

عبد الله بن صالح
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

abdallah.mag@gmail.com

Résumé	الملخص
<p>De part leur importance, les normes comptables internationales jouent un rôle prépondérant pour libérer les services comptables. Ils constituent des éléments de base essentiels pour l'établissement des états financiers qui représentent une source principale des informations dont ont besoin les utilisateurs des états financiers quels qu'ils soient, investisseurs, pourvoyeurs de fonds, clients, personnels ou autres. Leurs besoins ont augmenté davantage à cause de l'importante dispersion des sociétés transnationales et de l'apparition de l'Organisation mondiale du commerce qui a remplacé le GAAT, d'où la nécessité d'états financiers harmonisés compilés au vu de normes comptables internationales, par des professionnels comptables qualifiés, en tenant compte de la satisfaction des utilisateurs des états financiers qui fournissent les informations nécessaires pour la prise de décision.</p>	<p>تكمّن أهمية المعايير المحاسبية الدولية في تحرير الخدمات المحاسبية من خلال أهميتها كمرتكزات أساسية يتم الاستناد عليها في إعداد القوائم المالية، ولما كانت القوائم المالية المصدر الرئيسي للمعلومات التي يحتاج إليها متخذو القرار سواء كانوا مستثمرين أو مقرضين أو عملاء أو موظفين أو غيرهم. وقد ازدادت حاجتهم على ذلك بازدياد انتشار الشركات المتعددة الجنسية وظهور منظمة التجارة العالمية والتي حلت محل الاتفاقية العامة للتعريفات والتجارة إذ أصبحت حاجتهم ماسة إلى قوائم مالية موحدة ومعدة وفق معايير محاسبية دولية من قبل محاسبون مؤهلون التأهيل الدولي ولديهم الكفاءة والمقدرة على حسن تطبيق تلك المعايير في إعداد القوائم المالية ومراعاة احتياجات مستخدمي تلك القوائم لما يستقون منها من معلومات يمكنهم الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم.</p>

تعد المحاسبة أحد أهم نظم المعلومات التي تهدف إلى تزويد الجهات المهتمة بالمعلومات التي تساعد في اتخاذ القرارات وفق أسس موضوعية وسليمة، حيث تقوم بتجميع البيانات والأحداث المالية التي وقعت خلال الفترة، ومن خلال عمليات القياس والتلخيص والتصنيف يتم الوصول إلى مجموعة من القوائم المالية التي تعد المصدر الأساسي للمعلومات بالنسبة لشريحة واسعة من المستخدمين.

ومن المعروف أن إعداد القوائم المالية يستند إلى مجموعة من القواعد والأسس والمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً، وباعتبار معلومات المحاسبة قابلة للتطور والتغيير فإن ذلك يتطلب إجراء عملية تقييم مرحلية لمجمل السياسات المحاسبية لبيان قدرتها على إنتاج معلومات محاسبية قادرة على تلبية حاجات المستخدمين.

وتعد لجنة معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards Committee) من أهم الجهات المهنية التي تقوم بدراسة وتقييم السياسات المحاسبية والتأكد من استمرار ملاءمتها للظروف وصياغة آرائها في شكل معايير توضح متطلبات العرض العادل للقوائم المالية.

وفي هذا الصدد أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Committee Standards) ما عرف بمعايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards) خلال الفترة من 1973 ولغاية 2003، وبعد ذلك تم استبدال مسمى لجنة معايير المحاسبة الدولية بمجلس معايير المحاسبة الدولية حيث أخذ على عاتقه تعديل وتطوير كافة معايير المحاسبة الدولية، والتي عرفت بمعايير التقارير المالية الدولية (International Financial Reporting Standards)، بالإضافة إلى تبني معايير جديدة لم تكن ضمن قائمة معايير المحاسبة الدولية. وهنا يجب الإشارة إلى قيام كل من لجنة معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار تفسيرات لهذه المعايير سابقاً، حيث

يعتبر الالتزام بها مؤشراً إيجابياً على مدى التزام وتوافق القوائم المالية الصادرة وفق معايير التقارير المالية الدولية.

ومع ظهور المنظمة العالمية للتجارة والاتفاقية العامة للتجارة في الخدمات بدأت فكرة المباشرة في التفكير جدياً في توفير ما يلزم لتحرير ما تناولته تلك الاتفاقية من خدمات، وقد كانت الخدمات المحاسبية أحد بنود الخدمات التي تناولتها الاتفاقية العامة للتجارة في الخدمات مما يستلزم الأمر توفير المتطلبات الضرورية لتحرير خدمات مهنة المحاسبة.

من خلال ما سبق يمكن طرح إشكالية البحث من خلال السؤال الرئيس الآتي:
ما هو دور التعليم المحاسبي كأحد متطلبات تحسين الخدمات المحاسبية بالدول العربية في ضوء تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية؟

وبغية الإجابة على إشكالية البحث تم تقسيمه إلى المحاور الآتية:

1. أهمية المعايير المحاسبية الدولية في إعداد القوائم المالية؛
2. تجارب بعض الدول العربية في تبني المعايير المحاسبية الدولية؛
3. أهمية تطوير التعليم المحاسبي في تحسين الخدمات المحاسبية في الدول العربية.

إن الاختلاف والتباين في المعلومات المالية بين دول العالم ناتج عن اختلاف الأنظمة الاقتصادية والمالية، مما أدى إلى عدم قدرة مستخدمي القوائم المالية سواء كانوا مستثمرين أو غيرهم على اتخاذ القرارات وفق معايير موحدة لذا ظهرت الحاجة إلى محاولة التوافق العالمي في إعداد التقارير المالية للشركات خاصة منها المقيدة أسهماً في بورصة الأوراق المالية.

اهتمت الجمعيات المهنية والعلمية واللجان الفنية الدولية بمتابعة المتغيرات الناتجة عن التغيرات الاقتصادية سواء على المستوى المحلي أو الدولي، من خلال إعداد معايير محاسبية دولية تحظى بالقبول الدولي.

التوحيد (Standarisation): يعني تطبيق معيار أو قاعدة واحدة في كل الحالات فهو ينطوي على مجموعة من القواعد الموحدة.

التوافق (Harmonization): يعني تطبيق معايير محاسبية مختلفة بطرق معينة بدلاً من معيار واحد للجميع وبعبارة أخرى هو عملية زيادة انسجام النظم المحاسبية الموجودة في الدول المختلفة في العالم، وذلك عن طريق التخلص من الممارسات غير الضرورية الموجودة بينها.

كما أن التوافق يتضمن التوفيق بين وجهات النظر المختلفة، وهذا أكثر قبولاً من التوحيد الذي يعني أن الإجراءات المتبعة في بلد ما يجب تبنيها من قبل الآخرين¹.

لذلك فالتوافق ما هو إلا عملية الابتعاد عن التطبيقات المختلفة، أي أنه يمكن الإشارة إليه بأنه الحد الأدنى من الممارسات المحاسبية والتقليل منها، بينما ينظر إلى التوحيد على أنه عملية الاتجاه نحو التماثل التام².

كما يشير التوحيد إلى الحالة التي يكون فيها كل شيء متنسق ومتجانس أو غير متباين، أي التماثل الذي يعني أن كل المبادئ والممارسات المحاسبية واحدة³.

التعليمات لمعالجة موضوع محاسبي طبقاً للمبادئ والأعراف المحاسبية المتفق عليها، والتي ينبغي الأخذ بها عند إعداد وعرض القوائم المالية مع مراعاة البدائل المتعارف عليها لمعالجة هذا الموضوع، وبالشكل الذي يضمن الوصول إلى نتائج تؤدي إلى نوع من التجانس في أسلوب إعداد وعرض البيانات، ويسهل المقارنة بين البيانات التي تصدرها الشركات في نشاط اقتصادي معين⁴.

يوجد العديد من المبررات التي تدعم استخدام معايير المحاسبة الدولية ويمكن تقسيم هذه المبررات إلى مبررات من وجهة نظر الجمعيات المهنية؛ ومبررات من وجهة نظر الشركات الدولية؛ ومبررات من وجهة نظر الجهات الحكومية.

المهنية الدولية والمحلية أن التوحيد في استخدام معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى اتساق المعايير المصدرة مع بعضها البعض وانتظامها وعدم تناقضها، وهو ما ينعكس على جودة المعلومات المحاسبية وبذلك تكون المعلومات المحاسبية مفهومة ومقبولة من قبل مستخدميها ويمكن الاعتماد عليها وقابلة للفهم وموثوق بها، كما أن استخدام معايير المحاسبة الدولية هي من الوسائل التي من شأنها أن تؤدي إلى المحافظة على سلوك وآداب المهنة من قبل المحاسبين المهنيين في المجتمعات المختلفة.⁵

والأحداث المالية المتشابهة وفقا لمعايير محاسبية موحدة في جميع المجتمعات التي تطبق نفس المعايير وتلتزم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، مما يؤدي إلى رفع درجة الثقة في المعلومات المحاسبية الناتجة من أي دولة في العالم، ما يمكن المستخدمين والمحللين الماليين من عمل مقارنات بين المراكز المالية للشركات ونتائج أعمالها والذي من شأنه القضاء على سوء الفهم السائد حاليا حول إمكانية الاعتماد على القوائم المالية الأجنبية، وسهولة الاختيار من بين البدائل المختلفة عند اتخاذ القرارات الاقتصادية.⁶

كذلك فإن الشركات الدولية سوف تستفيد حتما من استخدام معايير المحاسبة الدولية وذلك لعدة أسباب أهمها ما يلي:⁷

- التناسق بين الأنظمة المحاسبية للشركات المتعددة الجنسية؛
- استخدام معايير المحاسبة الدولية سوف يمكن المحاسبين بالشركات الدولية من فهم الاستثمارات الدولية ويمكن فهم المعاملات بالعملة الأجنبية وترجمة القوائم المالية لها، وإمكانية تقييم القوائم المالية لتلك الشركات عند الاندماج مع غيرها؛
- تحسين عملية اتخاذ القرارات من المستثمرين الذين يتطلعون إلى العمل خارج حدود بلادهم عن طريق زيادة المعلومات المقارنة لنتائج عمليات الشركات في الدول المختلفة وزيادة الاطلاع على عمليات الشركات المتعددة الجنسيات؛
- من المنافع المتوقعة من استخدام معايير المحاسبة الدولية أن التحليل المالي للشركات يكون أكثر سهولة، حيث يزيد عدد المطلعين على القوائم المالية والمؤهلين لفحص القوائم المالية لبلد أجنبي، الأمر الذي يمكن معه زيادة درجة ثقة الأفراد بالشركات الأجنبية وهذا حتما سيزيد من حجم الاستثمار الدولي؛
- استخدام معايير المحاسبة الدولية يمكن المحاسبين من إعداد قوائم مالية بصورة مبسطة، حيث يتم إعداد هذه القوائم في مختلف دول العالم على نفس الأساس، وكذلك يسهل عملية انتقال المحاسبين الذين يعملون في الشركات الدولية من دولة لأخرى؛
- تسهيل عمليات المقارنة بين الشركات العالمية لتقييم أداء الشركات التابعة في مختلف أنحاء العالم؛
- تسهيل عمليات تقييم المشاريع من قبل المستثمرين والمساعدة في اتخاذ القرارات المتعلقة بالاندماج بين الشركات الدولية؛
- تخفيض تكلفة رأس المال من خلال التأثير على المخاطر وحالة عدم التأكد وتخفيضها.

ويمكن إيجاز أهم هذه المبررات في النقاط التالية:

- استخدام معايير المحاسبة الدولية هي إحدى الوسائل الأساسية التي تساعد في توفير المعلومات الملائمة واللازمة في مجال جذب الاستثمارات وتدفق رؤوس الأموال داخل الدولة، وتسهيل حركة التجارة الدولية وزيادة التبادل التجاري، من خلال استخدام معايير المحاسبة الدولية في إعداد الحسابات من قبل الجهات الحكومية أو الخاصة، مما يجعل توحيدها ممكنا وإعداد الحسابات القومية بناء عليها يكون ممكنا وقابل للمقارنة؛⁸

- وجود معايير المحاسبة الدولية يعتبر أمراً ضرورياً لتشجيع الشركات على الإفصاح عن المعلومات التي تهم المستثمرين لتخفيض عدم التماثل في المعلومات وزيادة كفاءة سوق المال، حيث أنه بالرغم من وجود حافز لدى الشركات للإفصاح اختياريًا عن المعلومات المحاسبية إلا أنها قد تحجب بعض المعلومات عن المستثمرين بسبب ما يؤدي الإفصاح عنها إلى الأضرار بالمركز التنافسي لتلك الشركات أو بسبب سوء النتائج الخاصة بالشركة؛⁹

- سيوفر تبني معايير المحاسبة الدولية من قبل الدول النامية على هذه الدول جهداً كبيراً وأموالاً طائلة كانت ستحتاج إليها لوضع معاييرها الخاصة بها؛¹⁰

- كذلك تساعد الحكومات في الدول النامية على فهم ومراقبة العمليات والأنشطة للشركات الدولية، حيث يتم إعداد التقارير المالية بصورة متوافقة من خلال استخدام معايير المحاسبة الدولية لاسيما التأكد من الإفصاح الذي تتطلبه بعض الحالات.¹¹

تختلف الدول العربية فيما بينها بشأن معايير المحاسبة المطبقة في المؤسسات، فهناك دول لديها معايير محاسبية محلية أعدتها دون النظر إلى المعايير الدولية أو غيرها من المعايير، ودول تعتمد المعايير المحاسبية الدولية معايير محلية لها، ودول لديها معايير محلية تتوافق مع المعايير الدولية أو مزيج بين المعايير الدولية والوطنية، وقد يكون هناك دول عربية ليس لديها معايير خاصة ولا تعتمد معايير معينة وإنما تترك الأمر لإدارات الشركات بها. ولا يخفى على أحد خطورة هذا الوضع الأخير على صدق وعدالة التقارير المالية للشركات وما يتخذ علي أساسها من قرارات.

ساهمت الهيئات المعنية بمهنة المحاسبة والمراجعة ومراكز البحوث والجامعات المتخصصة في مجال المحاسبة والمراجعة في شتى أنحاء العالم في تدعيم مقومات مهنة المحاسبة والمراجعة، وأصدرت بعض الدول مجموعة من المفاهيم والمعايير والقواعد التي تنظم المهنة ووضعت التنظيم الداخلي الذي يضمن لها الالتزام بالمعايير والقواعد التي يتم إصدارها. وقد قامت وزارة التجارة في المملكة العربية السعودية بدراسة معمقة بغرض تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة انتهت بوضع الإطار الفكري للمحاسبة الذي شمل تحديداً لأهداف المحاسبة المالية ومفاهيمها، وفي ضوء هذا الإطار تم إعداد معيار العرض والإفصاح العام ومعايير المراجعة وإعداد تنظيم داخلي للمهنة.

لقد تم إنشاء مجموعة من الهيئات في المملكة العربية السعودية، وذلك بهدف الارتقاء بمهنة المحاسبة ومواكبتها للتطورات الدولية ومن هذه الهيئات ما يلي:

-هيئة سوق رأس المال السعودي

هي هيئة تعمل تحت إشراف وزارة التجارة للنهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة وكل ما من شأنه تطوير هذه المهنة والارتقاء بمستواها وبالتحديد ما يلي:

- مراجعة وتطوير واعتماد معايير المحاسبة؛
- مراجعة وتطوير واعتماد معايير المراجعة؛
- وضع القواعد اللازمة لامتحان الحصول على شهادة الزمالة؛
- تنظيم برنامج التعليم المستمر؛
- وضع التنظيم المناسب للرقابة الميدانية للتأكد من قيام المحاسب القانوني بتطبيق المعايير المهنية والنقيد بأحكام نظام المحاسبين ولوائحه؛
- إعداد البحوث والدراسات الخاصة بالمحاسبة والمراجعة وما يتصل بهما؛
- إصدار الدوريات والكتب والنشرات في موضوعات المحاسبة والمراجعة؛
- المشاركة في الندوات واللجان المحلية والدولية المتعلقة بمهنة المحاسبة والمراجعة.

تأسست هيئة السوق المالية (Capital Market Authority (CMA بالمملكة العربية السعودية بموجب نظام السوق المالية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/30) في 2003/7/31م، وهي هيئة حكومية ذات استقلال مالي وإداري وترتبط مباشرة برئيس مجلس الوزراء.

يلاحظ أن عدد معايير المحاسبة الدولية IAS 28 معيار و 13 معيارا لإعداد التقارير المالية الدولية IFRS إلى غاية 2013/01/01 باستثناء معيار التقرير المالي الدولي رقم 09 المتعلق بالأدوات المالية حيث سيبدأ سريانه ابتداء من 2015/01/01 بالإضافة إلى التفسيرات التي بلغ عددها 12 تفسيرا سارية حتى 2013/01/01، في حين أن معايير المحاسبة الصادرة عن الهيئة السعودية هي 20 معيارا هناك معياران لا يوجد ما يقابلها في مسمى المعايير الدولية للمحاسبة وهما معيار رقم 06 المصروفات الإدارية والتسويقية ومعيار 09 المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية وهناك مشروعان لمعيارين جديدين هما معيار المحاسبة عن تجميع المنشآت ومشروع معيار مسؤولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة القوائم المالية وهذا يوضح أن هناك أحداث مالية واقتصادية لم ترد لها معالجات في معايير المحاسبة السعودية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين رغم التطور الواضح لجهود الهيئة في إصدار معايير المحاسبة للمحاسبين القانونيين رغم ذلك هناك ضرورة لتحقيق التوافق بين معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية ومعايير المحاسبة الدولية لتوحيد لغة التقارير المالية للشركات التي تعمل على مستوى المملكة.

مع تسارع وتيرة الأعمال الدولية وانتشار قبول المعايير الدولية عالميا باعتبارها مجموعة عالية الجودة من المعايير، أعدت الهيئة خطة إستراتيجية تضمن أحد أهدافها وجوب تقويم ومراجعة المعايير المهنية التي أصدرتها الهيئة في ظل التطورات الدولية وإعداد دراسة لتقويم مدى إمكانية تبني معايير المحاسبة المالية الدولية ومعايير المراجعة والتأكدات الدولية وإصدار سياسة واضحة حول العلاقة بين المعايير السعودية والمعايير الدولية. ويذكر في هذا الصدد أنه وفقا لموقع مجلس معايير المحاسبة الدولية، فإن المملكة العربية السعودية هي الدولة الوحيدة من دول مجموعة العشرين التي لم تطبق المعايير الدولية وليس لديها خطة طريق لتطبيقها في المستقبل وتنفيذا للخطة الإستراتيجية وما دعت له مجموعة العشرين من ضرورة بذل الجهود للعمل على تحسين جودة التقارير المالية، وذلك من خلال تبني دول العالم مجموعة واحدة من معايير المحاسبة ذات الجودة العالية، فقد عملت اللجان الفنية في الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين على دراسة إمكانية التحول إلى المعايير الدولية، وتوصلت إلى قرارات بتوفيق المعايير السعودية مع المعايير الدولية وفق منهجية تضمن الأخذ في الاعتبار البيئة السعودية سواء فيما يتعلق بالأحكام الشرعية أو الأنظمة المعتمدة أو مستوى الاستعداد الفني والتقني للجهات المتأثرة بعملية التوافق.

هذا وقد اعتمد المشروع بقرار مجلس الهيئة في اجتماعه العاشر للدورة السادسة بتاريخ 2012./02/18¹²

يتم بناء معايير المحاسبة المالية في مصر بناء على معايير المحاسبة الدولية ويتم إصدار تلك المعايير من جهتين حكوميتين هما:

- وزارة الاقتصاد؛

- الجهاز المركزي للحسابات.

وقد صدرت المجموعة الأولى من المعايير بقرار وزير الاقتصاد رقم 503 لسنة 1997 بشأن معايير المحاسبة المصرية وتعديلات نماذج القوائم المالية لشركات المساهمة والتوصية بالأسهم، ثم أعقبه صدور التعديلات في هذه المعايير بالقرارين الوزاريين رقم 256 لسنة 1998 و 345 لسنة 2002. حيث أصبح عدد المعايير الصادرة حتى إعداد هذا البحث 23 معيارا محاسبيا.

وتجدر الإشارة إلى أن تلك المعايير تضمنت تغييرا في المعيار المحاسبي المصري الأول بشأن عرض القوائم المالية ليحل هذا المعيار محل معايير المحاسبة المصرية الأول " الإفصاح عن السياسات المحاسبية" والمعيار المحاسبي الثالث " البيانات التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية" والمعيار المحاسبي المصري التاسع " عرض الأصول والالتزامات المتداولة".

وجدير بالذكر أن معايير المحاسبة المصرية الصادرة عن وزارة الاقتصاد أعدت بما يتفق مع معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية فيما عدا بعض التعديلات الطفيفة التي أجريت عليها لتتماشى هذه المعايير مع الواقع الاقتصادي المصري، لذلك فإن المواضيع التي لم يتم تناولها وفقا للمعايير المصرية يرجع في معالجتها لمعايير المحاسبة الدولية لحين صدور معيار محاسبي مصري يتناول تلك المواضيع.

أما المجموعة الثانية فقد صدرت عن الجهاز المركزي للمحاسبات بموجب قرار رئيس الجهاز رقم 2644 لسنة 1996 متضمنا 20 معيارا محاسبيا كإطار مكمل للنظام المحاسبي الموحد ليتم العمل بها بالنسبة للشركات الملزمة بتطبيق هذا الالتزام والتمثلة في شركات القطاعين العام والخاص والهيئات العامة ذات الطابع الاقتصادي.

ونظرا للتغيرات التي طرأت على معايير المحاسبة الدولية خلال السنوات التي أعقبت صدور هذه المعايير قام الجهاز بتحديث 08 معايير طبقا لأحدث إصدارات معايير المحاسبة الدولية وصدر قرار باعتمادها رقم 628 لسنة 2003 وهذه المعايير الثمانية هي:

- المعيار المحاسبي الخاص بالمخزون.
- المعيار المحاسبي الخاص بعقود الإنشاءات.
- المعيار المحاسبي الخاص بالأصول الثابتة.
- المعيار المحاسبي الخاص بالإيراد.
- المعيار المحاسبي الخاص بالمحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية.
- المعيار المحاسبي الخاص بتكلفة الاقتراض.
- المعيار المحاسبي الخاص بالمحاسبة عن الاستثمارات في شركات شقيقة.
- المعيار المحاسبي الخاص بالقوائم المالية المجمعة والمحاسبة عن الاستثمارات في الشركات التابعة.

يندرج النظام المحاسبي المالي في الجزائر في إطار تحديث الآليات التي تصاحب الإصلاحات الاقتصادية والارتباطات الجديدة للجزائر، وكذلك بوجود دوافع اقتصادية ومحاسبية وقانونية وتاريخية لتغيير المنظومة المحاسبية بهدف توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية ولذلك يحتوي هذا النظام في تطبيقه على جزء مهم من المعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية المنصوص عليها في إطار عرض القوائم المالية.

وقد كان النظام المحاسبي المالي موضوع مصادر تشريعية وتنظيمية أكسبته الطابع القانوني من حيث المحتوى والأهداف وكذا إلزامية التطبيق في المواعيد المحددة، كما أصبح للمحاسبة إطاراً مفاهيمياً يكون مرجعا لكل عمل محاسبي، بتوحيد المفاهيم والاعتماد على المبادئ والقواعد المحاسبية المدرجة بمقتضى القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي والمتوافقة مع مرجعية المعايير المحاسبية وأسس إعداد القوائم المالية، كما تضمن الطرق الحديثة لتنظيم المحاسبة ولا سيما مسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي من خلال المرسوم التنفيذي 09-110، كما يسمح للمؤسسات الصغيرة والتجار والحرفيين بتطبيق محاسبة مالية مبسطة تركز على محاسبة الخزينة.

كل ذلك يمثل فرصة للمؤسسات لتحسين تنظيمها الداخلي وجودة اتصالاتها مع الأطراف المعنية بالقوائم المالية، إذ يعتبر الإفصاح المحاسبي من بين المطالب التي يجب تحقيقها، باعتباره خطوة هامة ستجعل المؤسسة مكشوفة أمام مصالح الضرائب وجميع هيئات التقييم المتخصصة في حالة الدخول إلى البورصة أو لرفع رأس المال وحتى خلال إعلان المناقصات الوطنية والدولية، الأمر الذي سيدفع المؤسسة بتقديم معلومات

مالية تتميز بالخصائص النوعية التي تضمنها النظام المحاسبي المالي والمتوافقة مع الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

وللحصول على قوائم مالية بمعلومات في المستوى المطلوب من الجودة العالية، يتعين أن يكون المحاسب القائم بإعدادها على درجة كبيرة من التكوين والكفاءة المهنية وقواعد السلوك المهني. ورغم أن النظام المحاسبي المالي لم يتناول كل التفاصيل الواردة في المعايير المحاسبية الدولية، إلا أنه يعتبر خطوة مهمة في مجال التوافق المحاسبي مما يساعد على إعداد قوائم مالية قابلة للمقارنة وفي مستوى احتياجات المستثمر المحلي والأجنبي، الأمر الذي ينعكس إيجابيا على الاقتصاد الجزائري، خاصة إذا توفرت العوامل المساعدة على إنجاح تطبيقه والمتعلقة أساسا بتطوير مهنة المحاسبة والاهتمام بالتعليم المحاسبي وربطه بالواقع العملي، بالإضافة إلى تفعيل البورصة وتحديث الإجراءات الضريبية للتوافق مع متطلبات النظام المحاسبي المالي.¹³

إن مسؤولية إعداد محاسبين مؤهلين بالمهارات المهنية تقع على عاتق عدة جهات، تأتي مؤسسات التعليم العالي في مقدمتها وذلك من خلال وضعها وتبنيها ومواكبتها لأساليب التعليم المبنية على الكفاءة في الإعداد المهني، أي تلك التي تركز على إكساب المتعلم القدرات والمهارات المهنية،¹⁴ والتي دعت المنظمات المهنية وأبرزها الاتحاد الدولي للمحاسبين إلى ضرورة التحرك في اتجاهها، حيث أن الأسلوب التقليدي المتبع حاليا لا يؤهل الطالب بالقدر المطلوب ليمارس المهنة بالشكل المطلوب¹⁵ كما أن هذا الأسلوب لا يأخذ بمفهوم "المهارات القابلة للنقل Transferable Skills"¹⁶ بمعنى أن المهارات التي يتم تطويرها خلال المراحل التعليمية المختلفة، يمكن أن تفيد مكتسبها عند انتقاله إلى مرحلة الممارسة العملية، وبالتالي فإن هذا المفهوم يمكن من معرفة المهارات المطلوبة في العمل، ثم العمل على دمجها في البرامج التعليمية، إضافة إلى أن هذه المهارات المطورة بعد ذلك عمليا يمكن أن ينقلها المحاسب عند انتقاله بين بيئات العمل المختلفة. والجدير ذكره أن التعليم المحاسبي المهني والذي يمنح المعرفة والمهارات والقيم والأخلاق المهنية هو تعليم مبني أساسا على التعليم العام¹⁷ أي أنه مبني على المعارف غير المهنية والتي يتم تلقينها سواء في مراحل التعليم السابقة أو في مرحلة التعليم المهني نفسها، ومن أمثلة هذه المعارف: التاريخ والسلوك الإنساني والعلوم السياسية والقانونية والرياضيات واللغة والفنون والآداب وغيرها، حيث انه بإمكان هذه المعارف إذا درست بتوسع تشجيع التعلم مدى الحياة، وإعطاء القاعدة التي تبنى على أساسها الدراسات المهنية والمحاسبية، فقد تتكون هذه القاعدة من:

- فهم تدفق الأفكار والأحداث عبر التاريخ، وفهم ثقافات عالم اليوم المختلفة، وفهم وجهات النظر الدولية.
 - المعرفة الأساسية بالسلوك الإنساني.
 - امتلاك سعة في أفق التفكير تجاه الأفكار والقضايا والاقتصاديات المتباينة، والقوى السياسية والاجتماعية في العالم.
 - الخبرة في الاستفسار عن البيانات الكمية وتقويمها.
 - القدرة على إجراء التحقيقات الاستشارية، وتتبع التفكير المنطقي، وفهم التفكير الانتقادي.
 - إدراك القيم الشخصية والاجتماعية والوعي بعلميتي الاستفسار وإصدار الحكم المهني.
 - الخبرة في إصدار الأحكام المهنية.
- وبالتالي فإن التعليم العام هو أساس تعلم واكتساب معظم المهارات المهنية المطلوبة للعمل المحاسبي، كالمهارات الذهنية والفنية، ومهارات التعامل مع الآخرين والاتصال بهم، ومهارات تنظيم وإدارة الأعمال وغيرها.

التي تدرس في 26 جامعة في بلدان عربية مختلفة؛ أن نسبة تغطية المواضيع غير المحاسبية (التعليم العام) بالنسبة إلى المواضيع المحاسبية بلغت 21%، بينما ترتفع هذه النسبة في برامج الجامعات بالدول المتقدمة إلى

50%،¹⁸ وهذا مؤشر جيد ولكن، هل محتوى هذه المواضيع بالبيئة المحلية بالجودة الملائمة والتي تمكن من تطوير المهارات؟¹⁹

فيه الكفاية في مرحلة التعليم السابقة لضمان النجاح المرجو من البرنامج التعليمي للمحاسبة المهنية، ذلك لأن المستوى العالي قد يكون دليل على امتلاك المستوى اللازم من القدرات الذهنية والمعرفة والمهارات الأساسية، والتي ستخضع للتطوير عند مزجها بالمعرفة المهنية المكونة لبرنامج التعليم المحاسبي، أي أن:²¹

والحقيقة أنه في بيئتنا المحلية ليس هناك شرط المستوى العالي في مرحلة التعليم السابقة كمتطلب للالتحاق لدراسة المحاسبة من خلال كلية الاقتصاد، بل بالعكس فإن أدنى مستويات يتم تنسيبها إلى كلية الاقتصاد، والأسوأ من ذلك أنه من يفشل في دراسته من طلاب الكليات الأخرى يلجأ للانخراط في برنامج كلية الاقتصاد كأخر حل !

إذا سلمنا بالتزامنا بمعايير الاتحاد الدولي للمحاسبين، فإن مداخل التطوير ستكون من خلال تبني برنامج التعليم المحاسبي الذي تنظمه ستة معايير تعليمية دولية، صدرت دفعة واحدة في سنة 2003م، وهي:

IES1 متطلبات الدخول في برنامج تعليم المحاسبة المهنية

IES2 محتوى برامج تعليم المحاسبة المهنية

IES3 المهارات المهنية

IES4 القيم والأخلاق والسلوك المهني

IES5 متطلبات الخبرة العملية

IES6 تقويم الكفاءة والقدرات المهنية

إن المعايير السابقة ستكون بمثابة الإطار العام الذي سنضع فيه متطلبات سوق العمل في البيئة المحلية، وعليه فإن التطوير سيكون في محاور العملية التعليمية التدريسية الآتية:

1- مناهج التعليم المحاسبي المهني؛

2- أساليب التدريس؛

3- الخبرة العملية أو فترة التدريب العملي.

كما سبق القول فإن الإعداد المهني يستوجب تلقى كم مناسب من المعرفة المهنية والمعرفة غير المهنية، ولقد سبق التعرض لمواضيع المعرفة غير المهنية أو ما يسمى بالتعليم العام أو المواضيع غير المحاسبية في الجانب الأول من هذه الورقة، أما المعرفة المهنية فقد أوجب المعيار التعليم المحاسبي الدولي الثاني IES2 المحتويات الآتية:

1/1 المحاسبة والمالية والمعرفة المرتبطة بهما **Accounting, Finance and related knowledge**

2/1 المعرفة التنظيمية والتجارية **Organizational and business knowledge**

3/1 المعرفة بتقنية المعلومات واختصاصاتها: **Information Technologie knowledge and competences.**

أوصى الإتحاد الدولي للمحاسبين في مقدمة معايير التعليم على ضرورة تدريب المعلمين، وتشجيعهم على استخدام أساليب تدريس التعلم المركزي²² والتوجيه الذاتي بعد التخرج، وللمعلمين الحرية في تكييف الأساليب التي لها أفضل مردود من خلال ثقافتهم الخاصة، وتقع هذه الأساليب في أحد عشر أسلوباً، كما يلي:²³ استخدام دراسات الحالة، وعروض العمل، وغيرهما من الوسائل التي تحاكي مواقف العمل.

- العمل في مجموعات.
- تكيف الأساليب والمواد التعليمية، لمواكبة التغير المستمر في بيئة العمل التي يعمل بها المحاسبون المهنيون.
- وضع المناهج التي تحث على التعلم الذاتي Self-learning، وبالتالي فإن الطلاب سيتعلمون كيف يعلمون أنفسهم، وسيحملون معهم هذه المهارة إلى ما بعد التخرج.
- تحفيز الطلاب للمشاركة بفعالية في العملية التعليمية.
- استخدام أساليب القياس والتقويم التي تعكس التغير في المعرفة والمهارات والقيم والأخلاق والسلوك المهني المطلوب للمحاسبين المهنيين.
- دمج المعرفة والمهارات والقيم والأخلاق والسلوك المهني، ضمن المواضيع والفروع الدراسية، وذلك لعرض الجوانب المتعددة للمتطلبات المهنية والنموذج المثالي في المواقف المعقدة.
- التعريف بالمشاكل القائمة، وسبل حلها، الأمر الذي يشجع التعرف على المعلومات الملائمة، ووضع التقديرات المنطقية، والتوصل إلى استنتاجات واضحة.
- اكتشاف النتائج البحثية.
- تحفيز الطلاب لتطوير شكوكهم وآرائهم المهنية.

مهارات الطلاب الفكرية والسلوكية،²⁴ حيث يمكن لبرامج الحاسب الآلي الجاهزة أن تنمي مهارات التفكير الإيجابي، فنقدم خيارات عديدة لحل المشكلة، وتدريب الطالب على تطبيق الحالات المتشابهة على المشكلة التي تواجهه، وفي حال تعثره يمكنه استخدام المساعدات والإرشادات المتاحة بالبرنامج.²⁵

كما أن استخدام الجداول الإلكترونية يعطي الطلاب البراعة في استخدام تطبيقات الأعداد رياضياً وإحصائياً، والوصول إلى الحلول بسهولة، أما استخدام نظام إدجار Edgar²⁶ والدخول إليه عبر شبكة الانترنت، فيمنح قدرة الطلاب على اكتشاف واستجلاب المعلومات والقدرة على الاستفسار والبحث، ويمكن الطلاب من تحليل تقارير شركات فعالية، مما يجعلهم يألفون التعامل مع الخدمات المفتوحة مثل الانترنت وإدجار باعتبارهما مصدراً للمعلومات.

كما يمكن لتكنولوجيا التعليم أن تساهم في تنمية المهارات الشخصية مثل مهارة التعلم مدى الحياة، وتنمية المهارات الذاتية ومهارات الاتصال، وذلك كالاتي:
الاتصال الحديثة، والمكتبات الإلكترونية، وعقد الندوات بين الطلاب وأسائنتهم عبر شبكات الاتصال الحديثة.

والتفاعل مع الشخص المطلوب مقابلته وكيفية توجيه الأسئلة الصحيحة للحصول على المعلومات الصحيحة، كما يمكن تعليم الطالب كيفية التعامل مع الآخرين الذين قد يكونون مختلفين ثقافياً وذهنياً، عن طريق استخدام برامج جاهزة في هذا الشأن، كالبرنامج الذي طوره آرثر أندرسون لتعليم مهارات التفاعل.

برنامج ميكروسوفت، وما يحويه من معالجة الكلمات، والموسوعة، والقاموس، ومدقق النحو، بجانب تعلم مهارات عرض المعلومات المرئية والبيانية. كما يمكن تعلم مهارات التحدث، والإنصات عن طريق تسجيل ما يقدمه الطلاب على شرائط فيديو، وعرضها والتعليق عليها من قبل المعلم، فضلاً عن استخدام برامج جاهزة

مثل: Learning and listening to English.

هذا ولقد أشار المعيار إلى ضرورة اشمال برامج التعليم على الانعكاس، أي أن يتساءل الطلاب من خلال خبرتهم الدراسية، ما هو الأسلوب الصالح في حل مشكلة معينة، وما الذي لا يصلح لحلها، وما الأسلوب

إن استعمال وتوصيل كل الطرق التدريسية السابقة في بيئة أكاديمية مجردة، لا يؤدي إلى التأهيل الكامل، بل يتطلب الأمر عملية مزاجية بين التعليم والتدريب العملي²⁷ ذلك يمكن الطلاب من تطبيق المعرفة التي تلقوها. إن تصميم برنامج تدريبي جيد في البيئة العملية يحقق الكثير من الخبرات المطلوبة، وقد يحتاج المشرفون والمراقبون وكل من له علاقة بعملية التدريب العملي إلى تلقي تدريب فعال، لكي يتمكنوا من التخطيط لبرامج التدريب العملي.²⁸ وعليه، فإن بعضاً من أساليب تدريس التعلم المركزي السابقة تتطور في حالة توفر التدريب العملي للطلاب لتشمل:²⁹

- (1) العمل في مجموعات وفي بيئات مكاتب العمل.
 - (2) دمج المعرفة والمهارات والقيم والأخلاق والسلوك المهني ضمن المواضيع الدراسية، واستخدامها في التمرن على حل مشاكل العمل.
 - (3) استخدام الانعكاس، وذلك بإعادة إنجاز الأعمال الموجودة في بيئة العمل كوسيلة للتعلم.
- هذه الأنشطة التعليمية والتي تعتبر خبرة عملية يتم تحصيلها بصفة متزامنة مع البرنامج الدراسي أو بعده، وتهدف إلى الوصول بالطالب أو المحاسب المهني إلى مستوى مقبول من الكفاءة المهنية³⁰ وتجدر الإشارة إلى أنه قد تكون هناك ضغوطات على المحاسب المهني لتطوير مهاراته في مكان العمل، نتيجة لعدة أمور ثانوية مثل: عدم إعطائه مستوى المسؤولية الكافي والمطلوب لتطوير خبراته في حل المشاكل، وعدم تلقيه لمحاضرات شفهية مثلاً في مكان العمل، أو عدم تمكنه التدرّب على المهارات القيادية، وفي بعض البيئات فإن عملية تقويم الطالب غير مشجعة، لذا فإن تخصيص الواجبات واستخدام أساليب التدريس سابقة الذكر قد تكون ضرورية للقضاء على هذه الضغوطات.³¹
- المزج المناسب بين:

التعليم العام + التعليم المهني + الخبرة العملية

إن هذا المزيج قد يتنوع بناء على القواعد الموضوعية من قبل الأفراد في الهيئات المهنية الأعضاء، وبناء على مستقبل الطلبة، ومع الهيئات المهنية المنظمة للمهنة، للتأكد من أن البرامج التعليمية التدريبية ملائمة لجميع الأطراف، وذات تسلسل منطقي، وأوجب أيضاً ضرورة تقويم الخبرة المكتسبة من خلال عدة خطوات سرديتها على محاسبين:³⁵

- يمتلكون معرفة الحس الفني تجاه مواضيع معينة من المنهج الدراسي.
- يستطيعون تطبيق المعرفة الفنية بأسلوب تحليلي وعملي.
- يستطيعون من خلال مواضيع دراستهم المتنوعة، استخلاص المعرفة التي تمكنهم من إيجاد حلول متعددة للمشاكل المعقدة.
- يستطيعون حل مشكلة معينة بالتمييز بين ماهية المعلومات الملائمة لحلها، من تلك غير الملائمة من مجموعة البيانات المتوفرة.
- في حالات المشكلة المركبة Multi- problèmes يستطيعون التعرف على المشاكل المكونة لها، وترتيبها، وعرضها بشكل صحيح.
- يدركون إمكانية توفر حلول بديلة، ويفهمون أصول حكم الاختيار بينها عند التعامل معها.
- يستطيعون توليف مواضيع مختلفة من المعرفة والمهارات.
- يستطيعون الاتصال بفعالية مع المستخدمين، وذلك بصياغة توصيات واقعية³⁶ بأسلوب مختصر ومنطقي.
- يستطيعون التعرف على المآزق الأخلاقية³⁷.

من كل ما تقدم، هل يمكن القول أن الطالب أصبح كامل الأهلية المهنية مكتمل القدرات المهنية التي تجعله كفو الأداء بإكماله برنامج التعليم المحاسبي المهني؟

لا ليس بعد، لأن الخبرة العملية ما هي إلا جزء من عملية التأهيل، وأن التقويم لما سبق إنما يهدف إلى تسهيل عملية التطوير، وتوجيه تطبيق المعرفة، والمهارات، والقيم والأخلاق والسلوك المهني وبالتالي يمكن القول أن الطالب أصبح مؤهلاً مبدئياً، على أن يعمل على تطوير مهاراته باستمرار، لكي يكون قادراً على

إن اعتماد المعايير المحاسبية الدولية من قبل الشركات الوطنية له من الإيجابيات التي تتجلى في متطلبات الإفصاح والشفافية والمساءلة وبالتالي إمكانية الدخول إلى أسواق المال (البورصات) العالمية والعربية، وتحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي وفق هذه المعايير، و بإعداد قوائم مالية موحدة للشركات المتعددة الجنسيات، مما يشجع على انفتاح أسواق المال الوطنية وزيادة الاستثمارات المالية والإنتاجية عربياً ودولياً...

سبق وأن قلنا أن تبني معايير المحاسبة الدولية وحده في إعداد القوائم المالية غير كاف لتحسين الخدمات المحاسبية في الدول العربية إذ يلزمها في ذلك توفر أمور أخرى من أهمها ما يلي:

- توفر شروط التأهيل المهني الدولي في من يقومون باستخدام معايير المحاسبة الدولية أثناء عملية إعداد القوائم المالية في من يقومون بإعدادها.

- توفر الهيئات المهنية القادرة على تأهيل المحاسبين والمراجعين.

- إن تحرير الخدمات المحاسبية كتحرير غيرها من الخدمات الأخرى وحيث أن تحرير الخدمات أصبح يكون الجزء الهام من الدخل القومي إذ شكل ذلك للولايات المتحدة الأمريكية ما يزيد عن 75 في المائة من دخلها القومي وإذا ما استطاعت الدول العربية الاستفادة من تجارب الدول المتقدمة أصبح بإمكانها تحسين دخلها القومي.

- إن تحرير الخدمات المحاسبية يتطلب من الجامعات وعلى امتداد الوطن العربي العمل ما بوسعها لتأخذ دورها الهام في تحرير الخدمات المحاسبية وذلك من خلال إعادة النظر في مناهجها الدراسية بما يسهل على خريجها أن يتأهلوا التأهيل الدولي اللازم لممارسة مهنة المحاسبة.

وبناء على ما سبق يمكن تقديم التوصيات الآتية:

- إن معايير التعليم الدولية هي واحدة من المعايير التي تمثل قواعد أساسية يمكن الاستعانة بها في التطوير المنهج المحاسبي لتقليل درجة التفاوت بين ما تدرس نظرياً وبين الممارسة المهنية.

- تعد مناهج التعليم المحاسبي واحدة من البرامج التعليمية التي يجب تطويرها وعلى نحو مستمر حتى نستطيع التعامل مباشرة مع مهارات المحاسبة الجديدة.

- التأكيد على أهمية التعليم والتأهيل المحاسبي، باعتباره حجر الزاوية في إعداد المحاسبين والمراجعين الأكفاء وتمكينهم من القيام بدورهم في المجتمع ومقابلة مسؤولياتهم والتزاماتهم تجاهه.

- أهمية تناسق برامج ومنهجيات تدريس المحاسبة وتطويرها بحيث تواكب التطورات الاقتصادية والمهنية والتكنولوجية، وأهمية تشجيع أقسام المحاسبة على وضع الأطر الملائمة لتقويم التعليم المحاسبي بأبعاده المختلفة، مع ضرورة التنسيق بين هذه الأقسام.

- أهمية تبني تطوير التعليم المحاسبي بمفهومه الواسع الذي يشمل على تطوير الجوانب البحثية وتطوير العملية التعليمية والمساهمة في تطوير المهنة مع ضرورة وضع إطار استراتيجي لهذا التطوير يأخذ في الاعتبار الضوابط التالية:

- تحديد أهداف مدروسة للتعليم المحاسبي وربط تلك الأهداف باحتياجات التنمية، ومتطلبات ممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة والربط بين تلك الأهداف والمتطلبات وما تحتاجه من موارد مالية ومعنوية وبيان أي تفاوت في الواقع بينها واقتراح حلول له وتشكيل لجنة من الجامعة ومن خارجها للقيام بذلك.

- تطوير فلسفة التعليم بحيث توفر للمجتمع الخريج المزود بالمهارات والمعارف المحاسبية الواسعة. والتركيز على تنمية التفكير التحليلي والابتكاري.
- التركيز في الخطط الدراسية على مقررات تنمية المهارات والمعارف العامة، باعتبار أن مثل هذه المقررات هي الأساس في تكوين قدرات الخريج التحليلية وتنمية التفكير المنطقي لديه.
- تحقيق التوازن بين التوسع والعمق في المادة العلمية والاهتمام بالمفاهيم والمبادئ من ناحية والجوانب العملية والتطبيقية من ناحية أخرى، وما يتطلبه ذلك من زيادة الساعات المخصصة للتدريب والتطبيق العملي.
- 1 الجبر نبيه عبد الرحمن وآخرون، المحاسبة الدولية الاطار الفكري والواقع العملي، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة، السعودية، 1998، ص 35.
- 2 Toy, J, S and Parke, R, H, International Harmonization And Standardization, Vol 26, N°1, 1990, p 71.
- 3 أبو زيد محمد مبروك، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، الطبعة الأولى، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 2005، ص 267.
- 4 حشامرة حسين علي، مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المتدمجة في الأردن، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، الأردن، مجلد 17، 2003، ص 100.
- 5 بدوي محمد وآخرون، دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، منشأة المعارف، مصر، 2000، ص 154.
- 6 and Parker Roberte, Comparative International Accounting, Eighth Edition, Prentice hall, Nobes Christopher London, 2004, p 78.
- 7 لطفي أمين السيد أحمد، نظرية المحاسبة، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 2006، ص 374.
- 8 Choi Frederick, Frost Carol, Meek Garry, Intermediate Accounting, Fourth Edition, Prentice Hall, London, 2002, p 292
- 9 القاضي حسين وآخرون، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، مصر، 2000، ص 20-24.
- 10 لطفي أمين السيد أحمد، التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والاستثمار في البورصة، الدر الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 2005، ص 145.
- 11 مطر محمد، الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق كشرط لانضمام الدول إلى منظمة التجارة العالمية، مركز الإمارات للدراسات والبحوث الإستراتيجية، الإمارات العربية المتحدة، العدد 18، 1998، ص 17.
- 12 الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مشروع التحول إلى معايير المحاسبة والمراجعة الدولية
انظر الموقع الإلكتروني
<http://www.socpa.org.sa/Home/Special-Pages/Did-you-know>
- 13 طلال أبو غزاله، نحو عولمة مهنة المحاسبة، مداخلة في المؤتمر حول: العولمة، وتنسيق المعايير المحاسبية والاعتراف المتبادل بالمؤهلات المحاسبية، مؤتمر كلية الاقتصاد والتجارة، الإمارات العربية المتحدة، 17-18 نوفمبر 1997، ص 8.
- 14 معرفة المزيد حول هذه الأساليب، يرجى الرجوع إلى:
- IFAC Education Committee, Discussion paper : **Competence-Based Approaches to the Professional Preparation of Accountants**, ([www.IFAC.org/store/category.tmpl?](http://www.IFAC.org/store/category.tmpl?category=Education/) , June 1998), PP18-20.
- IFAC Education Committee, Discussion paper : **Towards Competent professional Accountants** , ([www.IFAC.org/store/category.tmpl?](http://www.IFAC.org/store/category.tmpl?category=Education/) , April, 2003).
- 15 توصلت إلى ذلك العديد من الدراسات مثل:
- الكيلاني عبد الكريم الكيلاني، " التعليم المحاسبي وعلاقته بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية في ليبيا"، مجلة البحوث الاقتصادية، (بنغازي، مركز البحوث الاقتصادية، المجلد الحادي عشر، العددين الأول والثاني، 2000)، ص 7.

— علي مصطفى الشريف، " التوسع في التعليم والتدريب ومتطلبات سوق العمل"، مجلة البحوث الاقتصادية، (بنغازي، مركز البحوث الاقتصادية، المجلد الحادي عشر، العدد الأول والثاني، 2000)، ص 75-104.

— محمود محمد الدالي، " دور التعليم المحاسبي في رفع وتطوير الكفاءة المهنية لخريجي أقسام المحاسبة بالجامعات الليبية"، رسالة ماجستير غير منشورة (طرابلس، أكاديمية الدراسات العليا، 2003).

— بشير محمد عاشور، " مدى مواكبة مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا لمتطلبات إعادة هيكلة الاقتصاد"، بحوث مؤتمر التخصص في الاقتصاد الليبي، الجزء الثاني (بنغازي، مركز البحوث الاقتصادية، الصيف 2004)، ص 10.

— إدريس عبد الحميد الشريف، "متطلبات تطوير مهنة المحاسبة"، بحوث المؤتمر الوطني الأول حول المحاسبة : الخاسبة مهنة ومعايير تقويم وإصلاح (طرابلس، 12 الصيف 2006م).

— رندة عطية بوفارس، " المهارات الواجب توافرها في الحاسب ومجهوداته لتطويرها"، بحوث المؤتمر الوطني الأول حول المحاسبة: الخاسبة مهنة ومعايير تقويم وإصلاح، (طرابلس، 12 الصيف 2006).

16 Stephen Fallows & Christine Steven, **Integrating Key Skills in Higher Education**, (UK, Glays Ltd, 2000), p8.

17 IFAC Education Committee, IES3: **Professional Skills**, (www.IFAC.org/store/category.tml?category=Education/ ,October,2003), para 21.

18 إدوارد جية جريس، " مستقبل التعليم المحاسبي في العالم العربي"، نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين"، (www.ascasociety.org ، تموز 2003)، ص 6، 7 .

19 على سبيل المثال دراسة: - الكيلاني عبد الكريم الكيلاني، مرجع سبق ذكره، ص 6 .

— إدريس عبد الحميد الشريف، مرجع سبق ذكره، ص 11.

20 Education Committee of IFAC, **IES1: Entry Requirements To A Program Of Professional Accounting Education**, (www.IFAC.org, October 2003), Para 7,10.

21 Education Committee of IFAC, **IES2: Content of Professional Accounting Education Program**, (www.IFAC.org, October 2003), Para 15.

22 هذه الأساليب أو الطرق التعليمية الحديثة مبنية على الأسلوب المبني على الكفاءة في الإعداد المهني للمحاسبين، والذي يتضمن تطوير المهارات في ظله. لمعرفة مشاكل الأسلوب التقليدي في الإعداد المهني يرجى مراجعة:

-Education Committee of IFAC, **IEP: Competence-Based Approaches to the professional preparation of Accountants**, op.cit., Para 40,43.

23 Education Committee of IFAC, **Introduction to International Education Standards**, (www.IFAC.org, October 2003), Para 38.

24 التعلم عن طريق الانترنت يوفر فرصا لا سابق لها لتحسين برامج التعليم المحاسبي عالميا، ولكنه يشكل تهديدات خطيرة لجودة هذه البرامج !
فما الحل، يرجى مراجعة: أخبار الاتحاد الدولي IFAC ، " الانترنت والتعلم عن بعد في التعليم المحاسبي"، مجلة الخاسب القانوني العربي، (الأردن، الاتحاد العربي للمحاسبين القانونيين، العدد 108، 1998)، ص 40.

25 م حمد عبد الحميد مطاوع، " تحسين نوعية التعليم المحاسبي: بالتطبيق على كلية التجارة جامعة المنوفية"، (@)، سبتمبر 2001).

26 نظام حفظ ملفات الكتروني ببورصة الأوراق المالية الأمريكية به تقارير متنوعة عن مالا يقل على 11000 شركة

27 إن مدة التدريب العملي أو ما يسمى بالخبرة العملية يجب ألا تقل عن 3 سنوات في مرحلة التعليم المحاسبي، و 12 شهر عند دراسة الماجستير،
للمزيد يرجى الرجوع إلى:

- Education Committee of IFAC, **IES 5: Practical Experience Requirements**, (www.IFAC.org, October 2003), para 11.

28 Education Committee of IFAC, **Introduction to International Education Standards**, op.cit., Para 39

29) Ibid ., Para 40,41.

30 يرجى مراجعة كلا من :

- Ibid., Para 29.

-Education Committee of IFAC, **Framework for International Education Statements**, (www. IFAC .org, October 2003), Para 41

31 Education Committee of IFAC, IEP: Competence-Based Approaches to the professional preparation of Accountants, op.cit, Para 40, 43.

32 Education Committee of IFAC, **IES 5: Practical Experience Requirements**, op.cit.

33 Ibid ., Para 30.

34 Education Committee of IFAC, **IES 6: Assessment of professional capabilities and competence**, (www. IFAC .org, Octobre 2003).

35 Ibid ., Para 7.

36 الواقعية: هي سلوك مبني على مواجهة الحقائق، وإغفال العواطف والأعراف. (منير بعلبكي، المورد، بيروت، دار العلم للملايين، 1998)،
ص 762.

37 Education Committee of IFAC, **IES 6: Assessment of professional capabilities and competence**, op.cit., Para 8.

38 Education Committee of IFAC, **IES 7: Continuing professional development: A program of lifelong Learning and continuing development of professional competence**", (www.IFAC.org, May 2004), Para 2.