

الفصل الثامن

أثر البيئة المعاصرة في تطور النظام الاقتصادي المطبق على المؤسسات المالية

شهد العالم مع مطلع عام 1995م تحويل الاتفاقية العامة للتعريفات الجمركية والتجارة إلى منظمة عالمية للتجارة، والتي انضمت بدورها إلى البنك الدولي للإنشاء والتعمير وصندوق النقد الدولي لتكتمل بذلك ركائز النظام الاقتصادي العالمي الجديد تحت إشراف منظماته الثلاث حيث يختص البنك الدولي بالإشراف على السياسات المالية، في حين يختص صندوق النقد بالإشراف على السياسات النقدية، أما منظمة التجارة العالمية فهي تختص بالإشراف على السياسات التجارية.

ولاشك أن اكتمال مؤسسات النظام الاقتصادي العالمي بانضمام منظمة التجارة العالمية إليها قد فرض على اقتصاديات الدول النامية العديد من التحديات - إن لم يكن التهديدات-، إذ تشهد أسواق هذه الدول اجتيازاً ونفاذاً تدريجياً لسلع وخدمات الدول المتقدمة نتيجة لتخفيض التعريفات والقيود الجمركية وغير الجمركية، كما يتوقع أن تشهد هذه الأسواق اجتياحاً من قبل سلع وخدمات الدول المتقدمة بعد إزالة القيود والحواجز نهائياً مع بداية عام 2005م.

وفي المقابل تواجه سلع وخدمات الدول النامية صعوبات عديدة عند محاولتها النفاذ إلى الأسواق الخارجية، وذلك نتيجة لعدم اكتمال القدرة التنافسية لها من ناحية، وتقدم صناعة السلع والخدمات في الدول المتقدمة

من ناحية ثانية، وإجادة استخدام الأخيرة لما يعرف باسم الإجراءات الرمادية من ناحية ثالثة، وهو الأمر الذي يمكن القول معه بأن الدول المتقدمة هي المستفيد الأول من النظام التجاري العالمي الجديد وأن اتفاقية الجات ومنظمة التجارة العالمية لا يخرجان عن كونهما أداتين لاعتصار الدول النامية لصالح الدول المتقدمة.

ولذا، فقد حرصت الدول المتقدمة وعلى رأسها الولايات المتحدة الأمريكية على عدم الاكتفاء بتحرير التجارة في مجال السلع فقط، وإنما قامت بإخضاع التجارة في مجال الخدمات للتحرير أيضاً، وذلك نظراً لما تتمتع به صناعة الخدمات في هذه الدول من تقدم وتطور وقدرة تنافسية عالية نتيجة لارتفاع المكون التكنولوجي في إنتاجها مقارنة مع صناعة الخدمات في الدول النامية، فضلاً عن تعاظم دور الخدمات في هياكلها الإنتاجية حيث تسهم الخدمات بأكثر من 60% من الناتج القومي للدول المتقدمة.

أهمية البحث :

ترجع أهمية هذا البحث إلى خطورة ما تتعرض له مكاتب المحاسبة والمراجعة الوطنية، وكذا المهنة، من تحديات نتيجة للإزالة التدريجية لمعوقات دخول مكاتب المحاسبة والمراجعة الأجنبية للسوق المصري وهو الأمر الذي يهدد حياة المكاتب الوطنية نظراً لتحول العملاء الحاليين لمكاتب المحاسبة الوطنية إلى مكاتب المحاسبة الأجنبية بسبب تقديم الأخيرة لخدمات المهنة بكفاءة أعلى وبشكل متكامل، كما قد ترى هذه المكاتب أنه من المناسب لها تقديم خدماتها بتكلفتها أو أقل تطبيقاً لسياسة الإغراق

والإزاحة، وهو ما يزيد من تهديد حياة المكاتب الوطنية والتي لا تستطيع مجاراتها في هذه السياسة.

هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن تحرير التجارة في السلع سوف يؤدي بدوره إلى زيادة حركة التجارة، ومن ثم الطلب المتزايد على خدمات مهنة المحاسبة والمراجعة نظراً لما توفره من بيانات ومعلومات للعديد من المستفيدين سواء كانوا ملاك أو إدارة أو دائنين أو مستثمرين أو غير ذلك، وما لم تكن مكاتب المحاسبة الوطنية قادرة على اجتذاب هذه الزيادة المطلوبة في خدمات المهنة، فإنها سوف تتسرب إلى مكاتب المحاسبة والمراجعة الأجنبية.

ولما كان التأهيل العلمي والعملية يمثل الأساس الأول الذي يركز عليه نجاح مهنة المحاسبة والمراجعة - باعتبار أن الهدف من التعليم والتدريب هو إكساب الطالب المهارات والمعارف والخبرات التي تمكنه من ممارسة المهنة بكفاءة - فإننا نرى أن تطوير هذا التأهيل أصبح أمراً لا بد منه، ولم يعد خياراً - في ظل الانضمام لاتفاقية الجات ومنظمة التجارة العالمية - للقائمين على المهنة ليأخذوا به أو يطرحوه جانباً كما كان الأمر قائماً من قبل.

ومن ناحية أخرى، فإن الآثار السلبية لعدم تطوير التأهيل العلمي والعملية للمحاسب والمراجع في ظل اتفاقية الجات وغيرها من التطورات الاقتصادية التي طرأت في السنوات الأخيرة لن تتوقف عند حد المهنة ذاتها وإنما سوف تتعدى ذلك إلى الاقتصاد القومي بصفة عامة، وذلك من خلال التأثير السلبي على ربحية المكاتب الوطنية، وتآكل قاعدة المهارات المهنية القومية، فضلاً عن الحد من قدرة المهنة على إيجاد الوظائف، وبالتالي

تزايد مشكلة البطالة. ولذا فإننا نرى أن تطوير التأهيل المهني للمحاسب يُعد -من هذه الزاوية- ضرورة وطنية.

وقد يبدو من المناسب الإشارة إلى أنه على الرغم من أن جودة الأداء المهني تمثل متغير تابع لمجموعة من المتغيرات المستقلة، وهي كفاءة التأهيل المهني، وفاعلية الهيئات القائمة على المهنة، وملائمة التشريعات المنظمة لها، وبالتالي فإن رفع مستوى جودة التأهيل المهني يتطلب عملاً متكاملًا لهذه المتغيرات الثلاث، إلا أن التأهيل المهني يحتل الأهمية الأولى في هذا المجال، بمعنى أن رفع مستوى جودة الأداء المهني يستوجب وبدرجة كبيرة الاهتمام برفع مستوى التأهيل المهني، ولذا فإننا نرى أن تعظيم الاستفادة من الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية في مجال المحاسبة والمراجعة يتوقف على مدى تبني المهنة لسياسة تعليمية وتدريبية تتناسب مع المنافسة التي فرضها الانضمام إلى هذه المنظمة. ومن هنا تأتي أهمية هذا البحث.

هدف البحث :

يهدف هذا البحث إلى تحقيق المقاصد الرئيسية التالية :-

- (1) بيان أثر العولمة وتحرير التجارة في مجال الخدمات على مستقبل مكاتب المحاسبة والمراجعة في مصر، وكذا المهنة، وذلك في ضوء سياسة التأهيل المهني القائمة للمحاسب والمراجع.
- (2) تقويم واقع التأهيل المهني للمحاسب والمراجع في مصر لمعرفة مدى وفائه بمتطلبات المنافسة الأجنبية التي فرضتها العولمة واتفاقية الجات.
- (3) تقديم إطار عام لتطوير التأهيل المهني للمحاسب والمراجع في مصر بما يسمح له بمواجهة المنافسة الحالية والمتوقعة.

المبحث الأول

أثر العولمة والجات على مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر

تعتبر اتفاقية الجات وما تمخض عنها من إنشاء منظمة التجارة العالمية من أهم الأحداث الاقتصادية التي وقعت في نهاية القرن العشرين، ومن الثابت أن لهذه الاتفاقية العديد من الآثار الإيجابية والسلبية على اقتصاديات دول العالم المختلفة.

ويختص هذا المبحث بدراسة وتحليل أثر انضمام مصر لاتفاقية الجات ومن ثم منظمة التجارة العالمية على مهنة المحاسبة والمراجعة ومزاوليها، وذلك من خلال تناول طبيعة الجات ومنظمة التجارة العالمية، يلي ذلك بيان أثر الانضمام للاتفاقية والمنظمة على المهنة ومزاوليها. وفي ضوء ما سبق، سوف يتم التركيز في هذا المبحث على النقاط الرئيسية التالية :

○ طبيعة الجات ومنظمة التجارة العالمية.

○ أثر الانضمام إلى الجات على مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر. ويعتبر هذا المبحث مدخلاً ضرورياً للمبشرين التاليين له.

طبيعة الجات ومنظمة التجارة العالمية

يقصد بالجات تلك الاتفاقية التجارية المتعددة الأطراف التي تهدف إلى تحرير التجارة العالمية من خلال إجراء تخفيضات في الرسوم الجمركية بين الدول المنضمة إليها، وكذا إزالة الحواجز غير الجمركية (كنظام الحصص والقيود الإدارية).

ويُعبّر " مصطلح الجات " عن الحروف الأولى (G A T T) للاتفاقية العامة للتجارة والتعريفات الجمركية. " The general agreement on tariffs and trade " أي التجارة في السلع. في حين يُعبّر مصطلح الجاتس (GATTs) عن التجارة في الخدمات.

وقد وقعت على اتفاقية التجارة في السلع، ومن ثم الخدمات، 23 دولة في جنيف في نهاية أكتوبر عام 1947م بعد مفاوضات استمرت طوال عام 1946م وحتى أكتوبر من عام 1947م.

وبالنسبة لمصر، فقد وقعت على هذه الاتفاقية في مارس عام 1995. وفي إطار هذه الاتفاقية تم عقد عدة جولات من المفاوضات التجارية المتعددة الأطراف، كان آخرها جولة أوروغواي والتي انتهت بتوقيع الوثيقة الختامية في 15 أبريل 1994م من جانب 117 دولة، وقد تضمنت هذه الوثيقة اتفاقية إنشاء منظمة التجارة العالمية " World Trade Organization " والمعروفة اختصاراً باسم (W T O).

وقد بدأت هذه المنظمة مزاولة أعمالها منذ الأول من شهر يناير 1995م لتحل بذلك محل الاتفاقية العامة للتعريفات والتجارة.

ولقد كان إحلال منظمة التجارة العالمية محل الاتفاقية العامة للتعريفات والتجارة (الجات) أمراً ضرورياً للأسباب الآتية :

(1) أن قواعد اتفاقيات الجات كانت تطبق على أساس مؤقت في حين يفترض أن قواعد اتفاقية منظمة التجارة العالمية سوف تطبق على أساس دائم .

(2) أن اتفاقية الجات لم تكن ملزمة قانوناً لأعضائها، ولذا فهي لم تستلزم إجراءات تشريعية من جانب حكومات الدول الأعضاء، في حين

جاءت اتفاقية منظمة التجارة العالمية ملزمة لكافة أعضائها، ومن ثم فقد تم إقرارها من المجالس التشريعية للدول الأعضاء .

(3) أن قطاع الخدمات لم يكن يمثل جزءاً من اتفاقية الجات والتي كانت تقضي صراحة بالاقتران على السلع، بل أن تحرير تجارة الخدمات لم يناقش بأي صورة من الصور في الجولات السبع الأولى، وقد حرصت الدول المتقدمة على إدخال هذا القطاع في نطاق التحرير نظراً لتعظيم أهميته في هياكلها الإنتاجية واقتصادياتها، ومن ثم تفوقها في هذا القطاع على الدول النامية. وقد وجدت الدول المتقدمة في إنشاء منظمة التجارة العالمية متسعاً لذلك.

(4) افترقت الاتفاقية العامة للتعريفات والتجارة إلى الهيكل التنظيمي والأجهزة التنفيذية، حيث كان يقوم على تنفيذ بنودها بعض اللجان التي ينام بها أداء مهام معينة وتنتهي حياتها بانتهاء مهمتها، في حين اشتملت اتفاقية منظمة التجارة العالمية على الهيكل التنظيمي والأجهزة التنفيذية التي تسمح بالإشراف على تنفيذ أحكامها بطريقة أكثر شمولاً وفعالية وبصلاحية أقوى في تسوية النزاعات .

وقد تضمنت المادة الثالثة من اتفاقية إنشاء المنظمة تحديد الوظائف الرئيسية لها، والتي يمكن تلخيص أهمها في الإشراف على تحرير التجارة العالمية بما يسمح بانسياب السلع والخدمات بين الدول الأعضاء بدون معوقات . وبمعنى آخر ضمان عدم وجود مقاومة من الجهات الحكومية أمام السلع ومقدمي الخدمات الأجنبية من الأفراد والشركات.

ونتناول فيما يلي أثر الانضمام إلى هذه المنظمة على مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر .

أثر الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية على مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر:

خضعت مهنة المحاسبة والمراجعة - كغيرها من العديد من المهن الخدمية - للتحرير التدريجي اعتباراً من أول يناير 1995م وهو تاريخ بدء العمل باتفاقية الجات، على أن يتم التحرير الكامل في نهاية عشر سنوات من هذا التاريخ أي مع بداية عام 2005م. ومنتاول فيما يلي أهم مبادئ اتفاقية الجات في مجال الخدمات، مع التركيز على بيان أثر كل مبدأ من هذه المبادئ على مهنة المحاسبة والمراجعة ومزاوليها في مصر.

(1) مبدأ التحرير التدريجي :

ويقصد به الإزالة التدريجية لمختلف القيود التي تعرقل انسياب حركة التجارة في الخدمات بين الدول الأعضاء. وتنفيذاً لهذا المبدأ يتعين على مصر وغيرها من الدول الأعضاء في الاتفاقية والمنظمة تعديل تشريعاتها التي تنظم مهنة المحاسبة والمراجعة قبل بداية عام 2005م بما يسمح بالتخلص نهائياً من القيود الكمية التي تضعها على حرية انتقال خدمات هذه المهنة ومزاوليها كعدد موريدها، وقيمة الخدمات المسموح بتوريدها، وعدد الأشخاص الذين يجوز توظيفهم في المهنة، وطبيعة الكيان القانوني للوحدات (المكاتب) التي تزاولها، ونسبة مشاركة رأس المال الأجنبي للوطني في هذه المكاتب وغير ذلك من القيود التي قد تنص عليها تشريعات مهنة المحاسبة والمراجعة بهدف عرقلة دخول مزاولي المهنة الأجانب.

ولاشك أن إزالة هذه القيود من تشريع مهنة المحاسبة والمراجعة المصري سوف يؤدي إلى حرية دخول مكاتب المحاسبة والمراجعة الأجنبية للسوق المصري. ومن المعروف أن هذه المكاتب تعتمد في مزاولتها للمهنة على العناصر ذات الخبرات والمهارات العالمية المتخصصة المتراكمة، وهو ما يمكنها من تقديم الخدمات المهنية، وبصفة خاصة الاستشارات منها بكفاءة عالية وبطريقة متكاملة وبشكل مميز.

ولما كانت مكاتب المحاسبة والمراجعة الوطنية تفتقر إلى هذه العناصر، فإنها سوف تكون في موقف تنافسي ضعيف أمام مثيلاتها من المكاتب الأجنبية ولاسيما وأن الأخيرة تتمتع بإمكانيات مالية تسمح لها بقبول أتعاب مهنية أقل - كإستراتيجية مؤقتة - من التي تعرضها المكاتب الوطنية وذلك بغرض إزاحة الأخيرة من السوق، الأمر الذي يعني إخراج مكاتب المحاسبة والمراجعة الوطنية من سوق المهنة وسيطرة المكاتب الأجنبية على هذا السوق.

ومما يؤكد على ما سبق ما أوضحت الدراسة التي أجرتها لجنه الخبراء في معايير المحاسبة الدولية والتقارير (United Nations intergovrnmental working group of Experts on international ((standards of Accounting and Reporting (ISAR من أن النقص الكبير في المحاسبين المؤهلين لدى الدول النامية سوف يكون له تأثيره السلبي على المهنة في تلك الدول، الأمر الذي سيجعل حظها في الاستفادة من تحرير التجارة في هذه المهنة قليل. وبمعنى آخر فإن عمليات المراجعة الجديدة سوف تجد طريقها إلى مكاتب المحاسبة الأجنبية.

وعلاوة على ما سبق، فإن المكاتب الأجنبية سوف يكون لها الأولوية المطلقة في مراجعة حسابات الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر سواء كانت هذه الشركات مركزها الرئيسي داخل أو خارج مصر. بل إنه من المتوقع أن تتفرد هذه المكاتب بمراجعة قطاعات معينة ذات أهمية في الاقتصاد كالبترول والمؤسسات المالية، وهو الأمر الذي يعنى عدم توفير الحماية للمعلومات الاقتصادية القومية.

وقد أكد على ذلك Bryan Carsberg سكرتير عام لجنة معايير المحاسبة الدولية بقوله : أن هناك خطراً على الدول النامية من تطبيق اتفاقية الجات وأنه سوف يبدأ عاجلاً في إعداد مشروع يراعى فيه مصالح هذه الدول .

(2) مبدأ عدم التمييز (الدولة الأولى بالرعاية) :

ويُقصد به سريان أية ميزة يمنحها عضو المنظمة لآخر على كافة أعضاء المنظمة دون شرط أو قيد أو حتى مجرد المطالبة بذلك. ومن ثم، فإن قيام عضو ما بمنح مزاوي مهنة المحاسبة والمراجعة المصريين لبعض المزايا في مجال توريد هذه الخدمة يتطلب منح ذات المزايا لجميع الدول الأعضاء دون طلب منها، وهو الأمر الذي يعنى عدم استفادة مزاوي المهنة المصريين من أية معاملة تمييزية قد تمنحها بعض الدول لمصر في مجال مهنة المحاسبة والمراجعة.

(3) مبدأ المعاملة الوطنية :

ويُقصد به معاملة موردي الخدمات الأجانب نفس المعاملة التي تقدم لنظرائهم المحليين وبلا تمييز ضد المورد الأجنبي.

ويؤدي تطبيق هذا المبدأ إلى التقليل من جدوى توفير الدعم اللازم لمكاتب المحاسبة والمراجعة الوطنية الوليدة أو غيرها مما قد تكون في حاجة إلى دعم، الأمر الذي يؤدي إلى تضائل فرص ظهور مكاتب يمكن أن تأخذ دورها في المستقبل أمام المكاتب الأجنبية العملاقة التي تشكل بطبيعتها قوة اقتصادية تتسجم مع المتغيرات الجديدة.

هذا بالنسبة لمكاتب المهنة الوليدة، أما بالنسبة لمكاتب المهنة القائمة فإن الكاتب يرى أن الحجم الحالي لهذه المكاتب لن يمكنها من الصمود أمام مكاتب المهنة الأجنبية، وبمعنى آخر، فإن عامل الحجم سوف يكون له دور في استحواذ المكاتب الأجنبية على الكثير من عمليات المراجعة في مصر في ظل افتقاد مكاتب المهنة الوطنية للحماية.

إن مفهوم الحماية الوطنية لمهنة المحاسبة والمراجعة، وغيرها من المهن، قد بدأ يتلاشى إذ أصبحت المهنة شأنًا دوليًا لا محلياً بعد اتفاقية الجات، ومن المتوقع أن ينتهي مفهوم السيادة الوطنية المطلقة على مهنة المحاسبة والمراجعة بانتهاء الفترة الانتقالية التي حددتها منظمة التجارة العالمية مع مطلع عام 2005م.

(4) مبدأ الشفافية :

ويقصد به قيام حكومات الدول الأعضاء بنشر القوانين والأنظمة المرتبطة بمهنة المحاسبة والمراجعة وكذا إبلاغ المنظمة بأي تغيير في هذه القوانين والأنظمة بالإضافة إلى الإجابة عن الموضوعات التي يتم الاستعلام عنها من الشركات الأجنبية.

ولا شك أن الهدف من هذا المبدأ هو ضمان تسهيل انتقال مزاوي المهن ومنها مهنة المحاسبة والمراجعة.

(5) مبدأ الاعتراف بالإجازات والشهادات والخبرات المكتسبة التي تمنحها الدول الأعضاء .

ويقصد به ضرورة التزام كل عضو بقبول المؤهلات العلمية والخبرات العملية لموردي الخدمات الأجانب وفقاً " للمعايير العالمية المتعارف عليها " .

وفى هذا الصدد، فقد سارعت منظمة التجارة العالمية بوضع إرشادات لمؤهل عالمي موحد لقطاع مهنة المحاسبة والمراجعة حتى يمكن تسهيل التفاوض على الاعتراف المتبادل بالمؤهلات المهنية التي تعطى الحق في ممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة دولياً. غير أن الكاتب يرى أن هذه الإرشادات تتسم بالعمومية ولا تتلاءم مع ظروف الدول النامية نظراً لاختلاف القوانين ونظم التعليم ومتطلبات الإقامة، وكذا معايير المحاسبة والمراجعة فيما بينها، بل إن هذه الإرشادات تعرضت لانتقادات من جانب الدول المتقدمة ذاتها نظراً لاختلاف قوانينها ونظمها التعليمية ومتطلبات الإقامة فيها أيضاً.

ومن الملاحظ أن مصطلح " المعايير المتعارف عليها " مصطلح مطاط عادة ما يُساء استخدامه من قبل الدول المتقدمة، ومن ثم فمن المتوقع أن يستخدم هذا المصطلح كأداة لحرمان ممارسي المهنة من الدول النامية ومنها مصر لولوج الأسواق الأجنبية، وذلك بفرض ارتفاع كفاءتهم المهنية. وفي المقابل نجد أن الدول النامية، ومنها مصر أيضاً، تلتزم -وفقاً لهذا المبدأ - بمنح مزاولي المهنة الأجانب التراخيص اللازمة لقيامهم بمزاولة المهنة على أراضيها.

وتجدر الإشارة إلى أن الدول المتقدمة لديها من الخبرات والأساليب والأدوات ما يمكنها من الحد من نفاذ خدمات المكاتب الوطنية ذات الكفاءات العالية إليها، فالاتفاقية تحتوي على العديد من التعريفات والإحالات والآجال والتوقيعات والتفسيرات والتفاهات والحقوق والالتزامات، وكذا الاستثناءات المطلقة والمعلقة والدائمة والمؤقتة بالإضافة إلى العديد من المصطلحات الغامضة وهي بهذا تحتاج إلى خبرات وكفاءات إدارية يكون لديها القدرة على افتعال وإدارة الأزمات بغرض تعظيم المنافع وتدنية الخسائر على حساب الآخرين، وهو ما تفتقر إليه الدول النامية، ومنها مصر.

وفى ضوء الآثار السابقة يمكن القول بأن انضمام مصر إلى اتفاقية الجات سوف يؤدي إلى انسحاب بعض مكاتب المحاسبة والمراجعة الوطنية من سوق المهنة، وقيام البعض الآخر بتقليص عدد العاملين بها، وهو ما يؤدي بدوره إلى أضعاف المهنة وتآكل دعائمها. الأمر الذي يدعونا إلى دراسة وتحليل واقع التأهيل المهني للمحاسب في مصر كخطوة وركيزة رئيسية لتدعيم الموقف التنافسي لمكاتب المهنة الوطنية أمام نظائرها من المكاتب الأجنبية.

المبحث الثاني دراسة وتحليل واقع التأهيل المهني المحاسبي في مصر

تمهيد

حرصت التشريعات والمنظمات المهنية القائمة على مهنة المحاسبة والمراجعة في مختلف دول العالم على اشتراط توافر قدر مناسب من التأهيل العلمي والعملية للمحاسب، وذلك باعتبار أن كفاءة عمل المحاسب والمراجع تتوقف على مستوى تعليمه من جهة، وخبرته العملية من جهة أخرى. كما أن جودة التأهيل العلمي والعملية للمحاسب يضمن المحافظة على المهنة وتقدمها بشكل مستمر، ويزيد من احترام وتقدير الغير لها نتيجة لكفاءة وتنوع الخدمات التي تقدمها للمجتمع.

ويختص هذا المبحث بدراسة وتحليل واقع التأهيل المهني للمحاسب في مصر، وذلك بغرض الوقوف على مدى حاجته إلى التطوير في ضوء التحديات التي فرضتها العولمة واتفاقية الجات على الدول النامية ومنها مصر.

وفي ضوء ما سبق سوف يتم التركيز في هذا المبحث على النقاط الرئيسية التالية :

- دراسة وتحليل التأهيل العلمي للمحاسب والمراجع في مصر.
- دراسة وتحليل التأهيل العملي للمحاسب والمراجع في مصر.

دراسة وتحليل التأهيل العلمي للمحاسب والمراجع في مصر:

يقصد بالتأهيل العلمي للمحاسب توافر قدر مناسب من المعرفة بالعلوم التي ترتبط بطبيعة عمله مع ضمان استمرار عملية التعليم بما يحقق دائماً المستوى الملائم للأداء المهني في مجال المحاسبة.

وقد اعتبر المشرع المصري أن درجة البكالوريوس في التجارة شعبة المحاسبة، وكذا شعبة الإدارة مع دبلوم الضرائب، من إحدى الجامعات المصرية أو ما يعادلها من الجامعات الأجنبية هي التأهيل العلمي المناسب للمحاسب.

ويرى الكاتب أن التأهيل العلمي الذي تتيحه هذه الدرجة هو تأهيل دون المستوى الذي يُمكن المحاسب الوطني من الوقوف أمام المنافسة الأجنبية التي فرضتها اتفاقية الجات، وذلك للعديد من الأسباب، من أهمها ما يلي :

(1) قيام منهج التعليم المحاسبي في الجامعات المصرية على سياسة الكم لا الكيف، والإلقاء والتلقين لا الدراسة والتحليل، والحفظ والترديد لا الفهم والإدراك.

وقد أدت هذه السياسة بدورها إلى العديد من الآثار السلبية على المهنة، من أهمها ما يلي :

(أ) حفظ وترديد الطلاب للمفاهيم والمبادئ والفروض المحاسبية دون إدراك كافٍ لمعانيها وأبعادها وآثارها، وكذا العلاقات بينها، فضلاً عن عدم قدرتهم على توظيفها التوظيف المناسب في حياتهم المهنية بعد التخرج.

(ب) تهميش دور الطالب في العملية التعليمية، إذ يقتصر هذا الدور على تلقي وحفظ المعلومات المحاسبية، وهو ما يضعف من قدرته - قبل وبعد تخرجه - على ملاحقة الزيادة المستمرة في المعرفة المحاسبية.

(ج) الحد من قدرة خريجي أقسام المحاسبة على التفكير والتصرف المستقل في الظروف والمجالات المختلفة.

(د) اعتبار نقل أو مناولة المعلومات المحاسبية وظيفية وهدف للتعليم المحاسبي، وإغفال الهدف والوظيفة الأساسية وهي -في رأي الكاتب- إعداد الطالب للقيام بتعليم نفسه طوال حياته المهنية.

(هـ) بطء استجابة مؤسسات التعليم المحاسبي لاحتياجات السوق المتطورة والضرورية، بل وانعزالها عنها في بعض الأحيان. ومما يؤكد على ذلك عدم كفاية المؤهل الدراسي المحاسبي للحصول على وظيفة، وحاجة خريج المحاسبة إلى دورات وبرامج - بعد التخرج - حتى يتمكن من الحصول على الوظيفة المناسبة، وكذا تعثره في استخدام أجهزة الحاسب الآلي بصفة عامة ولتطبيقاتها المحاسبية بصفة خاصة. ومن المعروف أن استخدام هذه الحاسبات، وتطبيقاتها في مهنة المحاسبة بدأ في دول العالم المتقدمة منذ الستينيات.

ومن المسلم به أن جودة التعليم المحاسبي تتحقق في حالة وجود تطابق وانسجام بين هذا التعليم وبين احتياجات السوق، وغياب هذا التطابق يعني أن هناك فجوة وأنه يلزم العمل على سدها وإلا نفذت منها مكاتب المحاسبة والمراجعة الأجنبية إلى سوق المهنة.

(2) ثبات هيكل ومحتويات مقررات التعليم المحاسبي. وذلك على الرغم من حاجتها إلى التطوير ومما يؤكد على ذلك عدم تطوير محتويات هذه المقررات - تقريباً - منذ بدء مسيرة التعليم المحاسبي في مصر خلال الخمسينيات من هذا القرن وحتى الآن، ولا يخلو الأمر من وجود بعض

التعديلات في ترتيب الموضوعات أو حذف بعضها وإضافة البعض الآخر، أو غير ذلك من الشكليات البعيدة عن جوهر وحقيقة التطوير. وبفرض وجود تطوير فعلي في بعض المقررات، فإن ذلك يرجع في الغالب إلى جهود فردية بحتة من قبل عضو هيئة التدريس، مما يجعل هذه الجهود تقتصر إلى الخبرة التراكمية والاستفادة المتبادلة من خبرات الآخرين، وكذا الرؤية الجماعية طويلة الأجل.

(3) توقف رصيد المعرفة المحاسبية للخريج بمجرد حصوله على درجة البكالوريوس، وعدم الحرص على ملاحقة التطوير الذي يلحق بهذه المعرفة سواء كان ذلك من قبل الهيئات المشرفة على المهنة أو من قبل العضو ذاته.

ولما كانت المحاسبة علم اجتماعي، وكانت الظروف الاجتماعية والاقتصادية والثقافية تتغير من وقت لآخر، فإن توقف رصيد المعرفة المحاسبية عند العضو يجعله غير قادر على أداء الخدمات المهنية بكفاءة وفاعلية، وهو الأمر الذي ينعكس بدوره على عدم رضا المجتمع عن الخدمة التي تقدمها له مكاتب المحاسبة الوطنية ولا سيما في ظل وجود مكاتب المحاسبة الأجنبية وتنافسها لتقديم الخدمات بشكل أفضل.

(4) عدم التركيز على المشكلات المحاسبية العملية التي تواجه منظمات الأعمال، والاكتفاء بمشكلات افتراضية مبسطة، مع تقديم حلول افتراضية أيضاً لها.

(5) غياب الترابط والتكامل والتداخل بين المعرفة المحاسبية وغيرها من فروع المعرفة التجارية كالاقتصاد والإدارة والقانون والرياضيات،

حيث يتم تدريس كل فرع من هذه الفروع بصفة مستقلة ودون مزج أو ربط أو توضيح للعلاقة بينها، وهو ما يؤدي إلى ضعف الشعور لدى الطالب بأهمية هذه الفروع ويفقده الرغبة في تحصيلها على الرغم من أهميتها.

ولاشك أن الظواهر السابقة انعكست على جودة التأهيل العلمي لخريجي أقسام المحاسبة في الجامعات المصرية، ومن ثم كفاءة المهنة التي تقوم - في أحد شقيها - على التأهيل العلمي.

دراسة وتحليل التأهيل العملي للمحاسب والمراجع في مصر

يقصد بالتأهيل العملي توافر الإجراءات الملائمة لنقل الخبرة من جيل لآخر من العاملين في المهنة بطريقة علمية منظمة.

وقد نظم المشرع المصري التأهيل العملي للمحاسب من خلال نقل اسم العضو (المحاسب) من جدول آخر داخل السجل العام للمحاسبين والمراجعين بوزارة المالية، والذي يشتمل بدوره على ثلاثة جداول، وهي جدول المحاسبين والمراجعين تحت التمرين، وجدول المحاسبين والمراجعين، بالإضافة إلى جدول مساعدي المحاسبين والمراجعين.

ولم يشترط المشرع للقيّد في جدول المحاسبين والمراجعين تحت التمرين أي فترة تدريب في حين اشترط لنقل اسم العضو من جدول المحاسبين والمراجعين تحت التمرين إلى جدول المحاسبين والمراجعين أن يكون قد أمضى مدة ثلاث سنوات في التمرين العملي - بعد التخرج - على أعمال المحاسبة والمراجعة في مكتب أحد المحاسبين والمراجعين المقيّدة أسماءهم في الجدول على أن يكون التمرين بصورة جدية وبدون انقطاع طوال المدة.

وقد أجاز المشرع لوزير المالية -بعد موافقة لجنة قيد المحاسبين والمراجعين - اعتبار بعض الوظائف معادلة للتمرين في مكاتب المحاسبة والمراجعة.

كما ألقى المشرع أعضاء جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية من شرط الخبرة العملية، ومن ثم يتم قيد أعضاء هذه الجمعية مباشرة في جدول المحاسبين والمراجعين.

ونظراً للأهمية الاقتصادية والاجتماعية للشركات المساهمة، فقد اشترط المشرع لقيام المحاسب باعتماد ميزانيات وحسابات هذه الشركات أن يكون عضواً بجمعية المحاسبين والمراجعين المصرية أو أن يكون قد زاول المهنة كمحاسب أو مراجع في مكتبه الخاص مدة لا تقل عن خمس سنوات من تاريخ قيده كمحاسب أو مراجع.

وتحسب من هذه المدة الزمن الذي قضاه المحاسب أو المراجع في إحدى الوظائف المناظرة التي يصدر بها قرار من وزير المالية فضلاً عن الوظائف التي نص عليها القانون صراحةً.

ويتضح مما سبق أن المشرع المصري قد خلط بين التمرين "الوظيفي" والتمرين "المهني" عندما سمح لوزير المالية باعتبار بعض الوظائف معادلة لفترة التمرين في أحد مكاتب المحاسبة، وهذا الخلط من شأنه أن يؤدي إلى إلحاق الضرر بالمهنة، فالتنوع في الخبرة الناتج عن ممارسة وظيفة واحدة محدود عند مقارنته بالتنوع الناتج عن ممارسة العمل في أحد مكاتب المحاسبة، إذ يتيح الأخير للعضو فرصة التمرين على مختلف الأنشطة الاقتصادية التي يقوم المكتب بتقديم خدماته لها.

وقد أدى ترك الباب مفتوحاً لوزير المالية ليضيف ما يراه مناسباً من وظائف مناظرة إلى التوسع في هذه الوظائف، والتي بلغت 45 وظيفة صدر بها 25 قرار وزاري خلال الفترة من سنة 1951 حتى سنة 1975، وهو ما أدى بدوره إلى دخول العديد من الفئات التي تفتقر إلى التنوع في الخبرة المطلوبة في مهنة المحاسبة والمراجعة خاصة إذا علمنا أن الكثير من أصحاب الوظائف المناظرة من مأموري الضرائب ومزاولي مهنة خدمات التخليص الجمركي.

هذا من ناحية. ومن ناحية أخرى، فإن سماح المشرع للعضو بالانتقال من جدول المحاسبين والمراجعين تحت التمرين إلى جدول المحاسبين والمراجعين بشكل آلي بعد انقضاء مدة معينة في التمرين، وبدون التأكد من مدى صلاحية وكفاءة العضو للعمل في مهنة لها آدابها وسلوكياتها وآثارها المختلفة على المجتمع جعل الكثير من حالات التمرين صورية، بل إن بعض حالات الانتقال من جدول لآخر تتم دون أن يلتحق العضو بالمكتب، وأحياناً تتم أثناء سفر العضو للخارج في عمل لا علاقة له من قريب أو بعيد بالمكتب أو بالمهنة.

ولذا، فإن الواقع العملي يؤكد أن التدريب العملي في مصر غير كافي لإعداد المحاسب والمراجع بالمستوى المطلوب للمنافسة، ومن ثم فهو في حاجة أيضاً إلى ترشيد حتى يمكنه صدى لمتطلبات العولمة والجات.

المبحث الثالث

الإطار المقترح لتطوير التأهيل المهني المحاسبي في مصر تمهيد

تبين مما سبق وجود فجوة عميقة بين واقع التأهيل المهني للمحاسب والمراجع في مصر، وبين متطلبات واحتياجات سوق العمل، وأن هذه الفجوة ازدادت عمقاً واتساعاً بتغير الظروف الاقتصادية المحلية والعالمية، وأهمها اتفاقية الجات التي حرصت على إزالة الحواجز تدريجياً من أمام مكاتب المحاسبة الأجنبية، وهو ما يهدد مكاتب المحاسبة والمراجعة في ظل قصور التأهيل المهني للعاملين بها.

ولذا، كان لابد من اتخاذ الخطوات الجادة نحو تطوير التأهيل المهني للمحاسب والمراجع بشكل يسمح باستيعاب التحولات الحالية والمنتظرة، وهو ما يختص به هذا المبحث.

ولما كان التأهيل المهني يركز على التأهيل العلمي من ناحية، والعملية من ناحية أخرى، كما يحتاج إلى مقومات يرتكز ويقوم عليها فسوف يتم التركيز في هذا المبحث على النقاط الرئيسية التالية :

- تطوير التأهيل العلمي للمحاسب والمراجع في مصر.
- تطوير التأهيل العملي للمحاسب والمراجع في مصر.
- مقومات تطوير التأهيل المهني للمحاسب والمراجع في مصر.

تطوير التأهيل العلمي للمحاسب والمراجع في مصر :

قد يبدو من المناسب الإشارة بداية إلى انه على الرغم من تطور التأهيل العلمي للمحاسب والمراجع في الدول الأوروبية وتقدمها العلمي والتكنولوجي

في مجال المحاسبة والمراجعة إلا أن المنظمات المهنية في هذه الدول بذلت - ولا زالت - العديد من الجهود في سبيل تنمية هذا التطور والاستفادة من تحرير خدمات مهنة المراجعة. ومن هذه المنظمات الاتحاد الدولي للمحاسبين INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC) () والذي قام بعمل حملة لمواجهة آثار الجات، كما قام بالتعاون مع فريق عمل خاص بالخدمات المهنية منبثق من منظمة التجارة العالمية Working Party on Professional Services (WPPS) () ، وكذا مع لجنة معايير المحاسبة الدولية في وضع إرشادات مؤهل عالمي موحد - كما سبقت الإشارة - بحيث يكون هذا المؤهل بمثابة حجر أساس لتسهيل التفاوض للوصول إلى اعتراف متبادل للمؤهلات المهنية، بحيث يتناسب مع تحرير التجارة العالمية وحرية انتقال موردى الخدمة.

هذا فيما يتعلق بجهود بعض المنظمات الدولية، أما فيما يتعلق بجهود المنظمات المحلية المصرية، فإن الأمر لم يتعد عقد المؤتمرات والندوات العلمية والحلقات النقاشية والموائد المستديرة ثم إصدار التوصيات العامة. ومن ثم، فإن هذه الجهود لم تكن على المستوى المطلوب، ولم تسفر عن تقديم منهج حقيقي لتطوير التأهيل العلمي والعملية للمحاسب والمراجع في ظل ظروف العولمة والجات.

ويرى الكاتب أن هذا التطوير يمكن أن يتم من خلال المسارين الرئيسيين التاليين :

المسار الأول : تطوير فلسفة التعليم المحاسبى المصرى.

المسار الثانى : إحداث تكامل وتزواج بين فروع المعرفة التجارية.

المسار الأول : تطوير فلسفة التعليم المحاسبي المصري

تبين مما سبق عدم ملائمة سياسة الكم والتلقين والحفظ والترديد للتعليم المحاسبي، وذلك أن زيادة كم المعرفة المحاسبية لا يعني ملاءمتها، ومن ثم يكون ترشيد هذه المعرفة أمراً واجباً لاعتبارات الوقت والتكلفة .

هذا من ناحية. ومن ناحية أخرى فإن المحاسبة كعلم اجتماعي يتغير بتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، ومن ثم يجب أن تسمح فلسفة التعليم المحاسبي للمحاسب بتكييف وتطوير تأهيله العلمي مع هذه الظروف ولاسيما بعد تخرجه.

ولذا، فإن الكاتب يرى أن فلسفة التعليم المحاسبي في مصر يجب أن تقوم على تعليم طالب المحاسبة كيفية الاعتماد على نفسه في قراءة وفهم واكتساب المعرفة المحاسبية قبل وبعد تخرجه، مع التركيز على أهمية توظيفه لهذه المعرفة والاستفادة منها في الممارسة العملية، وهو ما يمكن أن نطلق عليه فلسفة "التعليم الذاتي الموجه"⁽³¹⁾. وبذلك تكون وظيفة التعليم المحاسبي إعداد وتأهيل الطالب لتعليم نفسه التعليم المحاسبي طوال فترة حياته الجامعية والمهنية لا القيام بعملية نقل ومناولة أو تلقين المعرفة المحاسبية أثناء الحياة الجامعية فقط.

وترجع أهمية هذا المنهج إلى أن تطور الظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية يجعل من المعرفة المحاسبية التي كانت سائدة في العقد الماضي في حاجة إلى ترشيد وتطوير في العقد الحالي، وهو الأمر الذي يلزم معه إعداد عقلية الطالب بالشكل الذي يسمح له بتعليم نفسه بنفسه حتى يمكنه إدراك واستيعاب المعلومات الجديدة والاستفادة منها، ومن ثم التعامل مع التطورات التي تظهر على الساحة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية،

وعلى ذلك، فالتطور في هذه الظروف يستوجب الاعتماد على سياسة التعليم الذاتي في مجال المحاسبة والمراجعة.

هذا من ناحية. ومن ناحية أخرى، فإن كم المعرفة المحاسبية وما يرتبط بها من معارف وعلوم تضخمت وتتنضم إلى الحد الذي لم يعد يسمح للطلاب بتلقيها وحفظها خلال سنوات الدراسة الأربع، ومن ثم فإن الاعتماد على سياسة التلقين والحفظ لم يعد أمراً ملائماً.

وقد أشار الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في هذا الصدد إلى أهمية التركيز في التعليم المحاسبي على القدرة على التعليم وان يكون المشاركين نشيطين في العملية التعليمية وليسوا متلقين سلبيين للمعلومات.

وحتى لا يكون التطوير مجرد تغيير في الشكل لا في الجوهر فإن الكاتب يرى أن الانتقال من سياسة التلقين إلى سياسة التعليم الذاتي المحاسبي يجب أن تقوم على الأسس التالية :

(1) إعادة صياغة موضوعات المعرفة المحاسبية بشكل يسمح باستثارة اهتمام طلاب المحاسبة للدراسة والتحليل ويجعلهم أكثر إيجابية وفاعلية في مجال البحث. ويمكن أن يتم ذلك من خلال إعادة صياغة هذه الموضوعات في شكل مشكلات وإشعار الطالب بأهمية إيجاد الحلول المناسبة لها.

(2) إعداد الطالب إعداداً يسمح له بالوصول إلى مصادر المعرفة المحاسبية المختلفة واستخلاص المفاهيم والمبادئ منها وتحليلها، واستنباط العلاقات التي تحكمها، مع ضرورة توفير هذه المصادر في المكتبات أو غيرها.

(3) الاهتمام بتنمية مهارات الإطلاع والملاحظة والمقارنة والتفسير وتوصيل الأفكار لدى طلاب المحاسبة. وقد أشار أحد مزاولي المهنة في

هذا الصدد إلى وجود شكاوي عديدة من أن خريجي المحاسبة لا يعرفون كيف يمكنهم توصيل أفكارهم وأرائهم إلى الغير.

(4) تدريب طالب المحاسبة على الالتزام بالموضوعية والدقة والتفكير المنطقي، وفرض الفروض المناسبة واختبارها، وكذا الوصول إلى النتائج بنفسه والاستفادة منها في القياس على الحالات المشابهة.

(5) تكليف طلاب المحاسبة بإعداد بحوث ودراسات محاسبية ميدانية، مع تشجيعهم على المناقشات والتعبير عن آرائهم.

(6) تزويد طالب المحاسبة بالمهارات التي تمكنه من العمل بروح الفريق والتعامل مع الغير بشكل إيجابي.

وترجع أهمية هذه المهارات إلى ما فرضته اتفاقية الجات على المحاسب من التعامل مع شخصيات وثقافات مختلفة ومتباينة، الأمر الذي يلزم معه أن يكون مزوداً بالمهارات التي تمكنه من ذلك بطريقة ملائمة.

(7) تزويد الطالب بالمهارات التي تمكنه من التعامل مع شبكات الاتصال سواء كانت هذه الشبكات محدودة - Inter Network - أي داخل حدود الوحدة، أو محلية Local Area Network أي داخل حدود الدولة، أم دولية Internet Work أي خارج حدود الدولة، وترجع أهمية ذلك، إلى أن نشاط المحاسبة والمراجعة على هذا القطاع من تأجير واقتناء وتشغيل وتوريد سوف تأخذ مكاناً بعد تحرير التجارة في مجال خدمات الاتصالات. هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن تعليم

استخدام هذه النظم يسمح بنقل المعرفة المحاسبية من شخص لآخر، ومن جهة لأخرى، بسهولة.

ويرى الكاتب أن هذه السياسة من شأنها أن تعمل على تخريج محاسب قادر على التفكير المستقل ومزود بقاعدة من المهارات والمعارف التي تمكنه من تعليم نفسه بنفسه طوال حياته المهنية، كما تساعد على تطبيق مفاهيم ومبادئ ومعايير المحاسبة والمراجعة في ما قد يواجهه من مشكلات مهنية غير روتينية في مستقبله المهني. كما تمكن هذه السياسة خريج المحاسبة من مواصلة تنمية تعليمه المحاسبي بما يتناسب مع احتياجات السوق، وكذا ملاحقة النمو المستمر في المعرفة المحاسبية. ومن هنا تظهر أهمية هذه السياسة في مواجهة تحديات العولمة والجات.

كما تتسق هذه السياسة مع ما أوصت به جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية من ضرورة الأخذ بمنهج التعليم والتدريب المستمر.

المسار الثاني : إحداث تكامل وتزاوج بين فروع المعرفة التجارية

يقوم طالب المحاسبة في مصر بتلقي العديد من العلوم المساعدة لمواد التخصص المحاسبية، ومن هذه العلوم اللغات الأجنبية والحاسبات الالكترونية، والرياضيات، بالإضافة إلى الإدارة والاقتصاد والقانون.

وعلى الرغم من أهمية هذه العلوم بالنسبة لخريجي أقسام المحاسبة إلا أنه يلاحظ عدم وجود ربط أو مزج بين هذه العلوم وبين العلوم المحاسبية، حيث يتم تدريس هذه العلوم بشكل مستقل، وبدون أية إشارة إلى علاقتها بالمحاسبة كما تخلو محتويات هذه العلوم تقريباً من التطبيقات المحاسبية.

ويؤدي هذا الانفصال بين العلوم المساعدة للمحاسبة وبين علوم المحاسبة إلى وجود تكرار في بعض الموضوعات، وهو ما يؤدي بدوره إلى ضياع وقت وجهد أعضاء هيئات التدريس، وكذا الطلاب، فضلاً عن ما ينطوي عليه ذلك من زيادة تكلفة التعليم المحاسبي دون عائد حقيقي. هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن المشكلات التي تواجه المحاسب في حياته المهنية عادةً ما تكون متشابكة وغير مجزأة أو مفككة - على النحو الذي تدرس به هذه العلوم - ومن ثم فإن حلها يتطلب تكاملاً لا انفصلاً بين علوم المحاسبة والعلوم المساعدة لها.

ولذا، فإننا نرى أنه من الأهمية بمكان إحداث نوع من التزاوج والتكامل بين العلوم المحاسبية، وبين العلوم التجارية المساعدة لها منعاً للتكرار، وحتى يكون الخريج أكثر قدرة على مواجهة المشكلات المهنية، وتكون العلوم التجارية المساعدة للمحاسبة في خدمتها بحق، ويمكن أن يتم ذلك من خلال ما يلي :

(1) عدم الاكتفاء بتدريس بعض المصطلحات المحاسبية بأحد اللغات الأجنبية، وضرورة تدريس مادة محاسبية بالكامل بأحد هذه اللغات، وذلك لحاجة سوق العمل إلى الخريج الذي يجيد أحد اللغات الأجنبية قراءة وكتابة وتحدثاً ولاسيما بعد دخول الشركات الأجنبية إلى سوق العمل، بالإضافة إلى أهمية إطلاع المحاسب على ما يستجد في علوم المحاسبة لدى الدول المتقدمة مهنيًا.

وعلى الرغم من استحداث بعض كليات التجارة في مصر نظاماً متكاملًا للتعليم المحاسبي باللغة الانجليزية إلا أن أعداد الخريجين من هذا النظام محدودة ولا تفي باحتياجات سوق العمل.

وقد يبدو من المناسب الإشارة هنا إلى أهمية الاكتفاء بتدريس مادة واحدة باللغة الأجنبية، مع المحافظة على تدريس باقي المواد باللغة العربية واعتبارها لغة التدريس والاختبار، وذلك حتى لا تتجمد هذه اللغة ثم تنقلص أمام اللغات الأخرى، فالجامعات هي المعادل الرئيسية التي تتطور وتنمو فيها اللغات.

(2) تضمين المقررات الدراسية لبعض المعرفة المحاسبية لطبيعة الحاسبات الالكترونية ونظم تشغيلها ولغاتهما المطبقة في الواقع العملي، وكذا برامج المحاسبة والمراجعة الحديثة باستخدام الحاسبات، ودراسة جدوى استخدامها في عمليات المحاسبة والمراجعة أيضا. مع إعطاء وزن نسبي أكبر لهذه الاستخدامات في فروع المحاسبة المختلفة (المحاسبة المالية / محاسبة التكاليف / المحاسبة الإدارية / المحاسبة الدولية / نظم المعلومات / ...)، وذلك من خلال المزج بين الجانب النظري والتطبيقات على الحاسوب بهدف تنمية موهبة الطالب وإثراء قدرته على مواكبة عملية التطور.

(3) تحقيق التداخل بين علوم الاقتصاد والإدارة والقانون وبين فروع المحاسبة المختلفة من خلال التركيز على علاقة هذه العلوم بفروع المحاسبة، وبصفة خاصة المحاسبة الضريبية والمحاسبة الحكومية والقومية، وكذا المحاسبة الدولية.

(4) التركيز في تدريس مادتي الرياضيات والإحصاء على المنهجية الرياضية، وطريقة التفكير الإحصائي من خلال التطبيق العملي والمستمر لما يتم تدريسه، مع إعطاء أهمية خاصة لتطبيقاتهما في مجال المحاسبة الإدارية وغيرها من فروع المحاسبة.

ولاشك أن هذا المسار يعمل على تحقيق الترابط الصحيح بين فروع المحاسبة وبين العلوم المساعدة لها، ويزيد من إدراك الطالب لأهميتها، وذلك باعتبار أن إدراك قيمة العلوم لا تظهر إلا من خلال فهم العلاقات بينها وتفاعل حقائقها وارتباطها ببعضها البعض.

تطوير التأهيل العملي للمحاسب والمراجع في مصر :

تولي التشريعات التجارية للتمرين العملي اهتماماً خاصاً، وذلك باعتبار أن التمرين يمثل الدعامة الثانية التي تقوم عليها مهنة المحاسبة والمراجعة.

وقد سبق أن أوضحنا أن المشرع المصري اشترط لنقل العضو من جدول المحاسبين والمراجعين تحت التمرين إلى جدول المحاسبين والمراجعين أن يكون قد أمضى ثلاث سنوات في أحد مكاتب المحاسبة والمراجعة، كما اشترط لقيامه باعتماد ميزانيات ومراجعة حسابات الشركات المساهمة أن يكون عضواً بجمعية المحاسبين والمراجعين المصرية أو يكون قد زاول المهنة في مكتبه الخاص لمدة خمس سنوات. كما أشرنا إلى ما سمح به المشرع لوزير المالية من اعتبار بعض الوظائف مناظرة لفترة التمرين العملي.

ولضمان فاعلية التمرين، يقترح الكاتب وقف العمل بما يسمى بالوظائف المناظرة لفترة التمرين نظراً لأنها لا تتيح للمتمرن التنوع في الخبرة المطلوبة في فترة التمرين، وإذا أراد أصحاب هذه الوظائف الانتقال من جدول لأخر، فإن عليهم اجتياز اختبارات جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية لقياس مدى توافر الخبرة المطلوبة لمزاولة المهنة.

وفيما يتعلق بالعمل لمدة ثلاث سنوات بأحد مكاتب المحاسبة والمراجعة كشرط للانتقال من جدول المحاسبين والمراجعين تحت التمرين إلى جدول المحاسبين والمراجعين فإننا نرى أن هذا الشرط لا يعد كافياً في ظل صورية التمرين، وعدم ممارسة الكثير من المتمرنين للعمل المهني بشكل جاد، ولذا فإننا نقترح أن يضاف إلى شرط مدة التمرين شرط آخر، وهو اجتياز العضو لامتحان تعقده له جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية أيضاً أو أن يكون هناك إشراف جدي من جانب الجمعية على نشاط التدريب العملي.

كما يقترح الكاتب وضع شرط لتجديد الترخيص بمزاولة المهنة كأن لا يتم تجديد الترخيص إلا بعد عدد معين من ساعات التدريب، وذلك لضمان التدريب المهني المستمر.

هذا فيما يتعلق بالتمرين العملي بعد الحصول على درجة البكالوريوس، أما فيما يتعلق بالتمرين أثناء فترة التعليم الجامعي، فإن الكاتب يرى أن هذا الجانب لم يلق أي اهتمام من جانب المنظمات المهنية والمؤسسات التعليمية على الرغم من أهميته. ولذا فإنه قد يكون من المناسب أن تعمل المؤسسات التعليمية والمنظمات المهنية بالتعاون مع منظمات الأعمال على توفير فرص التمرين الملائمة للطلاب بها تحت إشراف أعضاء هيئات التدريس بالجامعات، على أن يكون حضور فترات التمرين شرطاً للحصول على درجة البكالوريوس في المحاسبة، كما يمكن لهذه المنظمات أن تقوم بتوفير البيانات اللازمة لتصميم حالات عملية تتسم بالواقعية بما فيها من

تشابك، وذلك حتى يمكن تدريب الطلبة عليها وتعويدهم على ما يواجهونه بعد التخرج من مشكلات عملية.

ولاشك أن هذا الاقتراح يتطلب تعاوناً صادقاً وتضافراً للجهود بين كل من المؤسسات التعليمية والمنظمات المهنية ومنظمات الأعمال.

كما نرى أيضاً ضرورة الاستعانة بالممارسين ذوي الكفاءة لتدريس بعض فروع المحاسبة والمراجعة التي يغلب عليها الطابع العملي بشكل كبير (كنظم المحاسبة، وأصول المراجعة)، مع عقد لقاءات مشتركة بينهم وبين الأكاديميين والطلبة لمناقشة المشكلات العملية، وهو ما يضيف الجانب العملي على موضوعات الدراسة المختلفة، ويعمل على تعميق الأساس النظري للممارسة العملية، ويبني جسوراً من التعاون بين الممارسين والأكاديميين، ويعمل على الارتقاء بمستوى الخدمات التي تقدمها المهنة للمجتمع، ويدعم من موقفها التنافسي أمام المكاتب الأجنبية والعولمة المحاسبية.

مقومات تطوير التأهيل المهني للمحاسب في مصر:

يرى الكاتب أن تطوير التأهيل المهني للمحاسب على النحو السابق يجب أن يقوم على مجموعة من الركائز الأساسية، من أهمها ما يلي:

(1) بث الشعور بالحاجة إلى التطوير بين مختلف المعنيين بمهنة المحاسبة والمراجعة بهدف تكوين رأي عام لتوقع التطوير بل والمطالبة به، ويمكن أن يتحقق ذلك من خلال المؤتمرات والندوات العلمية بالإضافة إلى وسائل الإعلام المختلفة.

- (2) تكاتف وتضافر الجهود بين كل من المؤسسات التعليمية والمنظمات المهنية ومنظمات الأعمال، وذلك أن تطوير التأهيل المهني لم يعد شأنًا خاصاً، وإنما هو من مسؤوليات الحكومة ومؤسسات التعليم وأساتذة الجامعات وقطاعات التجارة والصناعة بل ووسائل الإعلام أيضاً.
- (3) تحديد خطوات وإجراءات التطوير بشكل متدرج وبعيداً عن العفوية والارتجالية والتصرفات الفردية.
- (4) توفير الإمكانيات المادية والبشرية بالإضافة إلى الأدوات والوسائل اللازمة للتطوير.
- (5) من الأهمية بمكان وجود تعاون عربي مشترك في مجال تطوير التأهيل المهني للمحاسب والمراجع، وإيجاد تكامل مهني بين الدول العربية في هذا المجال على غرار ما هو معمول به في الدول الأوروبية.
- (6) استمرارية التقويم والتطوير والتحسين، وذلك من خلال المراجعة المستمرة لمحتويات المقررات المحاسبية وسياسات التدريب العملي للتحقق من ملاءمتهما للظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية المتجددة والمتطورة.
- (7) إعطاء الوقت الكافي للتعرف على آثار التطوير إذ أن الآثار التي يُحدثها التطوير لا يمكن أن تظهر فوراً، وإنما تظهر بعد فترة قد تطول أو تقصر حسب مدى عمق التطوير.

النتائج العامة للبحث:

تناول الكاتب في هذه البحث طبيعة اتفاقية الجات ومنظمة التجارة العالمية وأثر انضمام مصر إليهما على مهنة المحاسبة والمراجعة، ومدى

ملائمة التأهيل المهني المحاسبي لمواجهة تحديات المنافسة التي فرضتها كلاً من اتفاقية الجات ومنظمة التجارة العالمية على الدول الأعضاء، كما قدم الكاتب إطاراً مقترحاً لتطوير هذا التأهيل. وقد خلص الكاتب من بحثه إلى مجموعة من النتائج، من أهمها ما يلي :

(1) يمثل انضمام مصر إلى اتفاقية الجات ومنظمة التجارة العالمية أحد التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في مصر مع نهاية القرن العشرين، إذ تتعرض مكاتب المهنة للإزاحة التدريجية من السوق، كما تتعرض المهنة لتآكل مقوماتها وأركانها.

(2) أن تعظيم الاستفادة، وتدني الخسائر، الناتجة من الانضمام إلى الاتفاقية والمنظمة يتطلب تطويراً فاعلاً لسياسة التأهيل المهني للمحاسب والمراجع في مصر.

(3) أن تطوير التأهيل العلمي للمحاسب يجب أن يقوم على سياسة التعليم الذاتي السياسة التلقين التي لم تعد ملائمة للتعامل مع تحديات الجات وتضخم كم المعرفة المحاسبية.

(4) نتيج سياسة التعليم الذاتي للمحاسب الوصول إلى مصادر المعرفة المحاسبية، وتوظيف هذه المعرفة في المجالات المهنية، كما تسمح له بتنمية وتطوير تأهيله العلمي بنفسه بعد التخرج، وهو ما يمكنه من مواجهة المنافسة التي فرضتها اتفاقية الجات.

(5) أن التدريب العملي المحاسبي يجب أن يبدأ أثناء فترة الدراسة الجامعية ويستمر لما بعدها مع ضرورة وضع الوسائل التي تضمن فاعليته سواء كان ذلك قبل أو بعد التخرج.