

العنوان:	دور الهيئات المهنية وغير المهنية في تطوير المحاسبة مع التركيز على تجربة المملكة
المصدر:	مجلة المحاسبة
الناشر:	الجمعية السعودية للمحاسبة
المؤلف الرئيسي:	الرحيلي، عوض بن سلامة
المجلد/العدد:	س 6, ع 21
محكمة:	لا
التاريخ الميلادي:	1999
الشهر:	محرم / إبريل
الصفحات:	24 - 31
رقم MD:	304691
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	دور الهيئات غير المهنية، البحث العلمي، البحوث المحاسبية، تطوير المحاسبة، دور الهيئات المهنية، التجربة السعودية، مجلس التعاون الخليجي
رابط:	<a href="http://search.mandumah.com/Record/304691">http://search.mandumah.com/Record/304691</a>



الدكتور عوض سلامة الرجيلي  
استاذ المساسبة المساعد  
جامعة الملك عبد العزيز

# دور الهيئات المهنية وغير المهنية في تطوير المحاسبة مع التركيز على تجربة المملكة

وأوجه التنسيق والتعاون المطلوبة لتطوير  
المهنة بدول المجلس.

٥. الخلاصة والتوصيات.

## حدود الدراسة:

لاشك أن الموضوع الذي تتناوله الدراسة  
واسع جداً ويصعب أن يتم تغطية كافة  
جوانبه في دراسة كهذه. لذلك اقتصر الباحث  
على عرض ومناقشة الجوانب التي يرى أنها  
تحقق أهداف الدراسة. وبالتأكيد يظل هناك  
الكثير من الجوانب لم يتم التطرق لها  
بالتفصيل، ومنها - على سبيل المثال - دور  
المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية المحلية  
في تطوير مناهج التعليم والتدريب المحاسبي،  
والنظم المحاسبية في القطاعات الاقتصادية  
المختلفة بدول مجلس التعاون.

## بعض الهيئات المهنية وغير المهنية العالمية دورها في تطوير المهنة:

كمدخل لهذه الدراسة سوف نلقي الضوء  
على بعض الهيئات والجمعيات المهنية وغير  
المهنية العالمية الهامة، وما تقوم به من مهام  
وأشطة نحو تطوير المحاسبة والمراجعة  
محلياً وإقليمياً وعالمياً. ولاشك أن التعرف  
على هذا الجانب مهم جداً خاصة بالنسبة  
لدول مجلس التعاون، والتي بدأت مؤخراً في  
إنشاء مثل هذه الهيئات المهنية لتتولى تطوير  
المهنة والإشراف عليها.

## ١- المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين - American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)

يعود إنشاء المعهد الأمريكي للمحاسبين  
القانونيين إلى عام ١٨٨٧م ويعد حالياً من  
أكبر الهيئات المهنية في العالم ويعمل المعهد  
على كل ما من شأنه التطوير والمحافظة على

لاشك أن مهنة المحاسبة والمراجعة تخدم أطرافاً عديدة في المجتمع وبالتالي فإن تطويرها والتعريف  
بها يعد في الواقع مسئولية الجميع. ولقد تطورت المهنة في الدول المتقدمة بفضل جهود العديد من  
المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية المتمثلة في إصدار القواعد والمعايير المختلفة التي تحكم  
ممارسة المهنة. وما تعقده من مؤتمرات وندوات علمية. وما تصدره من نشرات ودوريات متخصصة  
ساهمت بدرجة كبيرة في تطوير المهنة والتعريف بدورها في التنمية الاقتصادية. وتتناول هذه  
الدراسة دور المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في دول  
مجلس التعاون لدول الخليج العربية مع التركيز على تجربة المملكة. كما تناقش الظروف والمستجدات  
المستقبلية وأوجه التنسيق والتعاون المطلوبة لتطوير المهنة بدول المجلس في المرحلة القادمة.

## أهداف الدراسة:

- ترمي هذه الدراسة إلى تحقيق عدة  
أهداف من أهمها مايلي:
١. إلقاء الضوء على بعض المنظمات  
والهيئات المهنية وغير المهنية العالمية والإقليمية  
والمحلية ودورها في تطوير مهنة المحاسبة  
والمراجعة.
  ٢. التعرف على دور المنظمات والهيئات  
المهنية وغير المهنية في تطوير مهنة المحاسبة  
والمراجعة بالمملكة ومدى الاستفادة من هذه  
التجربة بالنسبة لبقية دول المجلس.
  ٣. إبراز أهمية التنسيق والتعاون بين  
المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية في  
تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في دول  
مجلس التعاون في ظل الظروف والمستجدات  
المستقبلية.

## منهجية الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام  
منهجية تبادلية Interdisciplinary وذلك من  
خلال إجراء مسح مكتبي لما تقوم به الهيئات  
المهنية وغير المهنية العالمية والإقليمية والمحلية

من جهود في سبيل تطوير مهنة المحاسبة  
والمراجعة، وما تنشره من تقارير ونشرات  
علمية في هذا الصدد؛ وبالإضافة إلى بعض  
الدراسات ذات الصلة بموضوع الدراسة.  
كذلك قام الباحث بإجراء اتصالات ومقابلات  
شخصية مع المسؤولين في عدد من المنظمات  
والهيئات المهنية وغير المهنية، ومنها الأمانة  
العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية،  
والجمعية السعودية للمحاسبة، والهيئة  
السعودية للمحاسبين القانونيين، ومصحة  
الزكاة والدخل، وديوان المراقبة العامة، وبعض  
مكاتب المحاسبة والمراجعة.

## تقسيم الدراسة:

- تم تقسيم البحث إلى الأجزاء التالية:
١. بعض الهيئات والجمعيات المحاسبية  
العالمية ودورها في تطوير المهنة.
  ٢. دور الأمانة العامة لمجلس التعاون  
الخليجي في تطوير المهنة بدول المجلس.
  ٣. دور الهيئات المهنية وغير المهنية في  
تطوير المهنة بالمملكة.
  ٤. الظروف والمستجدات المستقبلية

## للهيئات المهنية دور كبير في تحسين وتطوير المهنة من خلال ما تقوم به من دراسات ومؤتمرات وما تقدمه من إرشادات

### فوائد إطلاع دول المجلس على تجارب تطوير الجمعيات المهنية بالدول المتقدمة

التعليم الجامعي. وتصدر جمعية المحاسبة الأمريكية العديد من الدوريات المتخصصة من أهمها:

١. مجلة المحاسبة المعروفة بـ Account- Review والتي تصدر منذ عام ١٩٢٦م.
٢. مجلة المراجعة: النظرية والتطبيق Auditing: Journal of Theory and Practice والتي تصدر منذ ١٩٨١م.
٣. إصدارات في تعليم المحاسبة Accounting Education in والتي تصدر منذ ١٩٨٣م.

٤. مجلة نظم المعلومات Journal of In- formaion Systems والتي تصدر من عام ١٩٨٦م.

- ٥- مجلة Accounting Horizons والتي تصدر منذ عام ١٩٨٧م.

كما قامت جمعية المحاسبة الأمريكية من خلال لجانها المختلفة بالعديد من البحوث والدراسات تناول بعضها المحاسبة في الدول النامية وسبل تطويرها. فعلى سبيل المثال قامت اللجنة التابعة لجمعية المحاسبة الأمريكية بدراسة (AAA, 1977) واقترحت تطوير المحاسبة في الدول النامية بأسلوب سمته باقتصاد تطوير المحاسبة "Economic Accounting Development Accounting" أو اختصاراً (EDA)، وهو مبنى على ثلاث فرضيات أساسية كمايلي:

- ١- استخدام نظم، وأساليب، وإجراءات، ومعلومات المحاسبة الحالية والمستقبلية لتعزيز النمو الاقتصادي بين الشعوب.
- ٢- دمج جميع فروع المحاسبة لتخدم بفعالية متخذ القرار في كل من الاقتصاديات الجزئية والكلية.
- ٣- ربط النماذج التعليمية بالمقاييس المطلوبة للتنمية الاقتصادية والتي تتطلب: (أ) قاعدة تعليم وتدريب محاسبية مبنية على مفاهيم اقتصادية اجتماعية: (ب) التخصص في مجالات المحاسبة المختلفة: (ج) ربط قوي بين البرامج التعليمية، والمهنية، والمؤسسات:

المالية ولها حق إصدار المعايير الفنية التي تحكم طرق إعداد التقارير المالية للشركات التي يتم تداول أوراقها المالية في الأسواق المالية. وفي هذا الصدد أصدرت الهيئة العديد من النشرات المتعلقة بمتطلبات إعداد التقارير المالية ومنها مايلي:

١. القوانين المعروفة بـ S-X وتحدد متطلبات إعداد التقارير المالية وكذلك أشكال القوائم المالية.

٢. النشرات المتسلسلة في المحاسبة Accounting Series Release (ASR) وهي عبارة عن ملاحق وإضافات للقوانين S - X المشار إليها أعلاه.
٣. النشرات الخاصة.

٤. التفسيرات Staff Accounting Bul- leting (SAB) والهدف منها توضيح القوانين والنشرات المتسلسلة في المحاسبة.

تجدر الإشارة إلى أن هيئة الأوراق المالية تنص على أن التقارير المالية للشركات العامة يجب أن تعد وفقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها والمتبناة بواسطة المهنة. كذلك تطلب الهيئة إعداد جداول إضافية لتدعيم التقارير المالية وأن تكون مصحوبة بتقرير مراقبي الحسابات.

#### ٣. جمعية المحاسبة الأمريكية - American Accounting Association

يعود تاريخ إنشاء هذه الجمعية إلى عام ١٩١٦م وكان اسمها في البداية الجمعية الأمريكية لأساتذة المحاسبة في الجامعات. إلا أنها حصلت على اسمها الحالي في عام ١٩٣٦م. وتضم الجمعية في عضويتها عدداً كبيراً من أساتذة الجامعات والكليات والمعاهد الأمريكية، بالإضافة إلى المحاسبين القانونيين، ومحاسبى الوحدات الاقتصادية والحكومية، والوحدات غير الهادفة للربح. وتهدف الجمعية إلى تطوير نظرية المحاسبة وذلك من خلال تشجيعها للدراسات والأبحاث العديدة في المحاسبة والمراجعة، وتطوير

معايير أداء المراجعة من الناحية الفنية والأدبية والأخلاقية. ويضم المعهد في عضويته جميع المحاسبين المرخص لهم بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية. ومن أهم الأعمال التي يقوم بها إعداد وتطوير المبادئ والإجراءات المحاسبية. حيث قامت لجنة الإجراءات المحاسبية المنبثقة عن المعهد في الفترة من ١٩٣٠م حتى ١٩٥٠م بإصدار مجموعة من البحوث التي تحتوي على توصيات بالإجراءات والمبادئ المحاسبية التي ينبغي اتباعها في مجالات المحاسبة المختلفة عرفت بـ Accounting Re- search Bulletins. ثم تغير مسمى هذه اللجنة في ١٩٥٩م إلى ما يسمى بمجلس المبادئ المحاسبية Accounting Principles Board (APB)(Opinions) والذي أصدر بدوره ٣١ رأياً محاسبياً.

وفي عام ١٩٧٣م تم إنشاء مجلس معايير المحاسبة المالية Financial Accounting Standard Board (FASB) ليتولى عملية تطوير وإصدار معايير المحاسبة المالية. ويعتبر هذا المجلس أفضل من سابقه حيث أنه يتمتع باستقلال تام بالإضافة إلى الإمكانات المادية والفنية التي يتمتع بها. وقد قام المجلس بإصدار العديد من الإصدارات والتفسيرات تحت عناوين مختلفة منها: بيانات بمفاهيم المحاسبة المالية، بيانات بمعايير المحاسبة المالية، التفسيرات، النشرات الفنية، ويعد المعهد الأمريكي من الهيئات المهنية التي لعبت دوراً بارزاً في تطوير المهنة في الولايات المتحدة الأمريكية والعالم. ويصدر عنه حالياً العديد من الدوريات والمنشورات العلمية من أهمها:

- \* مجلة المحاسبة (تصدر شهرياً) Journal of Accountancy
- \* دراسات وأبحاث في المحاسبة - Accounting Research Studies

- \* اتجاهات وأساليب المحاسبة (تصدر سنوياً) - Accounting Trends & Techniques.

- \* قوائم بمعايير المراجعة Statement on Auditing Standards
- \* فهرس المحاسبين (تصدر سنوياً) Accountants' Index

- ٢- هيئة تداول الأوراق المالية - Securities & Exchange Commission (SEC) تم إنشاء هذه الهيئة في الولايات المتحدة الأمريكية عام ١٩٣٤م وأعطيت لها سلطة من قبل الحكومة لمراقبة أنشطة سوق الأوراق

## هل أعدت المنظمات المهنية وغير المهنية بمجلس التعاون أنفسها لتحديات العولمة؟؟

\* تبني مهنة قوية متماسكة عن طريق إعطاء الأولوية للقضايا المستجدة، والتنسيق مع المنظمات الإقليمية والهيئات الأعضاء، ومعاونتهم لتحقيق الأهداف الإستراتيجية.

\* المساعدة في تكوين وتطوير منظمات محلية وإقليمية تخدم مصالح المحاسبين في الممارسة العامة، والتجارة الدولية في الخدمات.

ويمارس الاتحاد الدولي للمحاسبين عمله من خلال مجموعة من اللجان من أهمها مايلي:

(أ) لجنة ممارسة المراجعة الدولية

**International Auditing Practices**

**Committee (IAPC)** وتختص بإصدار

إرشادات المراجعة، والتي تهدف إلى تحسين درجة توحيد إجراءات المراجعة والخدمات المتعلقة بها حول العالم.

(ب) لجنة التعليم

**Education Committee** وهي المسؤولة عن

إصدار إرشادات حول تعليم وتدريب المحاسبين قبل وبعد مرحلة التأهيل. هذه الإرشادات تغطي التعليم المهني المستمر، والتعليم والتدريب المحاسبي النواحي الفنية، والتي تعد مهمة جداً خاصة للمحاسبين والمرجعين في الدول التي في طور النمو.

(ج) لجنة الأخلاقيات

**Ethics Committee** ومهمتها إصدار إرشادات في أخلاقيات المهنة والتي ينبغي الالتزام بها من قبل المنظمات المهنية المحاسبية في العالم بصرف النظر عن الخلفية والشروط المحلية، أو ما إذا كان المحاسب يمارس المهنة أم لا.

(د) لجنة المحاسبة المالية والإدارية

**Financial and Management Accounting**

**Committee** ومهمتها الأساسية رفع مستوى تأهيل المحاسبين الإداريين في المجتمع، وبالتالي زيادة مساهمتهم المهنية في هذا المجال. وقد نشرت اللجنة البيانات التالية في ممارسة المحاسبة الدولية.

\* مفاهيم المحاسبة الإدارية.

\* الرقابة بالعملات الأجنبية والمخاطرة الإدارية.

\* الرقابة الإدارية للمشاريع.

\* تحسين جودة الإدارة.

هذه اللجنة أيضاً لها اهتمامات في الإدارة المالية للأصول الغير ملموسة، كما

أهمها ضرورة الاهتمام بموضوع التعليم والتدريب المحاسبي في هذه الدول.

**٤- معهد المحاسبين القانونيين في**

**إنجلترا وويلز**

**The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW)**

لعب معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز- مع بقية المعاهد والجمعيات المهنية كمعهد المحاسبين القانونيين في استكلندا، ومعهد المحاسبين القانونيين في أيرلندا، وجمعية المحاسبين القانونيين، والمعهد القانوني للمحاسبين الإداريين، والمعهد القومي للمالية العامة والمحاسبة- دورا بارزا في تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة المتحدة.

وتجتمع هذه المعاهد والجمعيات تحت رعاية اللجنة الاستشارية للهيئات المحاسبية (CCAB) والتي تضع جل اهتمامها في المحافظة على استقلال المهنة وتنظيمها الذاتي وتطويرها، إلى جانب هذه المعاهد والجمعيات يوجد جمعية المحاسبة البريطانية

**British Accounting Association (BAA)**

وهي جمعية أكاديمية كانت تعرف في الماضي باسم جمعية أساتذة المحاسبة في الجامعات. وتعمل على كل ما من شأنه تطوير الفكر المحاسبي. ويصدر عنها دورية علمية متخصصة تعرف باسم **British Accounting Review** كما تعقد الجمعية مؤتمراً سنوياً

يناقش العديد من قضايا المحاسبة والمراجعة والتعليم المحاسبي ويشارك فيه المهتمين من داخل وخارج بريطانيا.

**٥- الاتحاد الدولي للمحاسبين:**

**International Federation of Ac-**

**countants (IFAC)** أنشئ هذا الاتحاد في عام ١٩٧٧م بموجب اتفاق موقع من ثلاثة وستين جمعية محاسبية تمثل تسعة وأربعين دولة. وقد حدد الاتحاد أهدافه كمايلي:

\* تحسين المعايير وتطوير المهنة وذلك من خلال إصدار إرشادات فنية ومهنية، وكذلك تعزيز تبني المعايير والإرشادات التي يصدرها كل من **IFAC** و **IASC**.

\* تعزيز دور المهنة ومسؤولياتها وإنجازاتها في تطوير مصالح المنظمات الأعضاء وخدمة المصلحة العامة.

(د) اهتمام أكبر بأساليب التخطيط، داخليا وخارجيا.

وأشارت الدراسة إلى أن تطبيق (EDA) يعتمد كليا على الاستكمال الناجح لمطلبين هامين هما:

١- مسح وتحديد نوعيات المحاسبين والقوى العاملة الموجودة، وتطوير التعليم التطبيقي في مجالات المحاسبة.

٢- إنشاء خطة تطوير محاسبية كخدمة أولية لتطبيق النموذج.

كما قامت الجمعية أيضا بدراسة أخرى تناولت العديد من المشاكل المحاسبية التي تعاني منها الدول النامية والتي تلخص في الآتي:

١- نقص المحاسبين الأكفاء في كافة مستويات ومجالات المحاسبة.

٢- المعلومات المحاسبية إما غير متوفرة، أو متوفرة ولكن ليست بالصيغة المطلوبة، أو تصل متأخرة جداً للمستخدمين.

٣- المعلومات المحاسبية غير مستخدمة بكفاءة لأغراض الإدارة الداخلية.

٤- نقص التقارير المالية ومعايير المراجعة المناسبة.

٥- نقص وعجز التنظيمات المحاسبية الوطنية.

٦- نقص المحاسبة المناسبة في أجهزة الدولة والشركات العامة.

٧- نقص التشريعات المتعلقة بالمحاسبة ومعايير وإجراءات المراجعة.

٨- اعتبار أن الهدف من مهنة المحاسبة - بالدرجة الأولى - مساعدة الشركات على التهرب من الضريبة والتلاعب بالقوائم المالية.

٩- محاولة بعض المحاسبين تطبيق المفاهيم والمبادئ المحاسبية المستوردة من دول متقدمة بصرف النظر عن مدى ملاءمتها للظروف المحلية والاحتياجات الأساسية.

١٠- عدم ملاءمة التعليم المحاسبي الذي يقدم في الكليات والمعاهد لمطلوبات التنمية.

١١- عدم توفر الكتب المحاسبية والمصادر التعليمية الأخرى في الكليات والمعاهد.

١٢- نقص الأساتذة المؤهلين في مجال المحاسبة في الكليات والمعاهد.

وقدمت الدراسة العديد من الاقتراحات والتوصيات بشأن معالجة هذه المشاكل من

الزمالة بما في ذلك الجوانب المهنية والعملية والعلمية لمهنة المحاسبة والمراجعة.

\* الارتقاء بمستوى الأداء المهني وتشجيع التعليم المستمر المتعلق بالمهنة.

\* وضع التنظيم المناسب للرقابة الميدانية ومتابعة وتقديم الأداء المهني في الدول الأعضاء.

\* إعداد وتشجيع البحوث والدراسات والترجمة وإصدار الكتب والدوريات والنشرات وإثراء الفكر المحاسبي.

\* التنسيق بين الجمعيات والجهات المعنية بتطوير المهنة والممارسة، والعمل على دعمها وتطويرها.

\* توحيد المصطلحات المحاسبية والرقابية.

ومن أجل تطوير التعليم المحاسبي والجوانب الأخرى المتعلقة به انبثق عن الأمانة العامة لمجلس التعاون الخليجي اللجنة الدائمة لأقسام المحاسبة في جامعات دول المجلس، والتي أُنشئت لتعمل على كل ما من شأنه تطوير الخطط الدراسية، وأساليب وطرق التدريس، والمناهج المقدمة في تخصصات المحاسبة في الجامعات، وتشجيع البحث العلمي والدراسات، وإقامة الندوات والمؤتمرات وحلقات البحث العلمية من خلال إصدار نورية متخصصة في المحاسبة، والنهوض بمهنة المحاسبة وتطويرها.

وقد حققت اللجنة بعض أهدافها بالتعاون مع الجامعات في دول المجلس، ولعل من أهمها: عقد "مؤتمر أقسام المحاسبة لجامعات دول مجلس التعاون بدول الخليج العربية الدولي الأول"، بدولة الكويت في ١٩٩٧م، والذي ناقش التطور الأكاديمي، والمهني للمحاسبة بدول المجلس.

كذلك صدر عنها العدد الأول من المجلة العربية للمحاسبة، والتي تهدف إلى المساهمة في تنمية الفكر المحاسبي وتطبيقاته من خلال نشر البحوث النظرية والتطبيقية في المحاسبة.

وفي الواقع لا يقتصر دور الأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية على الاهتمام بتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة والتعليم المحاسبي، بل يتعداه إلى الرقابة المالية في القطاعات الحكومية. فعلى سبيل المثال، وجهت الأمانة العامة في عام ١٤٠٣هـ (١٩٨٢م) الدعوة لعقد اجتماع لروساء دواوين المراقبة والمحاسبة في دول المجلس بمقر الأمانة العامة بالرياض، في الفترة من ١-٢

نالت اللجنة اعترافاً دولياً واسعاً بأهميتها في إصدار معايير المحاسبة الدولية، وقد أصدرت منذ إنشائها حتى الآن حوالي ٢٤ معياراً، بالإضافة إلى مشاريع المعايير التي مازالت في مرحلة الإعداد.

تجدر الإشارة إلى أن معايير المحاسبة الدولية لا تتوفر لها صفة الإلزام القانونية ولكن تستمد قوتها الإلزامية من خلال التطوع الاختياري في الدول المختلفة. ويرى البعض أن معايير المحاسبة الدولية معدة أساساً لتناسب مع متطلبات الأسواق المالية والمستثمرين في الشركات متعددة الجنسية، وبالتالي يشك في مدى ملائمتها لاحتياجات الدول التي في طور النمو وبالرغم من هذا يوجد العديد من هذه الدول - ومن بينها بعض دول مجلس التعاون - تبنت معايير المحاسبة الدولية في ظل غياب معايير المحاسبة المحلية.

- دور الأمانة العامة لمجلس التعاون في تطوير المهنة بدول المجلس.

ترجع جهود الأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية لتطوير المحاسبة والمراجعة في دول المجلس إلى قرار القمة الثالثة في البحرين في نوفمبر ١٩٨٢م، حيث تم فتح باب التسجيل في دول مجلس التعاون لأصحاب عدد من المهن ومنها مهنة المحاسبة والسماح لهم بممارستها بشرط توافر الشروط المطلوبة عادة ممن يمثلونهم من مواطني الدول المضيفة. وتسهيلات تنفيذ هذا القرار بتوحيد تلك الشروط تم إعداد نظام استرشادي موحد لتسجيل وترخيص المحاسبين، (المجلس الأعلى لمجلس التعاون لدول الخليج العربية في دورته التاسعة عشر المنعقدة في دولة الإمارات العربية خلال ديسمبر ١٩٩٨م).

وقد نصت المادة الثانية من نظامها الأساسي على أن الهيئة تهدف إلى القيام بكل ما من شأنه تطوير وتوحيد أنظمة ومعايير ممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، ولها على وجه الخصوص الأهداف والمهام التالية:

\* مراجعة، وتطوير، وإعداد، واعتماد المعايير المهنية بما في ذلك معايير المحاسبة ومعايير المراجعة.

\* تطوير وتوحيد وسائل تنظيم المهنة في دول المجلس بما في ذلك اقتراح تعديل وتطوير الأنظمة والقوانين المنظمة لها وإجراءات الترخيص بمزاومتها.

\* وضع القواعد اللازمة لامتحان شهادة

تعمل على تطوير معجم عالمي بمصطلحات المحاسبة الإدارية.

هـ) لجنة القطاع العام Public Sector Committee وتمثل مهمتها في تطوير برامج تساعد على تحسين الإدارة المالية وتأدية الحسابات في القطاع العام. وينصب عمل هذه اللجنة على إصدار بيانات حول ملاءمة إرشادات المراجعة الدولية لقطاع الوحدات الحكومية، ومشاريع الأعمال الحكومية، والمنظمات الغير ربحية. تصدر اللجنة أيضاً بيان خاص بالتقارير المالية لمشاريع الأعمال الحكومية.

٦- لجنة معايير المحاسبة الدولية Inter-national Accounting Standards Committee (IASC) تم تكوين لجنة معايير

المحاسبة الدولية في ٢٩ يونيو من عام ١٩٧٢ وذلك بإتفاق الجمعيات المهنية الرائدة في مجال المحاسبة والمراجعة في كل من استراليا، وكندا، وفرنسا، وألمانيا، واليابان، والمكسيك، ونيوزلندا، والمملكة المتحدة، وأيرلندا، والولايات المتحدة الأمريكية. وقد تم تحديد أهدافها الأساسية كالآتي:

١. أن تعد وتنشر - بما يخدم المصلحة العامة - معايير محاسبية ليتم التقيد بها في عرض البيانات المالية وأن تدعم قبولها والتقيد بها عالمياً.

٢. أن تعمل بصفة عامة على تحسين وتنسيق الأنظمة والقواعد والإجراءات المحاسبية المتعلقة بعرض البيانات المالية.

وقد اتفق الأعضاء على دعم أهداف اللجنة وذلك من خلال الالتزام بالآتي:

(١) التحقق من أن البيانات المالية المنشورة تتقيد بصورة أساسية بمعايير المحاسبة وتفصح عنها.

(٢) إقناع الحكومات والجهات المختصة بتطوير القواعد بضرورة الالتزام بقواعد المحاسبة الدولية عند نشر البيانات المالية.

(٣) إقناع المؤسسات الرسمية المشرفة على الأسواق المالية، والأوساط التجارية والصناعية بضرورة الالتزام بقواعد المحاسبة الدولية عند نشر البيانات المالية، وضرورة الإفصاح عن ذلك الالتزام.

(٤) التأكد من اقتناع المدقق بالالتزام بصورة رئيسية بقواعد المحاسبة الدولية عند إعداد البيانات.

(٥) الدعم الدولي للقبول والتقيد بقواعد المحاسبة الدولية.

وتضم هذه اللجنة حالياً أكثر من مائة جمعية محاسبية من ثمانية وسبعين دولة. وقد

## للمملكة تجربة هامة في تطوير المهنة ينبغي دراستها

مشروع تطوير المهنة بالمملكة، حيث قدمت العديد من التوصيات والمقترحات بشأن تعديل نظام المحاسبين القانونيين القديم الصادر في عام ١٩٧٤م، وإنشاء الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، والمشاركة الفعالة في لجانها الفنية المختلفة.

### ٢- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين:

تم إنشاء الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بناءً على ما جاء في المادة التاسعة عشر من نظام المحاسبين القانونيين الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/١٢ وتاريخ ١٣/٥/١٤١٢هـ. وتعمل هذه الهيئة تحت إشراف وزارة التجارة للنهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة وكل ما من شأنه تطوير هذه المهنة والارتقاء بمستواها، ولها على الأخص مايلي:

- ١- مراجعة وتطوير واعتماد معايير المحاسبة والمراجعة.
- ٢- وضع القواعد اللازمة لامتحان الحصول على شهادة الزمالة.
- ٣- تنظيم التعليم المستمر.
- ٤- اعداد البحوث والدراسات الخاصة بالمحاسبة والمراجعة وما يتصل بها.
- ٥- إصدار الدوريات والكتب والنشرات في موضوعات المحاسبة والمراجعة.
- ٦- وضع التنظيم المناسب للرقابة الميدانية للتأكد من قيام المحاسب القانوني بتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة والتقييد بأحكام نظام المحاسبين ولوائحه.
- ٧- المشاركة في الندوات واللجان المحلية والدولية المتعلقة بمهنة المحاسبة والمراجعة. ويدير هذه الهيئة مجلس إدارة مكون من ثلاثة عشر عضواً، برئاسة وزير التجارة. ويقوم مجلس الإدارة بتصرف شؤون الهيئة وممارسة الصلاحيات اللازمة لتحقيق أغراضها، كما يتولى الأمين العام للهيئة تنفيذ قرارات مجلس الإدارة ومتابعتها، وممارسة صلاحيات الإدارة التنفيذية. وقد قامت الهيئة بتشكيل عدة لجان فنية متخصصة للعمل على وضع وتطوير معايير المحاسبة والمراجعة، وقواعد سلوك وأداب المهنة، وتنظيم برنامج الزمالة، ومراقبة الأداء. وتضم هذه اللجان في عضويتها عدداً من نوبي الاختصاص والاهتمام من منسوبي الجامعات والمكاتب المهنية والشركات

أهداف المحاسبة المالية ومفاهيمها، ومعايير العرض والإفصاح العام، ومعايير المراجعة، بموجب قرار وزير التجارة رقم ٦٩٢ وتاريخ ٢٨/٢/١٤٠٦هـ الموافق ١١/١١/١٩٨٥م. وقد اعتمدت في بداية الأمر كمرجع رسمي يسترشد به جميع المحاسبين القانونيين المرخص لهم من قبل وزارة التجارة لممارسة المهنة في المملكة العربية السعودية، إلا أنه فيما بعد اعتمدت بصفة الزامية بموجب قرار وزير التجارة رقم ٨٥٢ وتاريخ ١٠/٧/١٤١٠هـ.

### ٢- الجمعية السعودية المحاسبة

تم إنشاء جمعية المحاسبة السعودية عام ١٩٨١م بجامعة الملك سعود، وبدأت ممارسة مهامها الفعلية عام ١٩٨٢م. وتعمل الجمعية على كل ما من شأنه تنمية وتطوير الفكر المحاسبي في بيئة المملكة ولها على وجه الخصوص الأهداف التالية:

- ١- تنمية الفكر العلمي في مجال تخصص الجمعية.
- ٢- إتاحة الفرصة للعاملين في مجالات اهتمامات الجمعية للإسهام في حركة التقدم العلمي في هذا المجال.
- ٢- تيسير تبادل الإنتاج العلمي والأفكار العلمية في مجال اهتمامات الجمعية بين الهيئات والمؤسسات المعنية داخل المملكة وخارجها.
- ٤- تقديم المشورة والقيام بالدراسات اللازمة لرفع مستوى الأداء في مجالات اهتمام الجمعية في المؤسسات والهيئات المختلفة.

وقد حققت الجمعية العديد من أهدافها المشار إليها، فعلى سبيل المثال قامت الجمعية بإصدار دورية ربع سنوية باسم "المحاسبة" بدءاً من عام ١٤١٥هـ، تتناول العديد من الموضوعات المحاسبية وكل ما يتعلق بممارسة المهنة في المملكة. وتعمل الجمعية على تشجيع تأليف الكتب والمراجع المتخصصة في مجالات المحاسبة والمراجعة، وقد قطعت شوطاً جيداً في هذا المجال حصيلته أكثر من عشر إصدارات، يدرس معظمها في أقسام المحاسبة بجامعة الملكة.

وقد قامت الجمعية مؤخراً بإصدار دورية علمية متخصصة ومحكمة نصف سنوية تحت اسم "البحوث المحاسبية" كما ساهمت جمعية المحاسبة السعودية مساهمة فعالة في

محرم ١٤٠٢هـ الموافق ١٨ - ١٩ أكتوبر ١٩٨٢م وذلك لتدعيم أواصر التعاون وتبادل الخبرات والمعلومات فيما بينها بما ينعكس على أسلوب العمل ومستوى الأداء للعاملين بتلك الدواوين، واتخذت عدة توصيات حيال هذه الأمور.

### دور الهيئات المهنية وغير المهنية في تطوير المهنة بالمملكة:-

قامت تجربة المملكة العربية السعودية في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة على تضافر جهود العديد من المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية، وفي هذا الجزء من الدراسة سوف لنقي الضوء على هذه الجهات وما ساهمت به من جهود في سبيل تطوير المهنة بالمملكة.

ولا شك أن دراسة وتفهم تجربة المملكة، والتعرف على ما اتخذته من إجراءات في سبيل تطوير المهنة، وما تم التوصل إليه من نتائج في هذا الجانب يعد أمراً ضرورياً وأساسياً خاصة بالنسبة للجهات المعنية بتطوير المهنة في بقية دول مجلس التعاون الخليجي، وذلك لتشابه ظروف البيئة الاقتصادية والاجتماعية في دول المجلس من ناحية، وتشابه ظروف المهنة في هذه الدول من ناحية أخرى.

### ١- وزارة التجارة:

تعتبر وزارة التجارة في المملكة العربية السعودية هي الجهة الوحيدة التي تشرف بصورة كاملة على تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة. ويرجع بدء هذا الإشراف إلى عام ١٩٥٧م، عندما تسلمت الوزارة مسئولية إصدار تراخيص ممارسة المهنة من وزارة المالية. ومن أجل تطوير المهنة قامت الوزارة بدراسة مستفيضة شارك فيها عدد من خبراء المحاسبة والمراجعة من كل من أمريكا وبريطانيا بالإضافة إلى بعض المحاسبين القانونيين والأكاديميين السعوديين المتخصصين في هذا المجال. وعقدوا بدورهم عدة اجتماعات وندوات تم من خلالها تحديد أوجه القصور في المهنة ودراسة ومناقشة جوانب التطوير المطلوبة. وانتهت هذه الدراسة بوضع الإطار الفكري للمحاسبة الذي شمل تحديداً لأهداف المحاسبة المالية ومفاهيمها. وعلى ضوء هذا الإطار تم إعداد معيار العرض والإفصاح العام، ومعايير المراجعة، وإعداد تنظيم داخلي للمهنة. وقد تم اعتماد

## ٥- مصلحة الزكاة والدخل

أنشئت مصلحة الزكاة والدخل بوزارة المالية بموجب القرار الوزاري رقم ٣٩٤ وتاريخ ١٣٧٠/٨/٧هـ، الموافق، ١٩٥١/٦/١٤م، لتتولى جباية الزكاة الشرعية من المؤسسات والشركات السعودية، والضريبة من الرعايا والشركاء الأجانب. ويهم المصلحة أن تتطور المهنة ومعاييرها الفنية، لأن في ذلك زيادة الثقة في السجلات والدفاتر والقوائم المالية التي تعتمد عليها المصلحة في إجراء الربط الزكوي أو الضريبي. وقد ساهمت المصلحة في مشروع تطوير المهنة بالمملكة وفي نشر الوعي المحاسبي في البيئة السعودية وذلك من خلال مايلي:

١. مشاركة مدير عام المصلحة في مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
٢. مشاركة نائب مدير عام المصلحة في عضوية لجنة معايير المحاسبة.
٣. المشاركة وبصورة منتظمة بمقال في مجلة المحاسبة التي تصدر عن جمعية المحاسبة السعودية.
٤. المشاركة في الدراسات التي تقوم بها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين سواء من خلال مندوبين من المصلحة في فريق العمل، أو عند إحالة الموضوع للمصلحة لإبداء

الديوان إلى المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في عام ١٣٩٦هـ، وإلى المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (إنٹوساي) في عام ١٣٨٨هـ الموافق ١٩٧٧م. وقد ساهم الديوان في مشروع تطوير المهنة بالمملكة، وفي نشر الوعي المحاسبي في البيئة السعودية ولعل من أبرز هذه المساهمات هو إصداره لقواعد التدقيق الشامل في عام ١٤٠٣هـ الموافق ١٩٨٢م. وقد أكد رئيس الديوان في التمهيد لهذه القواعد على أهمية هذه المساهمة حينما قال: "والديوان إذ يقدم قواعد التدقيق الشامل هذه لتكون منهج عمله في أدائه لمسئولياته المهنية ليرجو أن يكون قد ساهم بنصيب في وضع اللبنة الأولى في بناء وتطوير مهنة المحاسبة والتدقيق في المملكة العربية السعودية".

كما ساهم ديوان المراقبة العامة في ندوات سبل تطوير المحاسبة التي عقدت في جامعة الملك سعود بدءاً من الندوة الخامسة بثمانية عشر مشاركاً. كما يشارك نائب رئيس الديوان في مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ويعضو آخر في لجنة معايير المراجعة التابعة للهيئة، ولدى الديوان توجه لإصدار معايير خاصة للمحاسبة الحكومية.

والإدارات الحكومية ذات الصلة بمهنة المحاسبة والمراجعة.

وقد أعدت لجننا معايير المحاسبة والمراجعة مجموعة من المعايير شملت المخزون السلعي، وقائمة التدفق النقدي، والعملات الأجنبية، والإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة، والمراجعة في المنشآت التي تستخدم الحاسب الآلي ودراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية لأغراض مراجعة القوائم المالية، والتقارير الخاصة، والعينات الإحصائية، ومخاطر المراجعة والأهمية النسبية، والعمليات مع الأطراف ذوي العلاقة.

تجدر الإشارة إلى أن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين اتخذت قراراً بالاسترشاد بمعايير المحاسبة والمراجعة والمعايير الفنية الأخرى المعتمدة في الولايات المتحدة الأمريكية فيما لم يرد له ذكر في المملكة بعد النظر فيها واستبعاد ما لا يتفق وظروف المملكة.

أما لجنة التعليم والتدريب، فنقوم بعقد العديد من الدورات التدريبية بهدف تمكين المتقدم لاختبار الزمالة الذي تنظمه الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من الإلمام بالجوانب النظرية والعملية لمهنة المحاسبة والمراجعة، وهذا الامتحان يعقد حالياً مرتين في السنة، ويتكون من خمسة موضوعات هي: المحاسبة، المراجعة، فقه المعاملات، الأنظمة التجارية، الزكاة والضريبة.

كما قامت لجنة مراقبة الأداء المهني بدراسة مشروع برنامج مراقبة جودة الأداء المهني الذي تم التوصل إليه بعد دراسة مستفيضة، ويهدف البرنامج إلى التأكد من التزام المحاسبين القانونيين بأحكام نظام المحاسبين القانونيين، معايير المحاسبة والمراجعة، والمعايير والقواعد المهنية الصادرة عن الهيئة، والتعليمات المهنية الأخرى الصادرة عن الجهات المختصة.

كذلك قامت لجنة قواعد سلوك وأداب المهنة بدراسة مفصلة لقواعد سلوك وأداب المهنة المعمول بها لدى عدد من الدول، كما قامت بدراسة مشروع ألقواعد المعد من قبل جمعية المحاسبة السعودية. وقد صدرت هذه القواعد في شكلها النهائي واعتمدت من قبل مجلس الهيئة.

## ٤- نور ديوان المراقبة العامة

أنشئ ديوان المراقبة العامة بموجب نظام مجلس الوزراء الصادر في ١٣٧٣/٧/٣هـ ليتولى مهمة تدقيق حسابات الدولة ويكون تابعاً لرئيس مجلس الوزراء. وقد انظم

## التوزيع الجغرافي لمكاتب المحاسبة القانونية في المملكة

العدد	المدينة	م
٧٧	الرياض	١
٤٩	جدة	٢
١١	الدمام	٣
٧	الخبير	٤
١١	بقية المدن*	٥
١٥٥	المجموع	

\* مكتبان في كل من مكة المكرمة والمدينة المنورة وخميس مشيط، ومكتب واحد في كل من الباحة والخبر وبريدة وعنيزة ونجران.  
المصدر: خطاب الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين رقم ١٠/٨٣٧ في ١٤١٧/٥/٢١هـ

## مطلوب إيجاد آلية للتعاون والتنسيق بين المنظمات المهنية وغيرها لتطوير المهنة وبرامج التعليم المحاسبي

الاستثمارات الخاصة في المملكة، وإعطاء الفرصة للقطاع الخاص لتشغيل وإدارة العديد من المرافق التي تدار من قبل الحكومة، ومراجعة وتعديل التشريعات لتوفير الجدية والمرونة لأنشطة القطاع الخاص، وزيادة مساهمة رؤوس الأموال الخاصة في تمويل المشروعات الحكومية.

وإستجابة لذلك صدر قرار مجلس الوزراء رقم ٢٩٧١ في ١٥/٨/١٤١٨هـ بخصوص تحويل مرافق الاتصالات (البرق والهاتف) إلى شركة مساهمة سعودية تسمى «شركة الإتصالات السعودية». كما أن هناك جهات أخرى سوف تأخذ طريقها في التخصيص كمؤسسة الخطوط السعودية، وقطاع الكهرباء، بالإضافة إلى زيادة حصة القطاع الخاص في شركة سابك.

وما حصل في المملكة فيما يتعلق بموضوع الخصخصة ينطبق أيضاً على بقية دول مجلس التعاون، حيث تم تحويل بعض المشاريع العامة إلى ملكية القطاع الخاص وهناك دراسات قائمة للتوسع في هذا الاتجاه.

ولاشك أن نجاح برامج الخصخصة في مجلس التعاون يتطلب التنسيق والتعاون بين المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية خاصة فيما يتعلق بعملية تطوير مناهج المحاسبة وإدخال الأساليب المتعلقة بمشاكل تقويم أصول والتزامات المشروعات المراد تخصيصها، لكي يتم توفير الكوادر المؤهلة من المحاسبين والمراجعين التي تساهم في عملية التقييم الصحيح لهذه المشروعات. والمقصود بالتقييم الصحيح هنا تحديد القيمة العادلة لصافي أصول المشروع الثابتة والمتداولة بعد استبعاد الالتزامات على المشروع في تاريخ التقييم.

### ٣- التعليم المحاسبي وتقنية المعلومات

#### Accounting Education and Information Technology

لقى التعليم بصفة عامة، والتعليم المحاسبي بصفة خاصة اهتماماً واسعاً في السنوات الأخيرة في كثير من دول العالم. وجاء هذا الإهتمام نتيجة الشعور بوجود فجوة بين مناهج التعليم المحاسبي التي تقدم في الجامعات والكليات المتخصصة وبين احتياجات سوق العمل من تطوير مناهج التعليم المحاسبي، وبالتالي التغلب على هذه الفجوة والقضاء عليها.

كما أدركت بعض الهيئات المهنية أهمية التعليم - على سبيل المثال - تبني نظام المحاسبين القانونيين الجديد في المملكة

### ١- العولمة Globalization

ظهر في السنوات الأخيرة ما يسمى بالعولمة Globalization وهو يعني باختصار أن العالم قد أصبح - في ظل التقدم الهائل في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وما صاحبها من تطورات في مختلف الوسائل قرية صغيرة. حتى إنه أصبح من الصعب لأي دولة أن تعيش بعيدة عن كل هذه التغيرات البيئية. ونحن نقرب الآن من القرن الحادي والعشرين، ويجب أن نعرف تماماً أن هناك أحداثاً عالمية كثيرة سوف تؤثر على حياتنا اليومية في كافة المجالات. ومن أمثلة هذه الأحداث أن هناك قوى اقتصادية جديدة سوف تظهر إلى حيز الوجود، والنمو السريع لاقتصاديات جنوب شرق آسيا، وتكامل المجموعة الأوروبية، وتطبيق الاتفاقيات الاقتصادية الجديدة كاتفاقيات الجات Gatt وإتفاقية نافتا Nafta. وهذه الأحداث الاقتصادية والاتفاقيات العالمية بدورها سوف تؤثر على حركة التجارة الدولية من خلال المنشآت الدولية والشركات متعددة الجنسية (Radebaugh and Gray, 1993).

وفي الواقع هناك عدة تساؤلات يمكن طرحها هنا، لعل من أهمها: ماهو موقف المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية بدول مجلس التعاون الخليجي مما يجري في الساحة المهنية الدولية؟ وهل تم إعداد العدة للتعامل مع هذه المتغيرات؟ لاشك أن الإجابة على هذه التساؤلات تتطلب التعاون والتنسيق بين كافة المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية واتخاذ الإجراءات اللازمة للتعامل مع هذه المتغيرات في المرحلة القادمة.

### ٢- الخصخصة Privatization

في البداية لابد من الإشارة إلى إن المقصود بالخصخصة بصفة عامة هو تحويل ملكية القطاعات العامة التي تملكها وتديرها الدولة إلى ملكية القطاع الخاص. وقد تبنت هذه السياسة كثير من دول العالم في السنوات الأخيرة بهدف زيادة الكفاءة والإنتاج وتحسين الإدارة الاقتصادية.

وفي المملكة العربية السعودية أكدت خطة التنمية السادسة (١٩٩٥ - ٢٠٠٠م) على دور القطاع الخاص، وذلك من خلال تطوير السياسات المتعلقة بتشجيع وتنمية

الرأي. كما تحرص المصلحة على تطوير أداء منسوبيها من المحاسبين والمراجعين وذلك من خلال تشجيعهم على حضور الدورات التدريبية، والحصول على الشهادات المهنية، حيث بلغ عدد المتقدمين لامتحان زمالة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ٢١ محاسباً إلا أنه لم يحصل أي منهم على هذه الشهادة بعد.

### ٦- مكاتب المحاسبة والمراجعة:

يوجد العديد من مكاتب المحاسبة والمراجعة في المملكة المرخص لها بمزاولة المهنة والخدمات الأخرى التي لا تتعارض مع قواعد سلوك وأداب المهنة. وقد بلغ عدد هذه المكاتب في منتصف عام ١٤١٧هـ ١٥٥ مكتبا، يتركز معظمها في الرياض، وجدة، والدمام وذلك لكثرة الأنشطة التجارية والصناعية في هذه المدن مقارنة بغيرها من مدن المملكة كما يتضح من الجدول السابق.

وقد ساهمت مكاتب المحاسبة والمراجعة في تطوير المهنة في المملكة وذلك من خلال المشاركات في ندوات سبل تطوير المحاسبة التي ينظمها قسم المحاسبة - جامعة الملك سعود. حيث شارك في الندوة الأولى والثانية ما يقارب ٨٠٪ من المحاسبين المرخص لهم بممارسة المهنة في المملكة، ثم توالى مشاركتهم في بقية الندوات التي عقدت فيما بعد.

وفي التنظيم الجديد للمهنة في المملكة يشارك ٦ (أي ٤٦٪) من المحاسبين القانونيين في مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، و٢١ (أي ٣٦٪) في عضوية اللجان الفنية للهيئة. كما تساهم مكاتب المحاسبة والمراجعة في إعداد ومناقشة معايير المحاسبة والمراجعة.

### الظروف والمستجدات المستقبلية وأوجه التنسيق والتعاون المطلوبة لتطوير المحاسبة بدول مجلس التعاون.

مهنة المحاسبة والمراجعة لا تمارس بعيدة عن البيئة التي تعمل فيها بل تتأثر بالظروف والمتغيرات المحيطة بها. ولاشك أن المتغيرات التي يعيشها العالم اليوم تفرض علينا نوعاً من التأمل والتفكير واتخاذ التدابير اللازمة للتعامل مع هذه الظروف والمتغيرات.

وما تنشره من دوريات ونشرات علمية متخصصة. وبالنسبة لتجربة المملكة العربية السعودية كشفت الدراسة ان تطوير المهنة تم بناءً على التعاون الوثيق بين أعضاء هيئة التدريس بالجامعات السعودية والممارسين للمهنة. وما زال هذا التعاون مستمراً في التنظيم الجديد للمهنة بالمملكة. تجدر الإشارة إلى أن مبادرة تطوير المهنة في المملكة نبعت أساساً من رهاب الجامعة. كذلك أوضحت الدراسة على أنه بالرغم من التوجه نحو إنشاء جمعيات وهيئات محاسبية في بعض دول المجلس مؤخراً، إلا أن المطلاع على أهداف هذه الجمعيات والهيئات يلاحظ تركيزها الكبير على أمور تطوير معايير المحاسبة والمراجعة. لذا وجه الباحث في الجزء الأخير من الدراسة إلى ضرورة إعادة النظر في الأهداف الحالية لهذه الهيئات لتشمل الاهتمام بالظروف والمستجدات المستقبلية وأوجه التنسيق والتعاون المطلوبة لتطوير المحاسبة، والتعليم والتدريب المحاسبي بدول مجلس التعاون لمواجهة هذه المتغيرات في المرحلة القادمة. وبناءً على ما تم التوصل إليه من استنتاجات يوصي الباحث بما يلي:

- ١ - الإستفادة من تجارب المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية العالمية، وما تقوم من جهود نحو تطوير المهنة والتعريف بها ودورها في التنمية.
- ٢ - العمل على إيجاد آلية تحدد أوجه التعاون والتنسيق بين المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية في دول مجلس التعاون، خاصة فيما يتعلق بتطوير المهنة وبرامج التعليم والتدريب المحاسبي.
- ٣ - الإهتمام بعقد الندوات العلمية لمناقشة المستجدات والظروف المحيطة بالمهنة في دول المجلس.
- ٤ - تبني فكرة إنشاء أندية محاسبية في جامعات دول مجلس التعاون لتكون بمثابة حلقة وصل بين الجامعة وبينة الأعمال على نمط ما هو معمول به حالياً في جامعة الملك عبدالعزيز.
- ٥ - أشارت الدراسة بإقتضاب إلى بعض القضايا والمستجدات المعاصرة التي تحيط بالمهنة في دول المجلس كالعولمة، والخصخصة، والتعليم المحاسبي وتقنية المعلومات، وشئون البيئة. ويوصي الباحث أن يتم إدراج مثل هذه القضايا كموضوعات رئيسية في الندوات المستقبلية، نظراً لأهميتها وتأثيرها على الممارسة المهنية بدول المجلس.

عام ١٩٩١ مبلغ ٣٥٤ مليون مارك ألماني على معدات تتعلق بحماية البيئة (Mueller et al., 1997, p. 85). ولعل عقد ما يسمى بـ (قمة الأرض) في البرازيل عام ١٩٩٢م، وما أسفر عنها من اتفاقيات دولية ذات علاقة بموضوع الحد من التلوث البيئي أكبر دليل على الإهتمام بموضوع حماية البيئة على المستوى الدولي. وفي واقع الأمر فنحن المسلمون مطالبون أكثر من غيرنا بحماية الأرض وعدم العبث فيها وإفسادها. إمتثالاً لقوله تعالى: {.. ولا تبغ الفساد في الأرض إن الله لا يحب المفسدين} كما أن دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية بصفتها المنتج الرئيسي للنفط يمكن أن تلعب دوراً رائداً في تقديم نموذج للإهتمام بشئون البيئة والمحافظة عليها (بهجت والرحيلي، ١٩٩٤).

تجدر الإشارة إلى أن نظام الحكم بالمملكة العربية السعودية الصادر بموجب الأمر الملكي رقم ٩٠/٨ وتاريخ ١٤١٢/٨/٢٧هـ قد إهتم بموضوع المحافظة على البيئة، حيث نصت المادة الثانية والثلاثون من النظام على أن «تعامل الدولة على المحافظة على البيئة وحمايتها وتطويرها ومنع التلوث منها».

وقد حاول المحاسبون في السنوات الأخيرة تطوير وسائل وأساليب للقياس والتقارير عن آثار التلوث البيئي، ولعل التجربة الفرنسية في المحاسبة عن البيئة لهو دليل على ذلك، وعليه يرى الباحث ضرورة التعاون والتنسيق بين كافة المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية في دول المجلس واتخاذ كافة الإجراءات اللازمة للإهتمام بموضوع البيئة، مع ضرورة إدخال المواضيع ذات العلاقة بالبيئة في مناهج المحاسبة تحت مسمى (محاسبة المسؤولية الإجتماعية).

## ٦ - الخلاصة والتوصيات

تم في هذه الدراسة استعراض ومناقشة دور المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية مع التركيز على تجربة المملكة العربية السعودية. وإتضح من هذا الاستعراض أن هذه المنظمات والهيئات قد لعبت دوراً كبيراً في تطوير المهنة وزيادة الوعي المحاسبي سواء على المستوى المحلي أو الإقليمي أو الدولي، وذلك من خلال ما تقوم به من جهود ونشاطات ممثلة في المساهمات المباشرة في مشروع تطوير المهنة، أو مساهمات غير مباشرة ممثلة في الندوات والمؤتمرات العلمية،

العربية السعودية مبدأً لإزامية التعليم المستمر، حيث نص في مادته الحادية عشر على أن (يلتزم المحاسب القانوني بحضور عدد من الندوات التي تحددها وتعقدتها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين).

ولاشك أن للتقدم في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الأثر الكبير على برامج التعليم المحاسبي والممارسة لمهنة المحاسبة والمراجعة فعلى سبيل المثال، في الوقت الحالي تستطيع المعلومات أن تسافر إلى مسافات بعيدة بسرعة هائلة جداً، ويمكن الحصول عليها بسهولة وبأقل تكلفة. وهذا لاشك أحدث تغييراً جوهرياً في نظم وإجراءات العمل في كثير من المنظمات يستوجب الأمر معه إعادة النظر في برامج ومناهج التعليم المحاسبي الحالي.

والملاحظ أن برامج التعليم المحاسبي في دول مجلس التعاون ما زالت بها العديد من الثغرات ولم تتطور بمستوى يواكب متطلبات المرحلة القادمة. وفي هذا السياق يرى السلطان أنه «من الواضح أن دول المجلس تفتقر إلى ما يسمى بالفكر المحاسبي الخليجي وذلك ناتج عن عدم وجود مجموعة متكاملة وشاملة من معايير المحاسبة والمراجعة تتناسب مع ظروف وإمكانات ومرحلة التطور الاقتصادي والظروف الاجتماعية والتعليمية السائدة في المجتمع في الوقت الحالي».

وبناءً عليه يرى الباحث ضرورة التنسيق والتعاون بين كافة المنظمات والهيئات المهنية وغير المهنية في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية لتطوير برامج التعليم المحاسبي لكي تواكب التطورات الاقتصادية والمهنية وتكنولوجيا المعلومات. وحيث أن بعض الجامعات في دول المجلس حالياً بصدد إعادة النظر في مناهج وبرامج أقسام المحاسبة فلعل من المناسب توجيه الدعوة إلى المسؤولين في شركات قطاع الأعمال - خاصة الكبيرة منها - للمساهمة في إعداد خطة مناهج التعليم المحاسبي للفترة القادمة حتى لا تكون هذه المناهج بعيدة عما يحتاجه سوق العمل من المحاسبين.

## ٤ - شئون البيئة والمسئولية الاجتماعية

### Environment Issues and Social Responsibility

لاشك أن قضايا البيئة والحد من التلوث البيئي تشكل هاجساً رئيسياً للمدينة الحديثة في السنوات القادمة. وقد اهتمت كثير من الدول المتقدمة بموضوع حماية البيئة، فعلى سبيل المثال، أنفقت مجموعة VEBA الألمانية