



دراسة مقارنة بين ممتن المحاسبة الجنائية وممتن الهيئات الرقابية والعمل المحاسبي في الجزائر.

A comparative study between the profession of forensic accountancy and the profession of regulatory bodies and accounting work in Algeria.

ط.د. طاهري العيد*

د. عبار محمد

مخبر الدراسات الاقتصادية و التنمية المحلية بالجنوب الغربي

جامعة طاهري محمد، بشار، الجزائر

elaid.tahri@univ-bechar.dz

جامعة طاهري محمد، بشار، الجزائر

abbar_mohamed@yahoo.fr

تاريخ النشر: 2022/08/31

تاريخ القبول: 2022/07/02

تاريخ الإرسال: 2022/01/02

ملخص:

يهدف هذا البحث إلى دراسة مهنة المحاسبة الجنائية من خلال عرض الإطار المفاهيمي لها، والدور الذي تلعبه في مكافحة الاحتيال في مجال المال والأعمال من خلال أساليب وتقنيات خاصة، والتي تتطلب مهارات وكفاءات وجب توفرها في ممتن منها من أجل تطبيقها باحترافية، حيث تم مقارنة تلك المهارات والمؤهلات مع ما نص عليه القانون الجزائري من شروط وجب توفرها في ممتن الرقابة والعمل المحاسبي في الجزائر وكذا المهام الموكلة لهم. توصلت الدراسة إلى أن ممتن الرقابة والعمل المحاسبي في الجزائر يمارسون مهنة مكرسة ومعترف بها بقوة القانون ويمتازون بالكفاءة والخبرة التي تمكنهم من أداء مهامهم باحترافية، أما مهنة المحاسبة الجنائية فلا يوجد اعتراف صريح بتسميتها ولا قوانين تنظمها إلا أن الخبرات التي يمتاز بها الممارس لها تتقارب مع الوظائف والمهن الأخرى محل المقارنة، ومنه وجب تكييف البيئة القانونية والتعليمية لتمكين هؤلاء الممتن من زيادة كفاءتهم المهنية، وذلك باستحداث شهادة مؤهلة للعمل كمحاسب جنائي يتمتع باستقلالية ويستعان بخبراته في حل قضايا الفساد.

الكلمات المفتاحية: محاسبة جنائية؛ محاسب جنائي؛ تدقيق؛ مجلس المحاسبة؛ خبير محاسبي.

Abstract:

This study aims to examine the forensic accounting profession by presenting its conceptual framework. It also examines the role it plays in preventing fraud in the financial and business sectors using specialized methods and techniques. These methods and techniques call for a set of skills and competencies that must be present in the profession in order to be used professionally. These skills and qualifications were then compared. With the requirements set forth by Algerian legislation for both the responsibilities given to and the circumstances that professionals engaged in auditing and accounting work in Algeria must satisfy.

The study concluded that auditing and accounting professionals in Algeria practice specialized professions that are recognized by the force of law and are characterized by the competence and experience that allow them to carry out their tasks professionally. The educational environment must be adapted to allow these professionals to increase their professional competencies by establishing a qualification that qualifies to work as an independent forensic accountant and uses their expertise to solve corruption cases.

Key Words: Criminal Accounting; Forensic Accountant; Audit; Accounting Board; Accounting expert.

JEL Classification : M41 ; M42.

* مرسل المقال: طاهري العيد (elaid.tahri@univ-bechar.dz)



المقدمة:

في ضوء ما يشهده العالم من تنامي لحالات الغش والاحتيال وتضليل في إعداد التقارير و القوائم المالية واستغلال المناصب قصد الحصول على امتيازات غير مشروعة، وما يصحب ذلك من انتشار المخاطر التي تؤدي إلى انخيارات مالية وهدر للمال العام وهضم حقوق الغير وإفلاس مؤسسات ومنظمات الاعمال، الأمر الذي ترتب عليه اتساع رقعة المنازعات القضائية والدعاوى نتيجة تدني الثقة في المعلومات المحاسبية المقدمة، وعدم تقبل طبيعة الدور الذي يقوم به المراجعون (داخليون أو خارجيون)، وازدياد ممارسة الاحتيال والغش في الشركات والإدارات، مما شجع في البحث عن أساليب ووسائل أكثر حداثة تمكن من مواجهة هذه المظاهر والاستعانة بخبرات ومهارات متخصصة لإبداء الرأي حول هذه المنازعات، كل هذا أدى إلى تزايد الطلب على خدمات ممتن المحاسبة الجنائية.

وعلى هذا الأساس أصبحت المحاسبة الجنائية تشمل معظم الوظائف المتخصصة، فبالإضافة إلى دورها في الكشف عن الاحتيال والغش فهي تشمل التحري عن المخالفات الحاصلة في العقود ومتابعة حركة الأصول وحفظ المال العام، ومساعدة القضاء في حل النزاعات ذات الطابع المحاسبي والمالي بغية الوصول للحقائق.

الإشكالية: مع تنامي الطلب على خدمات المحاسبة الجنائية وتعاضم دورها يمكن طرح الإشكالية التالية: **ماهو واقع مهنة المحاسب الجنائي في ظل وجود أعوان ممارسين لمهنة الرقابة والعمل المحاسبي بالجزائر؟**

أهداف البحث: تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مهنة المحاسبة الجنائية ومؤهلاتها كونها إحدى التوجهات الحديثة للعمل المحاسبي مع مقارنتها بالمؤهلات والشروط الواجب توفرها في ممارسي الرقابة لدى الهيئات المكلفة بحفظ المال العام ومكافحة الفساد وكذا ممتن المحاسبة في الجزائر مع تحقيق معرفة بأهم القوانين المنظمة لذلك.

منهجية البحث: للإجابة على الاشكالية المطروحة تم استخدام المنهج الاستقرائي والاستنباطي، وذلك من خلال استقراء وتحليل ماكتب في مجال المحاسبة الجنائية، وإبراز سبب الطلب على خدماتها كما استخدم المنهج المقارن قصد دراسة واقع مهنة المحاسبة الجنائية في الجزائر وذلك من خلال عرض مهام وممارسات كل الهيئات الرقابية وممتن العمل المحاسبي فيها.

I. الإطار العام للمحاسبة الجنائية: (The General Framework Of Forensic Accounting):

يتم التطرق لكل من نشأة، مفهوم أهداف وأهمية المحاسبة الجنائية بشكل مفصل كما يلي:

1. نشأة المحاسبة الجنائية (Genesis of Forensic Accounting):

المحاسبة الجنائية موجودة منذ آلاف السنين، في مصر القديمة، كان المحاسبون يعرفون بعيون وآذان فرعون. وفقاً لبعض التقارير، كان المحاسبون الجنائيون القدامى بارعين في الوصول إلى الحقيقة، وذلك نتيجة المهمة الموكلة لهم فيما يخص جمع وجرد الخنطة والذهب وغيرها من أصول مملوكة لسلطة الفراعنة، وفي بعض الأحيان، استخدموا أساليب الاستجواب القاسية وحتى التعذيب. (Hopwood S, Pacini, & Young, 2015, p. 5). في عام 1721، قدم Snell تقريره والذي كشف عن انتشار واسع للفساد والاحتيال بين أعضاء مجلس الإدارة على وجه الخصوص وفيما بين مسؤولي الشركة وأصدقائهم في Westminster. للأسف، كان بعض المتلاعبين الرئيسيين قد فروا خارج



البلاد وبمحوزتهم سجلات إدانتهم بينما تم التحقيق مع البقية وصودرت ممتلكاتهم، وكذلك في عام 1817 نشأت قضية تمثلت في افلاس Meyer v. Sefton. بكندا وبما أن طبيعة الأدلة لا يمكن النظر فيها في المحكمة، فقد سمح القاضي للمحاسب Dr. Larry Crumbley بصفته كخبير يقوم بفحص حسابات الشركة المفلسة للإدلاء بإفادته للمحكمة. والذي يُعد رائد المحاسبة الجنائية وأول محاسب جنائي في التاريخ وبداية مهنة المحاسبة الجنائية. (Singleton, et al, 2006, pp. 37-38). في عام 1946 تم استخدام مصطلح محاسب جنائي لأول مرة من قبل Maurice Peloube وذلك في مجلة المحاسبة 9 للاعتراف والاحتفاء بالوكيل الخاص لمصلحة الضرائب الأمريكية Frank J. Wilson باعتباره الرجل الذي أسقط Capone. Peloubet حدّد Peloube "عقلية" Wilson على أنها الفرق بين المحاسبين والمحاسبين الجنائيين. (Rufus, Miller, & Hahn, 2015, p. 17)

2. مفهوم المحاسبة الجنائية والمحاسب الجنائي:

1.2. مفهوم المحاسبة الجنائية: للمحاسبة الجنائية عدة تسميات منها: المحاسبة التحقيقية Investigative Accounting أو تدقيق الاحتيال Fraud Audit (Asuquo, 2012, p. 26) توجد تعريفات كثيرة للمحاسبة الجنائية، وسوف نقوم باستعراض بعض منها : هناك من عرفها على أنها مجال محاسبي يستخدم معارف ومهارات المحاسبة والمراجعة والتحقيق للكشف عن حجم الأضرار الاقتصادية الناجمة عن السرقات والاحتيال والمسؤولين عنها ، وإعداد الآراء في التحقيقات القانونية لدعم محاسبة التقاضي والتحقيق. يتطلب تحليلاً علمياً ومتعمقاً لبيانات القضية للمساعدة في الكشف عن المشكلات الأساسية في الأعمال التجارية والمالية ، ويستخدم القانون ومهارات التحقيق ليكون حاضراً في المحاكم لحل النزاعات بشكل عادل. (Weygandt, Kimmel, & Kierso, 2018, p. 25) كما وصفت بأنها تطبيق المحاسبة العامة والتدقيق مختلطة بمهارات التحقيق من قبل المتخصصين بهدف توفير الدلائل المادية للجرائم المالية والاحتيال من خلال المستندات المالية المختلفة المعدة من قبل نظام المحاسبة التقليدي. (Tanna, 2018, p. 576). كما عرفها Harty على أنها العلم الذي يعمل على تطبيق المعرفة المالية والمحاسبة والجباية والتدقيق في تحليل واختبار المشكلات التي تتعلق بالقوانين (المدني، الجنائي...) وكذا التشريعات المعمول بها وذلك بغية الحصول على الحقائق التي تساهم في تقديم رأي خبير (Bhasin, 2007, p. 1002)

من التعاريف السابقة يمكن تعريف المحاسبة الجنائية بأنها علم يهتم باستخدام مهارات المحاسبة والتحليل والمعرفة بالقوانين المدنية والجنائية، واتقان التقنيات التكنولوجية وطرق استغلالها للمساعدة في التحليل واكتشاف وجمع الأدلة قصد تفسير المعلومات المالية والمحاسبية لغرض الدعم القضائي والتحقيق والتقييم المحاسبي. كما يمكن إبراز أهم النقاط التي تدخل ضمن خصائص المحاسبة الجنائية على النحو التالي: المحاسبة الجنائية مجال من المجالات المستحدثة في علم المحاسبة؛ أنها تستخدم العديد من المهارات المتعلقة بعدد من العلوم منها المحاسبة والمراجعة والقانون؛ والأساليب الكمية وغيرها؛ أنها تعتمد بشكل أساسي على التقصي والتحري الدقيق للكشف عن الغش والفساد المالي؛ أنها تؤدي نوعين من الخدمات هما خدمات التقصي وخدمات الدعم القانوني؛ تقوم على الجمع والتحليل والتقييم؛ لتفسير وابداء الرأي وتوصيل النتائج للجهات المختصة.



2.2. مفهوم المحاسب الجنائي: من التعاريف السابقة يمكن القول بأن المحاسب الجنائي شخص يمتلك مهارات في المحاسبة والقانون وتدقيق الحسابات وذلك للقيام بالتحقيقات في بيئة الأعمال، وتنفيذ الإجراءات المتعارف عليها، وتقديم الدعم في التقاضي وذلك من خلال خبرة ينجزها، ويملك دراية بالمفاهيم والإجراءات والقواعد وذلك لتحديد الشكل والمادة القانونية عند التعامل مع قضية ما. من التعريف السابق يمكن إبراز أهم الفروق بين كل من المحاسب، المدقق الداخلي، المدقق الخارجي والمحاسب الجنائي وذلك في الجدول التالي:

الجدول 01: تحليل مقارنة: المحاسب، المدققون (داخلي، خارجي) والمحاسب الجنائي.

المحاسب الجنائي Forensic Accountant	المدقق الخارجي External Auditor	المدقق الداخلي Internal Auditor	المحاسب Accountant	
ينفذ مهامه عند الحاجة (غير متكرر)	ينفذ مهامه بشكل متكرر	ينفذ مهامه حسب خطة التدقيق أو عند التكليف في حال وجود نقائص	ينفذ مهامه بشكل يومي	التوقيت Timing
محدد وفق التزامات مسطرة	فحص البيانات المالية	التحقق من فعالية الضوابط في العمليات المختلفة	إدارة المحاسبة في المنشأة	النطاق Scope
معالجة قضية أو الإجابة عن تساؤلات حول معاملات تمت نتج عنها تقاضي	إبداء الرأي حول البيانات المالية من خلال المصادقة أو الرفض للقوائم المالية	ضمان الامتثال لسياسات وإجراءات المؤسسة؛ تقديم توصيات لتحسين الضوابط الداخلية	تسجيل كل العمليات المحاسبية في المؤسسة	الهدف Objective
محددة من خلال المهمة المحددة	عادة ما تكون مطلوبة من قبل مستخدمي للبيانات المالية	اعداد تقرير يقدم لمجلس الإدارة لتقييم المخاطر التي تواجهها الشركة	إعداد القوائم المالية لمتخذي القرار	المقصد Purpose
تقديم إضافة تساهم في حل النزاع (هدف المشاركة العلن)	يضيف مصداقية للمعلومات المالية الفصح عنها	يوفر تأكيداً على أن الإدارة تقوم بتحديد المخاطر بشكل مناسب والتخفيف من حدتها	إعطاء معلومات مفيدة لأغراض صنع القرار	القيمة Value
مراجعة البيانات المالية وغير المالية المفصلة، والبحث في السجلات العامة، وإجراء المقابلات، وإبداء الملاحظات	الاستعلام والمراقبة والفحص وإعادة مراجعة المعاملات المحاسبية لإبداء الرأي حول البيانات المالية	الاستعلام والمراقبة والفحص واختبار العمليات	المعاملات الأصلية لاقتناء وتوظيف الأصول والخصوم وحقوق الملكية والإيرادات والمصروفات في تسيير الأعمال	المنهجية Methodology
إثبات الحقائق لدعم الاستنتاج / الرأي	ضمان معقول	ضمان معقول	ضمان معقول	الأدلة Evidence
الأطراف المهمة والمعنية بنتائج أعماله	يخدم المصلحة العامة، وتحتلداً المستثمرين و أصحاب المصلحة الآخرين	الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة	الإدارة على جميع المستويات ومجلس الإدارة	الجمهور Audience

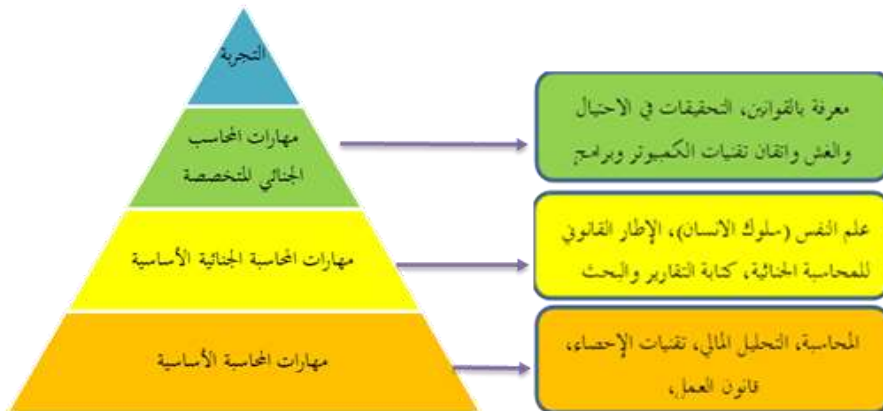
المصدر: من إعداد الباحثين، بناء على: (Rufus, Miller, & Hahn, 2015, p. 23)



- 3.2. المؤهلات المطلوبة لممارسة المحاسبة الجنائية:** يحتاج الممارس لمهام المحاسبة الجنائية أو ما يطلق عليه المحاسب الجنائي إلى توفر مستوى عال من الكفاءة والنزاهة والصدق لأداء وظيفته، ويمكن إبراز أهم الخصائص التي يجب أن يمتاز بها المحاسب الجنائي في (A & Asaolu, 2009, p. 185)
- القدرة على مراجعة حجم كبير من الوثائق والسجلات المحاسبية وأنظمة المعلومات الإدارية والمذكرات والمراسلات وغيرها من البيانات المالية الأقل وضوحًا واستخراج القضايا الرئيسية بسرعة.
 - إتقان التحليل الانتقادي للقوائم المالية واستخراج القيم والنسب منها، مما يمكن من إكتشاف النماذج غير المألوفة في عرض المعلومة المحاسبية وإثبات مصدرها.
 - إدراك معمق لأساليب الاحتيال، سواء تمثل في: الاستغلال السيئ للأصول، أو اعتماد عمليات غسيل الأموال، أو امتهان تلقي الرشوة وغيرها من طرق الفساد المالي.
 - قدرته على الامام بنظام الرقابة الداخلية واختبار مدى إنجاز الادارة لأهدافها ، وتقييم مخاطرها.
 - البراعة في استخدام تقنيات الاعلام الآلي وبأنظمة عمل الشبكات، الامر الذي يمكن المحاسب الجنائي في إجراء تحليل للتعاملات الالكترونية ونظم المحاسبة من طرف البنوك.
 - بالإضافة إلى: التكوين العلمي والتدريب المهني المتقدم، والمستمر في التقنيات والعلوم الحديثة وكذا الخبرة العالية في مجال المحاسبة وتدقيق الحسابات، والتحكم في تقنيات الاتصال الشفوي والكتابي، خبرة تدقيق في مسائل المحاسبة الجنائية، القدرة على العمل والاندماج مع الفريق حيث تتطلب مهارات التواصل والمرونة مع الناس (باحمي و عبد الرحمن، 2018، صفحة 273).

ويمكن تلخيص المهارات اللازمة للممارسة المحاسبة الجنائية في الشكل التالي:

الشكل 01: هرم مهارات مهنة المحاسبة الجنائية



المصدر: من إعداد الباحث بناء على: (Rufus, Miller, & Hahn, 2015, p. 27)

- 4.2. المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة الجنائية:** هناك عدة منظمات مهنية تهتم بالمحاسبة الجنائية وتمنع اعتمادات نذكر منها: (Hopwood S, Pacini, & Young, 2015, p. 11)

- المعهد الأمريكي للمحاسبين المعتمدين (AICPA)، وتمنح ترخيص المحاسب المالي الجنائي المعتمد (CFF) Certified in Financial Forensics
- جمعية ممتحنى الاحتيال المعتمدين (ACFE)، وتمنح ترخيص ممتحن الاحتيال المعتمد (CFE) Certified Fraud Examiner.
- الكلية الأمريكية للممتحنين الجنائيين (ACFEI) وتمنح ترخيص المحاسب القضائي المعتمد Certified Forensic Accountant (Cr.FA)
- الجمعية الوطنية لمحللي التقييم المعتمدين (NACVA) وتمنح ترخيص المحلل المالي القضائي المعتمد. Certified Forensic Financial Analyst
- المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA)
- مجلس معايير المحاسبة الأخلاقية والمهنية الأسترالية (APESB)

3. أهداف المحاسبة الجنائية:

يتمثل الهدف الأساسي للمحاسبة الجنائية في توفير قاعدة علمية تساعد الخبراء القضائيين من اكتشاف التلاعبات الموجودة بالقوائم المالية، ومساعدة الجهات القضائية في إصدار أحكام عادلة، وحفظ مصالح كافة الأفراد والاقتصاد ككل.

تعدد الأهداف التي يمكن تحقيقها نتيجة تطبيق المحاسبة الجنائية والتي نذكر منها (Cantoria, 2010) :

- الكشف عن الاحتيال والجرائم والتهرب من أداء الالتزامات المالية أو المعاملات الخاطئة المرتكبة من خلال التلاعب في الوثائق المحاسبية.
- إبراز الأساليب المستخدمة لتنفيذ الأعمال الاحتيالية أو الإجرامية المرتكبة من خلال التلاعب بالسجلات المحاسبية للجهة المعنية. هذه هي الحالات التي يتم فيها تنفيذ مثل هذه الأساليب بدقة تتطلب تحقيقات مكثفة ومكثفة لإثبات ارتكاب الاحتيال أو التخريب الاقتصادي بالفعل
- تحديد مدى الخسائر الاقتصادية أو الأضرار المتكبدة وجمع السجلات المالية التي ستكون بمثابة دليل قوي لدعم المطالبات القانونية للاسترداد.
- تعرف على أي خسائر محتملة أخرى قد تكون وشيكة أو وشيكة والبحث عن حلول ممكنة لمنع حدوث مثل هذه الخسائر بالفعل.
- تتبع وتحدد الأصول المفقودة لغرض الاسترداد أو التي قد تكون مفيدة في تتبع المحتال. قد تكون الأصول غير المحسوبة وتحديد مكان وجودها المادي ضروريين أيضاً لتسوية النزاع.
- تحديد مدى سوء الممارسة التي يطبقها المحاسبون الذين أصبحوا يقدمون تقارير مالية مضللة تبني على أساسها قرارات مستخدمي البيانات المالية مثل المستثمرين أو الدائنين أو مصالح الضرائب أو مانحي العقود والتراخيص.



- متابعة النتائج التي أبلغ عنها المدقق الداخلي فيما يتعلق بالخسائر أو مؤشرات الخسائر التي تكبدها الشركة كما تم الكشف عنها أثناء عملية التدقيق المالي. في هذه الحالة، فإن تعيين محاسب جنائي هو رد فعل من الشركة على توصية المدقق الداخلي.

4. أساليب وتقنيات مهنة المحاسبة الجنائية:

1.4. أساليب المحاسبة الجنائية: هناك عدة أساليب للمحاسبة الجنائية نذكر منها: (جاسم، 2017، صفحة 349)
أ. المراجعة اللاحقة: تتمثل في إجراء التحريات اللازمة عن النشاطات المخالفة للقوانين والمشكوك فيها بغية التأكد من عدم وجود احتيال أو غش بها وتشمل كذلك المناطق التي بها هذه الأنشطة وذلك قصد تحديد الأشخاص المسؤولين ويتم ذلك من خلال تجميع الأدلة والقرائن لتأييد الدعاوى القضائية
ب. المراجعة السابقة أو الوقائية: وتتمثل في:

ب1. المراجعة التشريعية: وتتمثل في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ومدى فاعليتها في الحماية واستمرارية الأعمال.
ب2. مراجعة الالتزام: ويقصد بها مراجعة مدى التزام المنشآت بالقوانين والأحكام والتشريعات.
ب3. الأداة التشخيصية: وهي المراجعة التي تستخدم لإجراء فحوص لتحديد المخاطر الناتجة عن الغش ومسبباته.
ب4. التحري عن الادعاءات: وهي إجراء التحليلات اللازمة عن الادعاءات المتعلقة بالشكاوى المقدمة وذلك من خلال إجراء التحليلات ودراسة الاتجاهات غير العادية في العمل المحاسبي أو التسيير.
2.4. تقنيات المحاسبة الجنائية: يعتمد المحاسب الجنائي على مجموعة من التقنيات والتي من شأنها أن تساعد في تنفيذ المهمة الموكلة له، ومن أهم هذه التقنيات (طبيشات و الدليمي، 2017، صفحة 22):

- التدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات ويقصد بها استغلال برامج الكمبيوتر التي من شأنها المساعدة في تسريع عملية التحري والتحقيق، وتتضمن برامج استخراج البيانات وبرامج تحليل تلك البيانات واستخراج المعلومات اللازمة والمساعدة في الإثبات.

- التنقيب عن البيانات: يمثل مجموعة من الأساليب والخوارزميات لاكتشاف الأنماط والعلاقات التي لم تكن معروفة من قبل، (جزر و الجبوي، 2018، صفحة 142) فهذه التقنية تساعد في الكشف عن عمليات الاحتيال من خلال اكتشاف أنماط السلوك وذلك من خلال التعمق في البحث عن المعلومات التي تكون مخفية وغير متوقعة في البيانات المتراكمة والكبيرة، حيث تنفذ هذه التقنيات باستخدام برامج مصممة لهذا الغرض تمتاز بثلاث مراحل: الاستكشاف، نماذج التنبؤ وتحليل الاختلاف (طبيشات و الدليمي، 2017، الصفحات 23-24)

- تحليل النسب: هي طريقة مساعدة في عمليات التحقيق والاكتشاف، فالتحليل باستخدام النسب المالية يعطي فهما للوضع المالي للقوائم المالية ومدى التغير الحاصل فيها.

- المراقبة المستمرة: هي إحدى أساليب المحاسبة الجنائية والتي تستعمل من أجل الحصول على الأدلة التي تظهر التلاعبات أو الأخطاء المقصودة أو غير ذلك من الأحداث التي تؤثر على القوائم المالية، وتكون عملية الرقابة شاملة لوحدة الإنتاج والتحويل وكذا البيع والتخزين.



- تحليل مصادر واستخدامات الأموال: يهتم هذا الأسلوب بالحصول على معطيات حول الصفقات وخاصة تلك التي تمتاز بمبالغ كبيرة ودراسة العلاقة بين الأطراف المتعاقدة في الصفقة الواحدة.

II. الهيئات الرقابية في مجال مكافحة الاحتيال وتنظيم العمل المحاسبي في الجزائر :

سيتم تحت هذا العنوان معرفة طبيعة نشاط الهيئات الرقابية المعتمدة في محاربة الغش والاحتيال في مجال المعاملات المالية والمحاسبة ومراقبة اعمال الادارات والمؤسسات، فحسب الدستور الجزائري وفي الفصل الرابع منه وتحت عنوان : مؤسسات الرقابة والتي عرفها حسب المادة 184: " تكلف المؤسسات الدستورية وأجهزة الرقابة بالتحقيق في مطابقة العمل التشريعي والتنظيمي للدستور وفي كفاءات استخدام الوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها" (الدستور الجزائري، 2020، صفحة 38) وفيما يلي عرض لأهم المؤسسات الرقابية نجد:

1. مجلس المحاسبة (Accounting Board):

أنشئ مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 من دستور 1976 وحسب المادة 199 من دستور 2020 التي تعرفه بأنه هيئة عليا مستقلة مهمتها الرقابة اللاحقة على الأموال التي تعود ملكيتها للدولة أو التابعة للدولة (الدستور الجزائري، 2020، صفحة 41).

1.1. مهام مجلس المحاسبة: يمنح الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة المعدل والمتمم بالأمر رقم 02-10 المؤرخ في 26 أوت 2010 للمجلس صلاحيات شاملة في الرقابة على الأموال العمومية. وعلى هذا الأساس يقع تحت رقابة المجلس كل الهيئات والمؤسسات التي تعود ملكية رأس مالها الاجتماعي كلياً أو جزئياً للدولة وكذا الهيئات العمومية. وحسب الأمر 95-20 تتمثل مهمة مجلس المحاسبة في مراقبة:

- كل المصالح والهيئات التابعة للدولة والتي تخضع في تسيير أموالها للمحاسبة العمومية.
- كل المؤسسات أو الهيئات التي أموالها ومواردها ورؤوس أموالها ذات أصل عمومي وتمارس نشاطاً صناعياً أو تجارياً أو مالياً.
- الهيئات، الشركات والمؤسسات التي تملك الدولة أو الهيئات التابعة لها جزءاً من رأسمالها أو تملك ميزة اتخاذ القرار فيها.

- كل الهيئات الناشطة في مجال التأمينات والحماية الاجتماعية.
 - الامتيازات الممنوحة في شكل مساعدات مالية أو رسوم شبه جبائية أو الضمانات الممنوحة من طرف الدولة أو الهيئات التابعة لها بغض النظر عن المستفيد منها.
 - استغلال الموارد المالية أو العينية التي تجمع من طرف الهيئات مهما كان شكلها القانوني في إطار حملات التضامن الوطني لتوفير دعم للقضايا المشتركة في المجتمع.
- حسب المواد: 03، 04، 05 من القانون رقم 05-80 المؤرخ في 01 مارس 1980 والمتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة والتي حددت مهام مجلس فيما يلي (القانون رقم 05-80، 1980، صفحة 338):



- مراقبة الأموال العمومية من خلال مراقبة المؤسسات والهيئات التابعة للدولة بجميع أنواعها.
- مقاضاة المسيرين والأمينين بالصرف ومحاسبي الهيئات والمؤسسات التي تشملها صلاحيات رقابته وكذا الاعوان العاملون تحت اشرافهم ويتم ذلك على أساس مراقبة حساباتهم.
- يراقب مجلس المحاسبة مختلف الحسابات التي تتضمن مجموع العمليات المالية والمحاسبية ويتحقق من صحتها ونزاهتها.
- يقوم بجميع التحريات من خلال الوثائق أو في عين المكان بصفة مباغطة أو بعد الاشعار.
- تقييم فعالية التسيير من خلال الرجوع إلى المعايير والثوابت المقررة ضمن الأهداف المخططة وكذا المقارنة مع المعايير الأخرى للتسيير المالي أو المحاسبي.
- تطبيق مبادئ الحوكمة في تسيير الأموال العمومية وتشجيع الشفافية في إيداع الحسابات وتسييرها. (الدستور الجزائري، 2020، صفحة 42)

- التأكد من أن العمليات التي تقوم بها الهيئات المالية والمحاسبية تتم وفقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- إعداد تقرير سنوي يرفعه إلى رئيس الجمهورية ويتولى رئيس المجلس نشره.

2.1. تشكيلة مجلس المحاسبة: حسب المادة: 13 من القانون رقم 05-80 المؤرخ في 01 مارس 1980 والمتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة (القانون رقم 05-80، 1980، صفحة 339) فإن مجلس المحاسبة يتكون من رئيس ونائب له، وناظر عام، كما يتولى رئاسة كل غرفة رئيس يخضع لسلطته رؤساء أقسام ونظار مساعدون وكذا مستشارين ومحتسبون يمارسون مهمة الرقابة والتحقيق.

3.1. شروط الالتحاق المهنة لمجلس المحاسبة: حسب المادة: 28 من الأمر رقم 95-23 المؤرخ في 26 أوت 1995 والمتضمن القانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة والتي تبين أن الالتحاق بسلك قضاة مجلس المحاسبة يكون عن طريق مسابقة وطنية (الأمر رقم 23-95، 1995، صفحة 13)، وحسب المادة: 29 من نفس الأمر فقد بينت الشروط الواجب توفرها في المترشح لسلك قضاة مجلس المحاسبة وهي: (الأمر رقم 23-95، 1995، صفحة 14)

- الجنسية الجزائرية
- بلوغ 25 سنة على الأقل و 45 سنة على الأكثر
- شهادة التعليم العالي: 08 سدايسات (06 سدايسات في النظام الجديد) على الأقل في العلوم القانونية أو الاقتصادية.

2. السلطة العليا للشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته:

حسب المواد: 204، 205 من الدستور الجزائري والذي عرفها بأنها مؤسسة مستقلة بذاتها تتولى مهمة صياغة منهج وطني يقى ويكافح الفساد ويكرس الشفافية وتعمل على متابعته وتنفيذه، كما تعمل على توفير وتبليغ المعلومات للأجهزة المختصة، تبلغ مجلس المحاسبة والجهات القضائية في حال وجود مخالفات معانة تستدعي



التدخل، كما تعمل على تكوين الأعوان المكلفين بمكافحة الفساد وتحسيد الشفافية، (الدستور الجزائري، 2020، صفحة 43)

3. المفتشية العامة للمالية:

أنشئت المفتشية العامة للمالية بموجب المرسوم رقم 53-08 المؤرخ في 01/03/1980 وهي تخاضعة لسلطة وزير المالية مباشرة وتعرف بأنها جهاز إداري يهتم بفحص ومراجعة التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة ومؤسساتها والتي صلاحياتها حسب المرسوم التنفيذي رقم 272-08 المؤرخ في 06/09/2008 تحدد فيما يلي (مرسوم تنفيذي رقم 272-08، 2008، صفحة 9):

- ممارسة الرقابة على المؤسسات والهيئات العمومية التي تخضع في تسييرها المالي والمحاسبي لقواعد ومبادئ المحاسبة العمومية.
- الرقابة على المؤسسات العمومية الصناعية والتجارية أو مهما كان نظامها، وهيئات الضمان الاجتماعي الخاضعة للنظام الاجباري، وكذا الهيئات المستفيدة من مساهمات وإعانات من طرف الدولة أو الهياكل التابعة لها.
- مراقبة استغلال الموارد التي تحصلت عليها الجمعيات أو المؤسسات.
- الرقابة على كل مستفيد من إعانة مالية أو قروض أو ضمانات ممنوحة من طرف الدولة أو الهياكل التابعة لها.
- تقييم أنظمة الميزانية والتدقيق في الدراسات والتحقيقات والخبرات ذات الطابع الاقتصادي والمالي والمحاسبي.
- يمكن إجمال تدخلات المفتشية العامة للمالية حسب المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 272-08 في: مهمة التقييم والتحقيق من خلال عملية الرقابة والتدقيق وعلى هذا الأساس تقوم المفتشية العامة للمالية بمراجعة العمليات المنفذة من طرف المحاسبين العموميين، باستثناء الحسابات المصفاة نهائيا (مرسوم تنفيذي رقم 272-08، 2008، صفحة 10)

1.3. شروط الالتحاق بمهنة مفتش المالية: حسب المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 28-10 المؤرخ ب

2010/01/13 والمتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالمفتشية العامة للمالية والتي تحدد شروط التوظيف في هذا المنصب بما يلي (مرسوم تنفيذي رقم 28-10، 2010، صفحة 17):

- على الشهادة من بين المترشحين الذين تابعو تكوين بمعهد التنمية أو معهد الاقتصاد الجمركي والجبائي لمدة سنتين بنجاح.

- عن طريق المسابقة على أساس الاختبارات، للمترشحين الحائزين على شهادة الماجستير أو شهادة معادلة لها في العلوم الاقتصادية، العلوم المالية، العلوم القانونية والإدارية والعلوم التجارية.

2.3. مهام مفتشي المالية:

- فحص ومراجعة الوثائق التي توكل إليهم مع تدوين ملاحظاتهم في تقارير خاصة أو محاضر يتولون مسؤوليتها.
- المشاركة في أعمال خاصة تتعلق بالخبرة أو الدراسة حول الذمة المالية والوضعية المالية للمصالح والهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية.



- التحقيق والاستقصاء والتحليل وكذا مهام التدقيق والتقييم للوثائق وذلك في مكان المهمة وتحت إشراف المسؤول السلمي.

- ضمان تحضير أعمال التفتيش وتنظيمها.

- اقتراح تدابير من شأنها تحسين تنظيم وتسيير المصالح والهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية.

4. الهيئات الرقابية الأخرى:

بالإضافة إلى الهيئتين السابقتين توجد هيئة أخرى تتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية تسمى: المجلس الوطني للمحاسبة يقع تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، يضم المجلس ثلاثة (3) أعضاء منتخبين من كل تنظيم مهني على الأقل.

1.4. التنظيمات المهنية للمحاسبة: تتمثل التنظيمات المهنية للمحاسبة في:

أ. المصنف الوطني للخبراء المحاسبين: هو عبارة عن تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية، ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسبي.

حسب نص المادة 18 من القانون رقم 01-10 فإنه يعتبر خبير محاسبي كل شخص ممارس باسمه الخاص وبصفة عادية، مهمة فحص وتقويم للعمليات المحاسبية من تنظيم وتحليل وتسجيل لمختلف أنواع الحسابات الخاصة بالمؤسسات والهيئات التي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية، كما يمكنه أيضا مسك ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل (القانون رقم 01-10، 2010، صفحة 6). ولممارسة مهنة الخبير المحاسبي يجب أن يكون حائزا على شهادة الخبرة المحاسبية أو ما يعادلها من شهادة معترف بها.

ب. الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات: هو عبارة عن هيئة ذات طبيعة معنوية، تضم الأشخاص المؤهلين لممارسة مهنة محافظ الحسابات سواء كانوا طبيعيين أو معنويين. حسب المادة 22 من القانون 01-10 فإن محافظ الحسابات هو "كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به" (القانون رقم 01-10، 2010، صفحة 7). ولممارسة مهنة محافظ الحسابات يجب أن يكون حائزا على شهادة محافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها.

ت. المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين: هو عبارة عن هيئة تتمتع بالشخصية المعنوية، تضم الأشخاص المؤهلين لممارسة مهنة المحاسب المعتمد سواء كانوا طبيعيين أو معنويين، والمؤهلين لممارسة. حسب المادة 41 من القانون 01-10 عرفت المحاسب المعتمد على أنه "المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة مسك وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطب خدماته". (القانون رقم 01-10، 2010، صفحة 8). ولممارسة مهنة محاسب معتمد يجب أن يكون متحصلا على شهادة محاسب أو ما يمكنه من ممارسة المهنة.



2.4. مهام مهني التنظيمات المحاسبية: يمكن إبراز مهام كل مهني في المحاسبة حسب الجدول التالي:

الجدول 02: "مهام الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"

المهنة	المهام
الخبير المحاسبي	- تنظيم وتحليل وتقويم المحاسبة داخل المؤسسة. - التدقيق المالي والمحاسبي للشركات وهو المؤهل الوحيد قانونا للقيام بهذه المهمة. - تقديم الاستشارات والتوجيهات للمؤسسات والهيئات خاصة في المجال المالي والمحاسبي والاجتماعي للمؤسسة.
محافظ الحسابات	- يشهد بصحة الحسابات السنوية وانتظامها ومطابقتها للعمليات المنجزة خلال السنة محل تدقيق. - مراجعة صحة الحسابات السنوية المدونة في تقرير التسيير والمبلغة للمساهمين والشركاء من طرف المسيرين. - تقييم إجراءات الرقابة الداخلية. - يدقق في الاتفاقيات المبرمة بين الشركة الخاضعة لرقابته والأطراف المتعاقدة وتقييم العلاقات التعاقدية. - التبليغ عن أي عراقيل أو النقائص المكتشفة من طرفه أو اطلاع عليها والتي تؤثر على استمرارية الشركة أو الهيئة .
المحاسب المعتمد	- مسك وفتح وضبط المحاسبات والمحاسبات؛ - عرض الكتابات المحاسبية النمو لممتلكات من أسند إليه مسك محاسبته، وذلك من خلال فحص الوثائق والأوراق المحاسبية الموضوعة تحت تصرفه.

المصدر: من إعداد الباحث بناء على (القانون رقم 01-10، 2010)

3.4. الخبير القضائي: يعد خبيرا قضائي كل شخص فني مختص في مجال معين (محاسبة، طب، هندسة، الخ...)

يستعين به القضاة قصد حل مشكل يحتاج في مضمونه توضيح مسألة فنية، وكذا استعمال تقنيات ومعارف مهنية خاصة. (مرسوم تنفيذي رقم 310-95، 1995، صفحة 3)

أ. شروط الالتحاق بمهنة الخبراء: حسب المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 310-95 المؤرخ في 10 أكتوبر سنة 1995، يتم إختيار الخبراء القضائيين على أساس القوائم التي يوافق عليها وزير العدل في دائرة اختصاص المجلس القضائي ويمكن تعيينهم استثناءا لممارسة مهامهم خارج اختصاص المجلس الذي ينتمون إليه، ويجوز أن يسجل أي شخص طبيعي أو معنوي في قائمة الخبراء القضائيين.

1- شروط التسجيل للأشخاص الطبيعيين: حسب المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 310-95، يجب توفر الشروط التالية (مرسوم تنفيذي رقم 310-95، 1995، صفحة 4):

- الجنسية الجزائرية.
- وجود المؤهل العلمي والمهني الذي يسمح له بممارسة مهامه الفنية
- لم يسبق له أن تعرض لعقوبة بسبب وقائع محلية بالاداب العامة أو الشرف.
- ألا يكون قد تعرض للإفلاس أو التسوية القضائية.



- لم يتعرض للعزل أو شطب الاسم من المهن التالية: ضابط عمومي، محامي، أو موظف.
- ألا يكون قد منع بقرار قضائي من ممارسة المهنة.
- خمرة ممارسة لا تقل عن سبعة سنوات في تخصصه المهني.
- أن تعتمد السلطة الوصية على اختصاصه أو يسجل في قائمة تعدها هذه السلطة.

أ2- شروط التسجيل للأشخاص المعنويين: يشترط في الشخص المعنوي الذي يترشح للتسجيل في قائمة الخبراء القضائيين حسب المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 95-310 ما يأتي (مرسوم تنفيذي رقم 95-310، 1995، صفحة 5):

- أن تتوفر في المسيرين الاجتماعيين الشروط الآتية:
 - ألا يكون قد تعرض لعقوبة نهائية بسبب ارتكابه وقائع مخلة بالآداب العامة أو الشرف.
 - ألا يكون قد تعرض للإفلاس أو التسوية القضائية.
- أن يكون الشخص المعنوي قد مارس نشاطا لا تقل مدته عن خمس سنوات لاكتساب تأهيل كاف في التخصص الذي يطلب التسجيل فيه،
 - أن يكون له مقر رئيسي أو مؤسسة تقنية تتماشى مع تخصصه في دائرة اختصاص المجلس القضائي.
- يجب تقديم طلب التسجيل في قائمة الخبراء القضائيين إلى النائب العام لدى المجلس القضائي الذي يختار مقر إقامته بدائرة اختصاصه، مع تبين بدقة الاختصاص أو الاختصاصات التي يطلب التسجيل فيها، وأن يرفق طلبه بالوثائق الضرورية.
- يحول النائب العام الملف بعد إجراء تحقيق إداري إلى رئيس المجلس القضائي الذي يستدعي الجمعية العامة للقضاة العاملين على مستوى المجلس والمحاكم التابعة له لإعداد قائمة الخبراء القضائيين حسب الاختصاص، في أجل شهرين (2) على الأقل قبل نهاية السنة القضائية، وترسل هذه القوائم إلى وزير العدل، حافظ الأختام، ليوافق عليها.
- يؤدي الخبر المقيّد أول مرة في قوائم المجالس القضائية اليمينية القانونية.

ب. مهام الخبر القضائي: يضطلع بالعديد من المهام من بينها: (مرسوم تنفيذي رقم 95-310، 1995، صفحة 6)

- توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية محضة.
- تبليغ القاضي عن طريق تقرير مفصل عن جميع الإشكالات التي تعترض تنفيذ مهمته.
- يطلب من الأطراف المقامة الخبرة عليهم تقديم المستندات التي يراها ضرورية
- يسجل الخبر في تقريره على الخصوص أقوال وملاحظات الخصوم ومستنداتهم وعرض تحليلي عما قام به وعائنه في حدود المهمة المسندة إليه ونتائج الخبرة.
- ت. واجبات الخبر القضائي:** يلتزم لاسيما بما يأتي:
 - يعد المسؤول الوحيد عن الدراسات والأعمال التي ينجزها.



- يمنع عليه أن يكلف غيره بمهمة أسندت إليه.
- ملزم بالسهر المهني.

III. مقارنة بين مهنة المحاسب الجنائي ومهن الرقابة والعمل المحاسبي في الجزائر :

بعد استعراض الإطار المفاهيمي للمحاسبة الجنائية وأهم تعريفاتها والكفاءات المهنية المطلوبة لممارستها وكذا الهيئات المنظمة والمأنحة للاعتماد، وبعد التعرف على أهم الهيئات الرسمية في مجال مكافحة الفساد والغش في الجزائر وكذا الهيئات التنظيمية في مجال المحاسبة والمراقبة الخارجية ومهام كل منهم لهم، حسب القوانين المنظمة لها، يمكن إعداد مقارنة بين مهنة المحاسب الجنائي و الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات ومفتش المالية العامة وكذا مهن مجلس المحاسبة وإبراز أهم الفروقات بينهم وذلك حسب عناصر المقارنة التالية:

1. المقارنة من حيث الاعتراف وطبيعته:

يقصد بالاعتراف الصيغة القانونية المحددة لممارسة تلك المهنة، حيث يمكن القول بأن كل ممتحن في مجلس المحاسبة، المفتشية العامة للمالي، الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات مهن محددة ومعترف بها بقوة القانون، عكس مهنة المحاسب الجنائي التي لا توجد نصوص قانونية تعترف بها وتحدد مهامها، أما طبيعة الاعتراف فنجد أن ممارسة العمل في كل من مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية يكون خاضعا لقانون الوظيف العمومي، كونه مهنة في هيئة رسمية، عكس مهنتي الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات باعتبارها مهن تمارس باعتماد صادر عن هيئة رسمية تخضع لسلة وزارة المالية، أما مهنة المحاسب الجنائي فلا يوجد في القانون الجزائري ترتيب وظيفي أو مهني يعترف بها.

2. المقارنة من حيث التكوين:

يقصد بالتكوين المؤهلات العلمية التي تساعد في ممارسة هاته المهن، حيث نجد أن التكوين المطلوب للتوظيف لدى مجلس المحاسبة ومفتش في المالية العامة يستوجب الشهادة الأكاديمية مع تكوين مهني مختص، والأمر كذلك بالنسبة للخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات فبالإضافة إلى التكوين الأكاديمي المشروط يحتاج إلى تكوين مهني مختص يتوج بمنح إعتدال للممارسة المهنية، أما فيما يخص المحاسب الجنائي فالتكوين الأصلي له أكاديمي مع اعتماد من هيئات راعية لهاته المهنة لا وجود لها في الجزائر بينما يلجؤ إلى بلدان أخرى قصد الحصول على هذا الاعتماد غير المعترف به في البيئة الجزائرية.

3. المقارنة من حيث المهارات:

يقصد بالمهارات تلك المكتسبات المتحصل عليها نتيجة الممارسة والتكوين المختص، فالمتمهين لدى مجلس المحاسبة والمفتشين لدى المفتشية العامة للمالية وجب فيهم توفر مهارات تتمثل في: معرفة بالقوانين وفصل المنازعات وتقنيات الرقابة على المال العام، أما الخبير المحاسبي فوجب معرفته بالقوانين، التقنيات المحاسبية و التحليل المالي، وبالنسبة لمحافظ الحسابات فبالإضافة للمعرفة بالتشريعات والقوانين وجب اتقانه للمهارات المحاسبية والرقابية وأساليب التدقيق المعمقة، أما المحاسب الجنائي فطبيعة عمله تلزمه باتقان كل المهارات التي ذكرت مجتمعة مع قدرة على تحليل للقوائم المالية وغير المالية في القضايا محل نزاع.



4. المقارنة من حيث هدف و توقيت المراجعة:

يقصد به الهدف من العمل الممارس من كل ممتهن حيث نجد أن الممارس لمهنة في مجلس المحاسبة يقوم بعمله بهدف الرقابة البعدية على أموال الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية، حيث يكون توقيتها بعد إقفال السنوات المالية أو عند التبليغ، أما مفتش المالية العامة فهو يهدف من خلال مهمته إلى مراجعة التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة ومؤسساتها، وتكون بعدية، وفيما يخص الخبير المحاسبي فالهدف من عمله تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة، حيث يكون توقيتها بالتزامن مع الدورة المحاسبية خلال سنة المراجعة وبعد إقفال الحسابات، لتبقى مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به من أهداف محافظ الحسابات، والتي يكون تنفيذ مهامه خلال السنة المالية وبعد إقفال حساباتها، أما فيما يخص معالجة القضايا أو الإجابة عن التساؤلات حول معاملات تمت نتج عنها تقاضي فهي من مهام وأهداف المحاسب الجنائي، حيث يمارس مهامه عند الطلب.

5. ملخص لنتائج المقارنة بين مهنة المحاسبة الجنائية وممتهني الرقابة والعمل المحاسبي في الجزائر:

يمكن صياغة نتائج المقارنة حسب المحاور المبينة في الجدول التالي:

الجدول 03: مقارنة بين مهنة المحاسبة الجنائية ومهن الرقابة والعمل المحاسبي في الجزائر

ممتهن مجلس المحاسبة	مفتش المالية العامة	خبير محاسبي	محافظ الحسابات	خبير قضائي	محاسب جنائي
الاعتراف	مهنة محددة بقوة القانون				لا يوجد قانون يعترف أو يحدد مهامه
طبيعة الاعتراف	وظيفة في هيئة رسمية تحكم بقانون وظيف عمومي	مهنة تمارس باعتماد صادر عن هيئة رسمية تحت سلطة وزارة المالية	مهنة تمارس باعتماد صادر عن هيئة رسمية تحت سلطة وزارة العدل	غير مدرج كمهنة أو وظيفة	
التكوين	أكاديمي مع تكوين مختص	أكاديمي أو مهني			اعتماد من هيئات راعية للمهنة مسبقة بتكوين أكاديمي
المهارات	إلمام بالقوانين وطرق حل المنازعات والرقابة على المال العام	إتقان تقنيات المحاسبة والتحليل المالي والتشريعات	معرفة بالقوانين وتقنيات الرقابة والمهارات المحاسبية	معرفة بالقوانين وتقنيات الرقابة والمهارات الفنية في تخصصه	معرفة بالقوانين وتقنيات الرقابة وتدقيق القوائم المالية وغير المالية



المهدف	الرقابة على أموال الدولة	مراجعة التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة ومؤسساتها	تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة	المصادقة على صحة الحسابات الاجتماعية ومدى مطابقتها لأحكام القوانين المعمول بها	تقديم خبرة للجهة القضائية في نزاع ما	تقديم خبرة نتيجة التقاضي عن معاملات مالية محل تحقيق
توقيت المراجعة	بعدية او عند التبليغ	بعدية	متزامنة وبعدية	بعدية، أو أثناء فض النزاعات القضائية	عند الطلب	

المصدر: من إعداد الباحثين

من الجدول أعلاه نلاحظ أن كلا من ممتثني مجلس المحاسبة ومفتشي المالية العامة والخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات وكذا الخبير القضائي، مهن مكرسة ومعترف بها بقوة القانون ويمتاز بممارستها بالكفاءة والخبرة التي تمكنهم من أداء مهامهم باحترافية مع وجود قوانين تنظم وتحدد طبيعة عمل كل وظيفة ومهنة، أما مهنة محاسب جنائي فلا يوجد اعتراف صريح بتسميتها ولا قوانين تنظمها إلا أن الخبرات التي يمتاز بها تتقاسم وتتشارك مع الوظائف والمهن الأخرى محل المقارنة.

الخاتمة:

قدمت هذه الدراسة لمحة عن المحاسبة الجنائية وأهم تقنياتها وكذا المهارات المطلوبة الواجب توفرها في ممتثنيها وأهم الفروقات بين المحاسب الجنائي والمحاسب والمدقق سواء خارجي أو داخلي، مع تبيان واقعها في الجزائر وذلك من خلال التعرف على أهم الهيئات الرقابية في مجال مكافحة جرائم الاحتيال والغش والفساد المالي بشتى أنواعه، مع توضيح المهن المعتمدة في مجال المحاسبة والرقابة الخارجية وفق القانون الجزائري وخلصت الدراسة إلى عدم وجود تخصص في مجال المحاسبة الجنائية ولا وجود لتصنيف قانوني لمهنة المحاسب الجنائي في الجزائر وفيما يلي عرض لأهم النتائج المتوصل إليها:

- المحاسبة الجنائية حقل من حقول المحاسبة يستخدم فيه مزج بين مهارات التدقيق والتحري واستغلال التكنولوجيا والخبرة المحاسبية قصد الكشف عن الاختلالات المحاسبية والمالية والتي أدت إلى وجود نزاع أو احتيال مالي.
- تحتاج مهنة المحاسب الجنائي إلى مهارات وتقنيات تعلوها خبرة في مجال المحاسبة والتدقيق والاطلاع على القوانين مع كفاءة في الاتصال والتحليل والاستنتاج.
- في الجزائر توجد أرضية قانونية تهتم بمكافحة الفساد والاحتيال مع وجود ممتثنين في مجال المحاسبة والمراجعة الخارجية تمنح لها اعتمادات لمزاولة العمل.



- يتمثل واقع المحاسبة الجنائية في الجزائر بعدم وجود هيئات مستقلة للتكوين في هذا المجال ومنح الاعتماد وكذا عدم وجود قانون يعترف بمهنة محاسب جنائي معتمد، بل وجود استعانة بخبرة منجزة من طرف محافظ الحسابات أو خبير قضائي أو محاسبي.

من خلال ما سبق يمكن تقديم بعض الأفكار التي قد تساهم في القيام بمهنة المحاسبة الجنائية في البيئة الجزائرية نذكر منها:

- إدراج تعلم تقنيات المحاسبة الجنائية في المناهج التعليمية على مختلف التخصصات.
- ترسيخ مبدأ الكفاءة والخبرة في توظيف الأعوان في هيئات مكافحة الفساد (مجلس المحاسبة).
- العمل على فتح الاعتماد للهيئات التعليمية في مجال المحاسبة الجنائية وتقنياتها.

قائمة المراجع:

- آدم محمد عبد القادر باحامي، و عبد الرحمن عبد الله عبد الرحمن. (2018). مؤهالت وأساليب المحاسب القضائي ودورها في الحد من ممارسات الفساد المالي في الشركات الصناعية الليبية. مجلة الدراسات العليا، 1-42، 291-265.
- الأمر رقم 95-23. (03 09, 1995). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم: 48. الجزائر.
- الدستور الجزائري. (30 12, 2020). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 38. الجزائر.
- القانون رقم 01-10. (29 06, 2010). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم: 42. الجزائر.
- القانون رقم 05-80. (04 03, 1980). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم: 10. الجزائر.
- راما بسام طبيشات، و خليل ابراهيم الدليمي. (2017). المحاسبة القضائية ودورها في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية. مجلة الكلية الاسلامية الجامعة، 42، 13-37.
- فائز عبد الحسن جاسم. (2017). أهمية المحاسبة القضائية في كشف المخالفات المالية وتحديد المسؤولية عنها "دراسة حالة في إحدى المحاكم العراقية". مجلة أبحاث ميسان، 13(25)، 343-346.
- ماجد محمد السيد جزر، و مروة عبد الاله محمد الجبوي. (2018). استخدام الأساليب الإحصائية في المحاسبة القضائية- نحو فهم للنظرية والتطبيق في مجال تحليل البيانات. المملكة العربية السعودية: معهد الادارة العامة.
- مرسوم تنفيذي رقم 08-272. (07 09, 2008). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم: 50. الجزائر.
- مرسوم تنفيذي رقم 10-28. (20 01, 2010). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم: 05. الجزائر.
- مرسوم تنفيذي رقم 95-310. (15 10, 1995). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 60. الجزائر.
- A, O., & Asaolu, T. (2009). The Role of Forensic Accounting in Solving the Vexed Problem of Corporate World. *European Journal of Scientific Research*, 29, 183-187.



- Asuquo, A.-I. (2012). Empirical Analysis of The Impact of Information Technology On Forensic Accounting Practice In Cross River State- Nigeria. *INTERNATIONAL JOURNAL OF SCIENTIFIC & TECHNOLOGY RESEARCH*, 1(7), 25-33.
- Bhasin, M. (2007). Forensic Accounting: A New Paradigm. *The Chartered Accountant*, 1000-1010.
- Cantoria, C. S. (2010, 08 07). *Financial Statement Audit vs. Forensic*. Retrieved from <http://www.brighthub.com/office/finance/articles/81471.aspx>
- Hopwood S, W., Pacini, C., & Young, G. (2015). *Essentials of Forensic Accounting*. New York: American Institute of Certified Public Accountants.
- Rufus, R., Miller, L. S., & Hahn, W. (2015). *Forensic Accounting*. (1. edition, Ed.) United States: Pearson Education.
- Singleton, T., Singleton, A., Bologna, J., & Lindquist, R. (2006). *Fraud Auditing and Forensic Accounting* (Third Edition ed.). Hoboken, New Jersey.: John Wiley & Sons, Inc.
- Tanna, J. J. (2018). Forensic Accounting: An Emerging and Promising Career Option. *Iaetsd Journal For Advanced*, 5(2), 575-580.
- Weygandt, J. J., Kimmel, P. D., & Kierso, D. E. (2018). *Accounting Principles*. United States: John Wiley & Sons.