- القياس: إن ما يمكن قوله بخصوص عملية القياس هو أن الاعتماد لمدخل المخرجات (الأفضل وفقاً للمعيار السابع) لا يمثل الخيار الأفضل للاعتماد خلال المراحل الأولى لتطبيق إلزامية أنشطة CPD، فالمدخل لا يلزم المهنيين بحجم معين لهذه الأنشطة الأمر الذي قد يستخدمه هؤلاء المهنيون في ضل عدم تعودهم على العملية كوسيلة للتهرب من تحقيقها. فالأفضل هو اعتماد مدخل المخرجات وفقاً لمتطلباته المحددة بالمعيار السابع (20 ساعة تعلم سنوياً كحد أدنى، 120 ساعة تعلم كل ثلاث سنوات منها 60 ساعة قابلة للتحقق منها)، ذلك أن إلزام المهنيين بتحقيق حد معين من ساعات التعلم سيساهم في خلق نوع من الانضباط لديهم اتجاه تحقيق هذه العملية. وبخصوص المشار إليه سابقاً من قصور لمدخل المدخلات في قياس الكفاءة المطوّرة من المحاسب المهني يمكن القول بأن شهادة نجاح المحاسب المهني في عملية التقييم المزمع تنفيذها بنهاية دورات التكوين لمعهد التعليم المختص ستكون هي الدليل على تطويره لكفاءته.

وإلى جانب تحديد سياسة CPD المعتمدة لمدخل المدخلات كمدخل للقياس فإنها يجب أن تتضمن توضيحاً بخصوص ما يُعدّ مقبولاً من المحاسب المهني كأنشطة للتطوير المهني المستمر في إطار تليته لساعات التعلم المطلوبة (120 ساعة كل ثلاث سنوات)، وهنا يمكن التوصية بتوسعة مجال هذه الأنشطة بهدف تيسير تحقيق المحاسب المهني للحجم الساعي المطلوب، وكممارسة تدخل بهذا الإطار يمكن الإشارة إلى قيام معهد المحاسبين القانونيين لجنوب إفريقيا (SAICA) بجعل قراءة أعضائه من المحاسبين المهنيين للمجلة الصادرة عنه "The Accountancy SA" نشاطاً قابلاً للتحقق منه يدخل ضمن 60 ساعة القابلة للتحقق منها المطلوبة كل ثلاث سنوات، وهذا من خلال مطالبته للمحاسبين المهنيين بالإجابة الصحيحة عن الأسئلة المتاحة على موقعه على شبكة الأنترنت، والمتصلة بالمواضيع الواردة بمجلته²⁶، فالمعهد وهذه الممارسة يكون قد وسّع مجال أنشطة CPD المقبولة من أعضائه، ومثل هذه الممارسة يمكن الاستفادة منها ومجاراتها بالنسبة للمحاسبين المهنيين في الجزائر، وهنا يمكن أن نسجل عدم وجود مجلة خاصة بالمحاسبين المعتمدين والخبراء المحاسبين، فهناك فقط مجلة خاصة بمحافظي الحسابات هي مجلة " المدقق ".

ومع اعتماد مدخل المدخلات في قياس أنشطة CPD يكون من المناسب مطالبة المحاسبين المهنيين بتنفيذ خطوات دورة التطوير الموجّه نحوها من خلال المقترح المقدم من قبل فريق العمل المكلف بمراجعة IES7، فالوجود لمثل هذا المطلب ضمن سياسة CPD الموضوع سييسر على ضمان صلة المحقق من طرف المحاسبين المهنيين من أنشطة CPD بمتطلبات دورهم الحالي أو خططهم لمسارهم المهني. وفي تحديد الخطوات المشكلة لدورة CPD بالنسبة للمحاسبين المهنيين في الجزائر يمكن الاستعانة بتجارب الهيئات المهنية الرائدة، فمعهد المحاسبين القانونيين لإنجلترا وويلز (ICAEW) حدّد هذه الخطوات في قيام المحاسب المهني بالتأمل (Reflect)، التصرف (Act)، التأثير (Impact)، أي التأمل في دوره الحالي وتطلعاته المستقبلية ليحدّد احتياجاته التطويرية في ضوء ذلك، لينتقل للتصرف أي تحقيق أنشطة CPD الملائمة، ليحدّد تأثير ما قام به من أنشطة على أدائه، فهل لبي احتياجاته التطويرية أم أنه بحاجة لأنشطة CPD أخرى؟ ليُدخل بعدها في دورة جديدة لأنشطة CPD²⁷. والخطوات نفسها وُجّه نحوها من طرف جمعية المحاسبين القانونيين (ACCA)، تحت مسمى التخطيط (Plan)، العمل (Do)، المراجعة (Review).

إن السياسة الموضوعية فيما يتعلق بأنشطة CPD للمحاسبين المهنيين يجب أن تتضمن مطالبتهم بتسجيل أنشطتهم للتطوير، مع توجيههم نحو إظهار تحقيقهم لخطوات دورة CPD، وهنا يمكن تزويد هؤلاء المحاسبين بنموذج يعكس هذه الخطوات من خلال الموقع الإلكتروني للمجلس الوطني للمحاسبة باعتباره الجهة المسؤولة عن متابعة تكوين المحاسبين المهنيين، كما يمكن الاتجاه نحو السماح للمهني بتسجيل أنشطته للتطوير بشكل مباشر من خلال هذا الموقع، الأمر الذي يُحقّقه العديد من الهيئات المهنية (ACCA، SAICA، ICAEW وغيرها)، حيث تسمح لأعضائها بتسجيل أنشطتهم للتطوير باستخدام النموذج المخصص لذلك من طرفها، باستخدام حساباتهم الخاصة ضمن موقعها على شبكة الأنترنت.

ثانياً- الرقابة: فيما يتعلق بسياسة الرقابة على التزام المحاسبين المهنيين بأنشطة CPD يمكن التوجيه نحو الممارسة المتبعة من طرف العديد من الهيئات المهنية، والقائمة على الفحص السنوي لتسجيلات CPD لعينة مختارة من المحاسبين المهنيين، وفي هذا الإطار يجب توجيه المحاسبين المهنيين نحو الاحتفاظ بتسجيلاتهم لأنشطة CPD، والفترة المحددة لذلك من طرف عدد من الهيئات المهنية (جمعية المحاسبين القانونيين ACCA، جمعية المحاسبين القانونيين لهونكونغ HKICPA) هي ثلاث سنوات، وهي الفترة المتوافقة مع متطلبات مدخل المدخلات ضمن المعيار السابع - المحاسب المهني مطالب بتحقيق 120 ساعة تعلم كل ثلاث سنوات -

ويدخل أيضا في إطار سياسة الرقابة وجوب مطالبة المهنيين بالتصريح سنويا بوضعيتهم تجاه أنشطة CPD، ومن واقع ممارسات الهيئات المهنية يمكن القول بأن هذه العملية تتم غالبا خلال قيام المحاسبين المهنيين بتجديد عضويتهم، والمتطلبات بهذا التصريح تدور بشكل عام حول تحديد المهني للمنقذ من قبله من أنشطة للتطوير مع تمييزه للأنشطة القابلة للتحقق منها عن غيرها.

ثالثا- عقوبات عدم الامتثال: يجب أن تحدّد سياسة CPD عقوبات حالات عدم الامتثال من طرف المحاسبين المهنيين، وهنا يمكن الإشارة إلى أن العقوبة المعمول بها من طرف العديد من الهيئات المهنية هي سحب العضوية من المحاسب المهني، ويرتبط بتحديد عقوبة عدم امتثال المحاسب المهني لمتطلبات CPD تحديد حالات الاعفاء من أنشطة CPD، والهيئات المهنية بشكل عام تحدّد هذه الحالات في حالة تقاعد المحاسب المهني مع عدم تقديمه لأي خدمات بالمجال المحاسبي، وبحالة العضو الذي يقرر التوقف عن الممارسة لفترة طويلة لأسباب مرضية أو عائلية مع استثناء حالة الأمومة من الحالات المرضية، فالأعضاء المتوقفين عن أداء أدوارهم بشكل مؤقت لا يدخلون في دائرة الاعفاء.

وكممارسة مميزة بخصوص حالات الاعفاء من أنشطة CPD يمكن الإشارة إلى أن معهد المحاسبين القانونيين لإنجلترا وويلز لا يُطالب الأعضاء المتوقفين بشكل مؤقت عن العمل بتحقيق نفس حجم الأنشطة المحققة من قبلهم خلال فترة عملهم، فالتوقع منهم هو فقط أن يكونوا على معرفة بالتغيرات بالمهنة، وهذا الأمر يمكنهم تحقيقه من خلال الاطلاع على المنشورات ذات الصلة، أو على ما يقدمه من مواد بهذا الخصوص، مثل مجلته "economia" التي تتضمن أحدث الأخبار والتحليلات في عالم الأعمال والمالية والمحاسبة²⁸، والتي يمكن الاطلاع عليها من خلال صيغتها المطبوعة، أو من خلال الصفحة المخصصة لها على موقع المعهد، الصفحة التي تتيح للأعضاء التفاعل بخصوص مواضيع المجلة من خلال التعليق عليها، الأمر الذي يمثّل شكلا آخر متاح لأعضاء المعهد من أجل تحقيق عملية CPD.

والممارسة السابقة يمكن العمل على مجاراتها من طرف الأجهزة المهنية في الجزائر (مصنف، غرفة، منظمة)، فمن المناسب توفير مجلة خاصة بالنسبة لكل من فئة المحاسبين المعتمدين، والخبراء المحاسبين، مع اتاحة هذه المجلات إلى جانب تلك الخاصة بمحافظي الحسابات (المدقق) على المواقع الالكترونية للأجهزة المهنية، مع فتح مجال للمناقشة بخصوص المواضيع الواردة بها من خلال هذه المواقع، ومع الحرص على توجيه محتوى هذه المجلات نحو تزويد المهنيين بكل جديد بخصوص المهنة.

رابعا- خطوات وضع سياسة الزامية لأنشطة CPD: في إطار السعي لضمان نجاح تطبيق سياسة إلزامية للتطوير المهني المستمر، ولضمان حصول المحاسبين المهنيين على أنشطة CPD ذات جودة مناسبة واستفادتهم منها، يكون من المناسب تحقيق الخطوات التالية:

أ- اعداد خرائط للكفاءة تحدّد قائمة الكفاءات الأساسية المطلوبة لكل فئة من الفئات الثلاث للمحاسبين المهنيين في الجزائر (محاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسب)، وعند وضع هذه الخرائط يكون من المناسب الاطلاع على ما حققته الهيئات المهنية الرائدة بهذا الإطار، وهنا يمكن الإشارة إلى:

- خريطة الكفاءة للمحاسبين القانونيين الموضوعية من طرف معهد المحاسبين القانونيين لجنوب إفريقيا (SAICA)²⁹.

- خريطة الكفاءة للمحاسب القانوني الموضوعية من طرف معهد المحاسبين القانونيين لهونكونغ (HKICPA)³⁰.

- خريطة الكفاءة للمحاسب القانوني الموضوعية من طرف هيئة المحاسبين المعتمدين لكندا (CPA Canada)³¹.

- المعيار الثامن لمجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية، والذي يحدّد المطلوب تطويره والحفاظ عليه من المحاسب المهني المسؤول عن مراجعة القوائم المالية³².

إن خرائط الكفاءة المصمّمة يجب أن تكون محل مراجعة دورية يكون الهدف منها تطويرها لتعكس التغيرات في متطلبات بيئة الأعمال من المحاسبين المهنيين.

ب- وضع بيان يُحدّد من خلاله السياسات المنظمة لعمل مقدمي برامج التطوير المهني المستمر (معهد التعليم المختص أو غيره من الجهات) فيما يتعلق بأربع عمليات هي تقديم برامج التطوير، قياسها، منح الشهادات والاحتفاظ بالوثائق الخاصة بها، وهنا يمكن الاسترشاد بالبيان المُعدّ بالشراكة بين كل من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) والرابطة الوطنية لمجالس الدولة للمحاسبة (NASBA)، والذي يضم أربعة وعشرون معيارا غطت هذه العمليات³³.

ج- وضع خطة للانتقال نحو إلزام المحاسبين المهنيين بالتطوير المهني المستمر، تكون قائمة على التدرج في تحقيق ذلك، فمثلا يمكن تحديد المدة لهذه الخطة بأربع سنوات، بحيث تحدّد الأهداف لكل سنة على النحو التالي:

- السنة الأولى: يجب العمل خلال هذه السنة على توعية المحاسبين المهنيين بأهمية أنشطة CPD، وبالذوافع وراء فرض إلزاميتها، وهنا يكون من المناسب تعريف المهنيين بمتطلبات IES7 وبممارسات الهيئات المهنية المطبقة له، والتوعية يمكن أن تُحقّق بالاعتماد على مختلف وسائل الاتصال، بما في ذلك المؤتمرات، الاذاعة، الصحف، التلفزة، المواقع الالكترونية للأجهزة المهنية (مصنف، غرفة، منظمة، المجلس الوطني للمحاسبة).

إن أحد نتائج العمل خلال هذه السنة يجب أن تتمثّل في كسب تأييد المحاسبين المهنيين لإلزامية أنشطة CPD، وأهم طريقة لتحقيق ذلك هي اشراكهم بجميع العمليات ذات الصلة بفرض هذا الإلزام، الأمر الذي يمكن تحقيقه من خلال استطلاع آرائهم بخصوص هذه العمليات.

والنتيجة الثانية التي يُفترض الوصول إليها خلال هذه السنة هي الاتفاق بخصوص سياسة القياس، الرقابة، العقاب المرتبطة بالزامية أنشطة CPD، وبشأن خطوات الانتقال لتطبيقها.

- السنة الثانية: خلال هذه السنة يُفضّل التوجه نحو التأكد من فعالية السياسة والاجراءات الموضوعية فيما يتعلق بأنشطة CPD، وهذا من خلال التطبيق الفعلي لها، ويكون هذا من خلال اعداد عدد محدود من دورات التطوير وتوجيهها تحت صفة الاختيارية نحو فئة محدّدة من المحاسبين المهنيين، لتُحدّد في ضوء ما تظهره هذه التجربة من نتائج الخطوات القادمة للعمل. فهل سيتم المضي قدما في تنفيذ خطة العمل الموضوعية، أم أنه يُفضّل إعادة النظر في السياسة والاجراءات الموضوعية.

وانطلاقا من توجيه الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) المرتبط بمناسبة قصر أنشطة التطوير خلال المراحل الأولى لتطبيق برامج CPD على المجالات ذات الأهمية للجمهور، يمكن التوجيه نحو قصر أنشطة التطوير المنقّدة خلال هذه السنة على فئة محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، وعلى معايير المراجعة الجزائرية (NAA) كموضوع للتطوير، وهذا بالنظر إلى أن هذه المعايير تمثل الحدث الجديد في بيئة المحاسبة. وهنا يمكن البدء بتطلّب عدد قليل من ساعات التعلم من الفئتين للمحاسبين المهنيين، وهذا في إطار ما يمكن توفيره من أنشطة تطويرية لصالحهم، الأمر الذي يتوقف على الموارد المالية المتاحة والمخصصة للعملية، وهنا يمكن التوجيه نحو الأخذ بخيار تقديم برامج التطوير من خلال شبكة الأنترنت لما في ذلك من مراعاة لظروف العمل بالنسبة للمحاسبين المهنيين، ومن أثر على تقليل التكلفة الكلية لهذه البرامج.

- السنة الثالثة: هنا يتم الانتقال إلى إلزام محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين بتحقيق المتطلبات الموضوعية فيما يتعلق بعملية التطوير المهني المستمر، وهنا يمكن للجهة المُقدّمة لأنشطة CPD في إطار ما اكتسبته من خبرة خلال السنة الثانية للبرنامج التوسع فيما تتيحه من أنشطة، وفيما تغطيه هذه الأنشطة من مواضيع. وخلال هذه السنة يجب البدء في اعداد أنشطة التطوير التي ستوجه نحو الفئة الثالثة للمحاسبين المهنيين (المحاسبين المعتمدين)، والتي لم تشملها بعد إلزامية أنشطة CPD.

- السنة الرابعة: خلال هذه السنة تصبح عملية التطوير المهني المستمر إلزامية بالنسبة للفئات الثلاث للمهنيين، وخلال السنوات الأولى لتطبيق برنامج CPD إلزامي يكون من غير المناسب تطبيق العقوبة المرتبطة بسحب العضوية، فخلال هذه السنوات يجب التركيز بشكل أكبر على جذب المحاسبين المهنيين نحو الاعتقاد بأهمية أنشطة CPD، الأمر الذي سيشكل إن تحقق دافعا ذاتيا لديهم لتنفيذ هذه الأنشطة، فمن المناسب التفكير في عقوبات أقل صرامة خلال هذه الفترة من قبيل التوقيف المؤقت للمحاسب المهني.

الخاتمة: من خلال الدراسة الحالية تم العمل على رؤية تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر من منظور متطلبات IES7، وقد تم التوصل إلى عدد من النتائج سمحت بالحكم على فرضيات الدراسة، وتقديم عدد من التوصيات، على النحو التالي:

أ- نتائج اختبار فرضيات الدراسة: إن الدراسة الحالية سمحت بالخروج بالنتائج التالية:
- المطلب الأساسي للمعيار IES7 هو ذلك المتعلق بضرورة إلزام الهيئات المهنية لجميع أعضائها من المحاسبين المهنيين بأنشطة CPD، مع تحديدها لسياساتها فيما يتعلق بالعمليات ذات الصلة من قياس، رقابة، وعقوبات لعدم الامتثال.

- إن تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر في إطار الأمر رقم 71-82، والقانون رقم 91-08 تضمنت القليل جدا فيما يتعلق بعملية التطوير المهني المستمر لمهني المحاسبة، فالعملية حُجّمت في توجيه بعض الجهات نحو تنفيذ دورات ذات صلة بالمهنة دون ربط مباشر لهذه الدورات بالحفاظ والتطوير المستمرين للكفاءة المهنية لمهني المحاسبة، ودون الإشارة إلى إلزامية تحقيق هذه الدورات من طرف المحاسبين المهنيين.

- إن القانون رقم 10-01 والمراسيم التنفيذية ذات الصلة بمضمونه سجّلت نوعا من الاتجاه نحو عملية التطوير المهني المستمر لمهني المحاسبة، وهذا الاتجاه ظهر بشكل أساسي من خلال انشاء معهد التعليم المختص الذي حُدّدت أحد مهامه في إعداد وتنفيذ أنشطة CPD لصالح مهني المحاسبة، غير أن هذا التطوير لم يتبنى بعد إلزامية CPD بالنسبة لهؤلاء المهنيين.

إن النتائج المشار إليها أعلاه تؤكد صحة الفرضية الأولى للدراسة والتي تنص على أن " هناك مجال لتطوير تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7 " فهذا المجال يرتبط بشكل أساسي بضرورة الاتجاه نحو تلبية متطلبات المعيار غير المحقّقة من خلال التنظيم الحالي للمهنة، أي المرتبطة بضرورة العمل على جعل تحقيق أنشطة CPD عملية الزامية بالنسبة لمهني المحاسبة في الجزائر مع وضع السياسات الضرورية للتأكد من تحقيق المهنيين لهذا الالتزام، أي السياسات المرتبطة بكل من عملية القياس، الرقابة، الامتثال. وكذلك يمكن قبول فرضية الدراسة الثانية التي تنص على أن " هناك مجال للاستفادة من ممارسات الهيئات المهنية العضوة بالاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في إطار تطوير تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر باتجاه تلبية متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7 " فالدراسة تضمنت الإشارة إلى عدد من الممارسات المميزة لعدد من الهيئات العضوة بالاتحاد بخصوص عملية التطوير المهني المستمر لأعضائها من المحاسبين المهنيين.
ب- الاقتراحات: إن ما يمكن اقتراحه في ضوء نتائج الدراسة يدور بشكل أساسي حول ضرورة اتجاه الأطراف المسؤولة عن تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر نحو تحديد سياسة تُلزم المحاسبين المهنيين بتنفيذ أنشطة التطوير المهني المستمر، مع المراعاة في ذلك لمتطلبات IES7، ولممارسات الهيئات المطبّقة له.

- ¹ The International Federation of Accountants (IFAC), IFAC Membership Admission Criteria and Process, <<http://www.ifac.org/system/files/uploads/CAP/IFAC-Membership-Admission-Criteria-and-Process.pdf>, 2016 >, viewed 20.11.2016.
- ² <http://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/history>, viewed 15.02.2017.
- ³ <http://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview>, viewed 06.01.2017.
- ⁴ The International Federation of Accountants (IFAC), Fact Sheet, <<http://www.ifac.org/system/files/uploads/IAESB/IAESB-Fact-Sheet-2015-2.pdf>, 2015>, viewed 30.12.2016.
- ⁵ The International Federation of Accountants (IFAC), Continuing Professional Education, Agenda Item 8-B, IFAC Education Committee Meeting, Stockholm, Para3, <<https://www.ifac.org/system/files/meetings/files/0724.pdf>, August2004>, viewed 05.01.2017.
- ⁶ The International Federation of Accountants (IFAC), International Education Standard (IES7): Continuing Professional Development (Redrafted), Basis for Conclusions, Para3, <[https://www.iaesb.org/system/files/publications/files/IES%207%20IAESB%20Basis%20for%20Conclusions_VFinal%20\(3\).pdf](https://www.iaesb.org/system/files/publications/files/IES%207%20IAESB%20Basis%20for%20Conclusions_VFinal%20(3).pdf), 2012>, viewed 05.02.2017.
- ⁷ The International Federation of Accountants (IFAC), Framework for International Education Standards for Professional accountants and Aspiring Professional Accountants (2015), Para 18, <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAESB-Framework-for_IES-for-Professional-Accountants-and-Aspiring-Professional-Accountants.pdf, 2015>, viewed 25.02.2017.
- ⁸ Ibid, Para12.
- ⁹ The International Federation of Accountants (IFAC), International Education Standard (IES)7 , Continuing Professional Development (Redrafted), Para A2, <<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IES%207%20FINAL%20July%202019%202012.pdf>, July 2012>, viewed 20.05.2017.
- ¹⁰ Ibid, Para 10-17.
- ¹¹ The International Federation of Accountants (IFAC), Review of IES7, Continuing Professional Development-Issue Paper, Agenda Item 2-1, IAESB CAG Meeting, Toronto, Canada , p10, <https://www.iaesb.org/system/files/meetings/files/2-1-IAESB-CAG-Sep-2016-mtg-IES-7-Issues-Paper_FINAL.pdf, Sep2016>, viewed 28.05.2017.
- ¹² Ibid, p11-13.
- ¹³ Ibid, p13.
- ¹⁴ الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 29 شتمبر 1971، شتضمن تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب، الجرشدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 107، 1971.
- ¹⁵ القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أفريل 1991، شتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجرشدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، 1991.
- ¹⁶ مرسوم تنفيذي رقم 96-318 مؤرخ في 25 سبتمبر 1996، شتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه، الجرشدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 56، 1996.
- ¹⁷ القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010، شتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجرشدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، 2010.
- ¹⁸ مرسوم تنفيذي رقم 92-20 مؤرخ في 13 جانفي 1992، شتحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وشروط اختصاصاته وقواعد عمله، الجرشدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 3، 1992، المادة 8.
- ¹⁹ مرسوم تنفيذي رقم 96-318، مرجع سابق، المادة 3.

- ²⁰ مرسوم تنفيذي رقم 288-12 مؤرخ في 21 جوشلية 2012، شحّد إنشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب وتنظيمه وسيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، 2012.
- ²¹ مرسوم تنفيذي رقم 24-11 مؤرخ في 27 جانفي 2011، شحّد تشكيل المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، 2011.
- ²² مرسوم تنفيذي رقم 25-11 مؤرخ في 27 جانفي 2011، شحّد تشكيل المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، 2011.
- ²³ مرسوم تنفيذي رقم 26-11 مؤرخ في 27 جانفي 2011، شحّد تشكيل المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، 2011.
- ²⁴ مرسوم تنفيذي رقم 27-11 مؤرخ في 27 جانفي 2011، شحّد تشكيل المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمّنين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، 2011.
- ²⁵ مرسوم تنفيذي رقم 393-11 مؤرخ في 24 نوفمبر 2011، شحّد شروط وكيفيات سير التريص المهني واستقبال ودفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المتربصين، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 65، 2011.

26 The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA), Revised CPD Policy,

<https://www.saica.co.za/Portals/0/Members/CPD/SAICA_CPD_Policy%202014%20update.pdf, 2013>, viewed 22.05.2017.

27 Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW), Continuing Professional Development (CPD) - quick Guide, <<http://www.icaew.com/-/media/corporate/files/members/cpd/quick-guide-to-cpd.ashx>>, viewed 21.05.2017.

28 <https://www.icaew.com/en/membership/cpd/cpd-exemptions>, viewed 15.02.2017.

29 The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA), Competency Framework-Detailed Guidance for the Academic Programme,

<https://www.saica.co.za/Portals/0/LearnersStudents/documents/Detailed_Guidance_to_the_competency_framework_for_the_academic_programme_Updated_and_approved_July_2014.pdf, 2014>, viewed 15.05.2017.

30 Hong Kong Institute of Certified Public Accountants (HKICPA), Position Paper on New Qualification Programme, P44-70, <http://www.hkicpa.org.hk/file/media/section2_become_a_hk_cpa/positionpaper-qp/positionpaper2017.pdf, 2017 >, viewed 08.06.2017.

31 Chartered Professional Accountants Canada (CPA Canada), the Chartered Professional Accountant Competency Map, <<https://www.cpacanada.ca/-/media/site/become-a-cpa/docs/competencymap.pdf>, 2012>, viewed 20.06.2017

32 The International Federation of Accountants (IFAC), International Education Standard (IES) 8, Professional Competence for Engagement Partners Responsible for Audits of Financial Statements (Revised), <<http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAESB-IES-8.pdf>, 2014>, viewed 28.05.2017.

³³ The American Institute of CPAs (AICPA), National Association of State Boards of Accountancy (NASBA), The Statement on standards for continuing Professional Education (CPE) Programs, <http://www.aicpa.org/CPEAndConferences/CPERequirements/DownloadableDocuments/Statement_on_Standards_for_CPE_Programs-2016.pdf, 2016 >, viewed 25.05.2017.