

جاوحدو رضا

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير
جامعة باجي مختار.

حقائق حول أخلاقيات الأعمال في
المحاسبة "حالة الجزائر"

ملخص

نتيجة للتطورات الاقتصادية، اتسع دور المحاسبة كأداة لضمان الدوران السليم لعجلة التنمية من خلال ترجمة و مراقبة النشاطات الاقتصادية للمؤسسات. و حتى تستطيع المحاسبة تغطية هذا الطلب، وجب على ممارسي هذه المهنة الالتزام بأخلاقيات الأعمال كشرط أساسي لاستخدام المعلومات المحاسبية و المالية في اتخاذ القرارات الهامة، خاصة في ظل الفضائح المالية التي عرفت أكبر الشركات العالمية مثل: *ENRON* و *WORLD COM*. و مما لاشك فيه أن الجزائر لم تكن في مأمن من هذا الانشغال العالمي، على اعتبار أن حقائق الممارسات المحاسبية فيها تحتم على السلطات أخذ التدابير اللازمة لحماية أخلاقيات الأعمال في ممارسة مهنة المحاسبة.

المقدمة:

إن تطور الحياة الاقتصادية و اتساع رقعة ممارسة النشاطات الصناعية و التجارية جعل من المحاسبة بجميع فروعها و تخصصاتها جزءا مهما لا يمكن الاستغناء عنه من أجل الدوران السليم لعجلة التنمية، إذ أنها تسمح بترسيخ رقابة ناجعة مما يضمن تسييرا عقلانيا

للموارد و ترشيدها أفضل للنفقات و هذا ما خلق نوعا من الطلب أو الاحتياجات إلى المعلومة المالية و المحاسبية.

وحتى تستطيع المحاسبة تغطية هذا الطلب، وجب على ممارسي هذه المهنة الالتزام بأخلاقيات أعمال نرى أنها تشكل أحد الشروط الأساسية لاستخدام

Abstract

Within the economic evolutions the accounting as an essential tool has a major role to play in order to push forward the wheel of a sustainable growth by supervising and translating the economic activities of the firms. So the, accounting practitioners in order to fulfill this aim, should have a profession's guidelines for morality and ethics as a principal condition to use the accounting and financial informations in management making decision, especially when the Enron and WorldCom collapse revealed.

As we know, Algeria is not in safe, where we find that the accounting has only one objective which is a tax matter not more but in fact, the Algerian authorities have to take care of the ethics matter in this profession as soon as possible In this paper we are trying to answer the following question:

المعلومات المحاسبية كأداة لاتخاذ القرارات الهامة للمؤسسات، إضافة إلى أن الأخلاقيات أصبحت تشغل بال مجموعة المهنيين المحاسبين، و المستثمرين في العالم على ضوء الفضاء المالي التي عرفت أكبر الشركات العالمية في السنوات الأخيرة.

و مما لاشك فيه أن الجزائر لم تكن في مأمن من هذا الانشغال العالمي، حيث و إن كان الهدف من المحاسبة في الوقت الحالي هو تلبية مطالب جبائية أكثر منها استثمارية، إلا أن حقائق الممارسات المهنية المحاسبية في الجزائر تحتم على السلطات أخذ التدابير اللازمة لحماية أخلاقيات هذه المهنة، خاصة في ظل ورشات الإصلاحات الاقتصادية التي باشرتها السلطات.

و في ضوء هذه المرتكزات جميعا جاء هذا البحث.

مشكلة البحث و أسئلته:

تتحدد مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

ما واقع أخلاقيات الأعمال في المهنة المحاسبية؟ و يتفرع هذا السؤال إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- 1 - ما هو الإطار المفاهيمي و النظري لأخلاقيات الأعمال؟
- 2 - ماهي طبيعة أخلاقيات الأعمال في المحاسبة؟
- 3 - ما واقع أخلاقيات الأعمال في المهنة المحاسبية بالجزائر؟

أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى التعرف على:

- 1 - طبيعة الحوارات الفكرية و النظرية حول أخلاقيات الأعمال.
- 2 - طبيعة العلاقة القائمة بين أخلاقيات الأعمال و المحاسبة و التأثيرات المتبادلة.
- 3 - واقع و حقائق حول أخلاقيات الأعمال في المهنة المحاسبية في أحد أهم الأقطار العربية: الجزائر.

فروض البحث:

صيغت فروض البحث على النحو التالي:

- تعريف أخلاقيات الأعمال يغلب عليها الطابع الفلسفي.
- ثمة علاقة واضحة لأخلاقيات الأعمال في ممارسة المهنة المحاسبية

- ثمة هامش كبير بين الإطار القانوني و النظري لأخلاقيات الأعمال في الجزائر و الواقع العملي.

أهمية البحث:

تتبين أهمية البحث في الجوانب التالية:

- 1 -كونه يتناول موضوعا على قدر كبير من الأهمية، فهو يتناول موضوع أخلاقيات الأعمال في المحاسبة من منظور مفاهيمي نظري وواقع عملي ممارس.
- 2 -تزامن موضوع هذا البحث نحو الاتجاه الدولي (أكاديميا، و مهنيا) في الاهتمام بموضوع أخلاقيات الأعمال.
- 3 -من المؤهل أن تنشر نتائج هذا البحث اهتمام متخذي القرارات إلى ضرورة الاهتمام بالجانب الأخلاقي للمهنة المحاسبية خاصة في ظل الفضاء التي عرفت أكبر الشركات العالمية في هذا المجال.

حدود البحث:

اقتصر هذا البحث على علاقة أخلاقيات الأعمال بالمحاسبة و لم يمتد للتدقيق و المراجعة مثلا، إضافة إلى تركيزه على الحالة الجزائرية فقط.

منهج البحث المتبع:

اتبع الباحثان المنهج الوصفي التحليلي، الذي يصف الظاهرة قيد البحث وصفا دقيقا دون التدخل أو التأثير فيها و الظاهرة المراد وصفها في هذا البحث هي أخلاقيات الأعمال في المهنة المحاسبية.

نتائج البحث:

- أخلاقيات الأعمال لها جذور فلسفية و شخصية تترجم ضرورة في الممارسات المهنية.
- أخلاقيات الأعمال، يجب أن تلقى الاهتمام الذي يليق بها في ممارسة مهنة المحاسبة، لما قد تحدثه من تأثيرات سلبية على الإفصاح المحاسبي.
- واقع أخلاقيات المهنة المحاسبية في الجزائر في تدهور مستمر، و بالتالي ضرورة اتخاذ إجراءات استعجالية في هذا المجال، خاصة في ضوء برنامج الإصلاحات الاقتصادية المسطر من قبل السلطات.

1. الإطار المفاهيمي و النظري لأخلاقيات الأعمال:

(أ) - تعريف أخلاقيات الأعمال:

إن تعريف أخلاقيات الأعمال، يغلب عليه الطابع الفلسفي و يهتم عموماً بالجانب الأخلاقي لممارسة مختلف المهن، و هو ما يمكن ملاحظته من خلال التعاريف التالية:

- " كل ممارسة للمهنة بالشكل الذي يرضي جميع الأطراف، و بدون مسؤولية من شأنه أن يصبح تواطؤ أو إهمال في ممارسة هذه المهنة"¹

- " هي دراسة لحجم الأخلاق عند اتخاذ القرارات"²

- " هي فن إنجاز جسور بين المثالية و العالم الحقيقي"³

- " أخلاقيات الأعمال هي في نفس الوقت المثالية في الحياة الشخصية و المثالية في الحياة الاجتماعية المترجمة في العمل الذي يقوم به و التي تسمح له بتحديد قواعد العمل أو الحركة"⁴

من خلال هذه التعاريف يمكن القول أن أخلاقيات الأعمال هي عبارة عن ممارسة تسمح للفرد بمعرفة ثقافية و قيمة، و محاولة التقليل من الفروقات القائمة بين القيم المسطرة أو الموضوعية و القيم الممارسة.

(ب) - مبادئ أخلاقيات المحاسبة:

إن أي بناء أو تكوين فكري لأخلاقيات الأعمال يجب أن يقوم على مبادئ أساسية مرتبطة بالفرد و محيطه، و المتمثلة أساساً في:

- الإنسانية: و هي تقوم على أن الحياة ثمينة.
- الاستقلالية: أي أنه على الفرد أن يفكر لكي يكون مسؤولاً.
- العدالة: تقاسم مزايا و نقائص الممارسات المهنية.
- الاستفادة: أي ضرورة التصرف أو الحركة لفائدة الجميع.

¹ MONETIE Vacquin "la filiation ou Carrefour des différences, peut-elle être un objet scientifique, in revue d'éthique et de théologie monde N°=225, Juin 2003, P35-55

² Whitney.N.j: "Tools for ethical decision noting in forestry, Lakehead university, 1998, P17

³ Roy.D.J: "Ethics for complexity" 1983, in WWW.aidslaw.CA

⁴ Porizeau, Marie Hélène: "L'intégrité scientifique in ethica, numéro spécial sur le colloque de l'éthique aux éthiques, 9 (2); 1997. 243-

ج) - العوامل المؤثرة على أخلاقيات الأعمال:

إن العوامل المؤثرة على الممارسات الأخلاقية في الأعمال، و التي من شأنها أن تؤدي إلى أفعال خاطئة، تظهر أساسا في⁵:

- تصرفات القيادة أو المسؤولين في المؤسسة، أي أنه كلما ابتعد هؤلاء على أخلاقيات الأعمال كلما شجع الموظفين على عدم الالتزام بهذه الأخلاقيات هذا من جهة، و من جهة أخرى درجة العقوبات المطبقة من قبل مسؤولي المؤسسة، في حالة عدم احترام أخلاقيات المهنة أو الأعمال.
- التصرفات السارية في المؤسسة، و التي إما أن تكون ملتزمة و مستحقة لأخلاقيات الأعمال أو مساهمة في تشجيع الممارسات الخاطئة.
- الجانب الأخلاقي في المجتمع، على اعتبار أن الإنسان "اجتماعي بالطبع" (حسب ابن خلدون)، و بالتالي فإن أخلاقيات المجتمع تترجم في جميع جوانب الحياة لهذا المجتمع و التي من بينها المؤسسة.
- الإحتياجات المالية و التي تعتبر من احد أهم العوامل المؤثرة على الالتزام بأخلاقيات الأعمال خاصة في ظل الإحتياجات المتزايدة للأفراد من جهة، و السياسات الأجرية المطبقة من قبل بعض بلداننا العربية من جهة أخرى.

2. أخلاقيات الأعمال والمحاسبة:

مهنة المحاسبة لها تأثير كبير على مصالح فئات متعددة تتعارض مصالحها أحيانا، و بالتالي تؤثر تأثيرا كبيرا على الاقتصاد الوطني و المجتمع ككل. وقد اتضح من التجارب البشرية أنه من الضروري وجود أقصى درجات الرقابة على المهنة و عدم ترك جميع ما يتعلق بالمهنة في أيدي الممارسين للمهنة وحدهم، و الاتجاه العام للرقابة على المهنة هو تزايد الرقابة و تنوع أساليبها و تقسيم المسؤوليات المتعلقة بالمهنة و تزايد دور الدولة في الرقابة على المهنة و لاسيما على الشركات الكبرى.

أ) - الإطار النظري و الفكري للمحاسبة:

يعتبر الإطار الفكري للمحاسبة بمثابة "الدستور الذي يتم من خلاله اشتقاق المعايير التفصيلية للمحاسبة"⁶ و يحتوي الإطار الفكري على شقين رئيسيين:

⁵ أنظر في هذا المجال:

1 - أهداف المحاسبة: و المتمثلة في:

- تقديم المعلومات الملائمة لاحتياجات المستفيدين الرئيسيين.
- القياس الدوري لنتائج الأعمال.
- تقديم معلومات تساعد على تقييم قدرة المؤسسة على توليد التدفق النقدي.
- تقديم معلومات عن الموارد الاقتصادية للمؤسسة و مصادرها.
- محدودية استخدام القوائم المالية الخارجية ذات الغرض العام.
- و يكمن الغرض الرئيسي من تحديد أهداف المحاسبة في:
- مساعدة الجهات المسؤولة عن وضع معايير المحاسبة.
- مساعدة المحاسبين القانونيين و غيرهم في تحديد المعالجة المحاسبية السليمة للأمر التي لم يصدر لها معايير محاسبية بعد.
- زيادة فهم من يستخدمون القوائم المالية للمعلومات التي تشملها و فهم حدود استخدام تلك المعلومات.

(2) - مفاهيم المحاسبة: الملامح الأساسية للمحاسبة التي تستخدم جنباً إلى جنب مع أهداف المحاسبة كأساس لوضع تلك المعايير و تشمل:

- مفاهيم العناصر الأساسية للقوائم المالية.
- مفاهيم القياس المحاسبي.
- مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية.
- و مما لا شك فيه أن المحاسبة لها قواعد سلوك و آداب للمهنة، عبارة عن مجموعة مبادئ تمثل قيم أخلاقية تعتبر بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني، و مجموعة قواعد تمثل الصفات السلوكية التي يتعين على العضو التحلي بها عند ممارسة أعماله و عند تعامله مع زملاء المهنة و العملاء و غيرهم، و تشمل المبادئ:

- المسؤولية
- الأمانة و الاستقامة
- العناصر المهنية
- أهداف المهنة (المصداقية و الثقة، السلوك المهني، جودة الخدمات)

⁶ محمد فداء بهجت: "دور مهنة المحاسبة و المراجعة في أسواق المال في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية". ورقة مقدمة في الملتقى الثاني لمكاتب المحاسبة و المراجعة في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، الكويت، 08-09 مارس 2005

- الموضوعية و الاستقلالية
- نطاق و طبيعة الخدمات
- مصلحة المجتمع

و تشمل القواعد:

- الاستقلال
- المعايير العامة
- المنافسة على الأتعاب (أي المقابل المادي لأداء خدمة المحاسبة)
- الأمانة و الاستقامة
- الالتزام بالمعايير المحاسبية
- السرية
- السلوك الحسن

(ب) - أخلاقيات الأعمال و المحاسبة:

في ظل الصراعات القائمة بين مختلف الأطراف الاقتصادية خاصة المستثمرين منهم، "فإن المحاسبة كوسيلة لمتابعة حركة رأس المال"⁷ لم تكن في منأى عن هذه الصراعات، بل أن التلاعبات المحاسبية كانت احد أهم أوجهها، ذلك أن المؤسسات كانت دائماً تتلاعب في قوائمها المحاسبية خدمة لأهدافها الإعلامية، سواء من خلال ممارسات أو تقنيات غير قانونية (التلاعب المباشر في الحسابات) أو من خلال عدم احترام المعايير المحاسبية المتعارف عليها، و يكون بالتالي أحسن محاسب هو الذي يتحكم في التقنية المحاسبية و النظام المعياري للمحاسبة و أهم شيء هو حسن استغلاله للنقائص و الثغرات الملاحظة في هذا النظام خدمة لمصالح المستثمرين⁸.

و مما لا شك فيه أن هذه الفلسفة الجديدة في ممارسات المحاسبة في ظل التحولات التي تعرفها الاقتصاديات الدولية، من شأنها أن تؤثر على الأخلاقيات في الممارسات المهنية و من بينها المحاسبة.

⁷ J.MISTRAL " Remarque sur la réforme comptable et la qualité de l'information financière, les normes comptables et le monde post-ENRON, Paris, la documentation française, 2003, P07

⁸ CHRISTINE NOEL: "La comptabilité est elle une science immorale" in l'expansion.com, decembre2005, P13

و في هذا الإطار فإن المتتبع لطبيعة العلاقة القائمة بين أخلاقيات الأعمال و المحاسبة ،لا يمكنه إلا التوقف عند الملاحظات التالية:

- بدايات الخروقات الملاحظة في أخلاقيات الأعمال المتعلقة بممارسة المهنة المحاسبية ظهرت مع ممارسات ما يعرف بالمحاسبة المبتكرة "Créative Accounting" التي تقوم على ممارسات محاسبية في الحدود القصوى للمبادئ المحاسبية من خلال التلاعب* بالقوانين و المعايير بما يسمح بتقديم صورة مقبولة عن الوضعية المالية والمحاسبية للمؤسسة.

- إن الدخول في عالم المعلومات و الاتصالات المالية ساهم إلى حد بعيد في تغيير وظيفة المحاسبة، حيث تحولت هذه الأخيرة من أداة لترجمة عمليات المؤسسة إلى تقنية للتعبير (أو الإعلام) و هذا نتيجة لعدة عوامل أهمها: تطور الأسواق المالية، ظهور ما يعرف بالحكمانية، تعقد النشاطات الاقتصادية للمؤسسة. كل هذه العوامل ساهمت في تحويل أو تغيير طرق التقييم المعتمدة في المحاسبة، و في نفس الوقت شجعت الممارسات الغير قانونية.

- التحول في نظرة المحاسب للحقيقة الاقتصادية و المالية للمؤسسة و هذا بحسب نظرة وأهداف مسيري المؤسسة، نتيجة للتغيرات الثقافية للمعايير المحاسبية (أمريكية، أوروبية... إلخ) و الإستراتيجية الكلية للمؤسسة ، بالتالي عوضا أن تكون النتيجة ترجمة حقيقية لوضعية المؤسسة تصبح كمحصلة لعمل "الخيطة" حسب مقياس مسيري المؤسسة. على ضوء ما سبق فإنه من الخطأ اعتبار أن المحاسبة منفصلة عن أخلاقيات الأعمال⁹، بل بالعكس أن التأثيرات متبادلة، خاصة في ظل الابتكارات المالية المتسارعة، و التحول الجذري في تكوين المساهمين في المؤسسة، و هو ما يمكن ملاحظته في أهم العوامل المؤثرة على الأخلاقيات المهنية في المحاسبة:

و الذي من أهم صورته (الزيادة في الأعباء، سياسة المؤنات، التلاعب في الحسابات أو ما يعرف بـ "Window Dressing")

⁹ R.MUNRO "Ethics and Accounting: the dual technologies of Self", Ethics and organization, Sage publications, 1994

- تطور هامش المناورة في المؤسسات بسبب عدم قدرة وسيلة المحاسبة في تمثيل أو ترجمة نشاط هذه المؤسسات، خاصة في ظل ما أفرزته التحولات المالية الكبيرة "من صعوبات في معالجة بعض الوسائل المالية، مثل المنتجات المشتقة"¹⁰

- نتيجة لعدم تطابق المعايير المحاسبية مع متطلبات الأسواق (خاصة المالية منها)، ظهرت نزعة جديدة نحو التلاعب في المعلومات المحاسبية.

- الغموض المتزايد في الإطار المعياري للمحاسبة نتيجة للتقدم الملاحظ في المعالجات المحاسبية ساهم إلى حد بعيد في تغطية بعض الممارسات المتنافية مع أخلاقيات المهنة، و لعل تبني المعايير المحاسبية الجديدة (IFRS)* ربما يضع حدا لهذه الممارسات.

- التحولات التي طرأت على تكوين رأس مال المؤسسات من مساهمين محددين إلى عدد كبير من المساهمين أو ما يعرف بظاهرة "المساهمات الجماعية"¹¹ مثل: المتقاعدين، الأجراء، أو حتى الرعيين، أثر بشكل مباشر على تصرفات مسيري المؤسسات من خلال إدماج التصرفات أو الأخلاقيات الشخصية على تصرفاتهم و أخلاقهم المهنية، و امتد ذلك إلى المحاسبين الذين ارتبطت تصرفاتهم المهنية باعتبارات اجتماعية.

- ضعف الأداء في مهنة المراجعة المحاسبية، أثر تأثير مباشر على المهنة المحاسبية انطلاقا من أن مخرجات المحاسبة هي المادة الأولية أو مدخلات عملية المراجعة، و لعل من أهم صور ضعف الأداء هو الغياب المتزايد لمعيار الاستقلالية، و انهيار الضمير عند أداء هذه المهنة¹²، و أزمات صيف 2000 (قضية أنرون ENRON، و ورلد كوم WORLD COM) أحسن مثال على ذلك.

نمو المخاطر المتعلقة بمهنة المراجعة كامتداد لمهنة المحاسبة و التي من أهمها:¹³

¹⁰ P.CASTELNAU, C.NOEL, "Les bons de souscription d'actions et l'information comptable et financière; les consequences du cas ENRON in colloque HEC materiel, Gouvernance et comptabilité, Juin 2004.

IFRS: INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS*

¹¹ P.Y GOMEZ: "La lutte actionnariale: quelques points de repère, la responsabilité sociale des entreprises; Etudes et documents, éditions réseau ANACT, Février 2003, PP30 – 35.

¹² لمزيد من التوضيح أنظر:

Christian PRAT « éthique et audit » 2004, in www.esdes-recherche.net

¹³ JHON LORINE: " L'après ENRON" in Camagazine.com Decembre 2002, P07

- ❖ مخاطر المراقبة الذاتية، أي أن يقوم المحاسب أو المراقب على السواء بتقييم عمله بنفسه.
- ❖ مخاطر المصالح الشخصية، و تظهر عموما عندما يحاول المحاسب أو المراجع الحصول على اكبر الفوائد المالية في تعامله مع زبائنه.
- ❖ مخاطر التمثيل، تكون عندما يدافع المهني (المحاسب / المراجع) على مصالح زبون معين.
- ❖ مخاطر عائلية، عندما تكون للمهني علاقات عائلية مع الزبائن.
- ❖ مخاطر التحرش، عندما تكون استقلالية المهني محلا للتهديدات أو الإغراءات.

3.حقائق حول أخلاقيات الأعمال في المحاسبة "حالة الجزائر":

(أ) - الإطار القانوني لأخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر :

إن الإطار القانوني لأخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر، تم تحديدها في المرسوم التنفيذي¹⁴ رقم: 96-136 ب: 15 أفريل 1996، و أهم ما يتضمنه هذا القانون:

1- واجبات المهني: و تتمثل في:

- ✓ واجباته في أداء مهنته و في علاقاته مع زبائنه و تتمثل في:
- التحلي بدرجة عالية من الرصانة في أداء مهامه و الحرص في حياته الخاصة و المهنية على تجنب كل تصرف من شأنه المساس بكرامة المهنة و شرفها.
- تأدية مهامه بصرامة و هدوء.
- أن تتسم علاقته بزبائنه بالأمانة و الاستقلال، ووجوب القيام بمهامهم بشرف و ضمير مهني.
- يجب مراعاة مبدأ الحياد و الإخلاص و الشرعية المطلوبة و القواعد الأخلاقية المهنية عند تنفيذ مهام المحاسبة.
- الالتزام بالسرية في أداء مهنتهم.
- ضرورة تحديد طبيعة الأعمال و حجمها و أتعابها في عقد مكتوب.
- ✓ واجباته في علاقاته بالنقابة و تتمثل في:
- ضرورة إخطار النقابة بأي حدث هام طرأ على حياته المهنية.

¹⁴ أنظر الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 24 المؤرخ ب: 17 أفريل 1996، الصفحة: 04-09.

- ضرورة التعاون مع زملائه في المهنة في حالة استبداله أو توقيفه لأسباب تأديبيه أو أي سبب آخر.
- ضرورة إخبار النقابة بجميع الاتفاقيات المهنية التي يبرمها.
- ✓ واجبات المهني في علاقاته بزملائه، و تتمثل في:
- أن لا يحل محل زميل له إذا طلب منه زبون ذلك إلا بشروط.
- يجب أن يعتبر تصرف الزملاء فيما بينهم عن روح الزمالة و التضامن.
- ضرورة حل النزاعات بين الزملاء بالتراضي.
- ✓ واجبات تتعلق بتأطير المتدربين، و تتمثل في:
- التكفل بتدريب المهنيين من المتدربين.
- منح جميع التسهيلات للمتدرب سواء كانت نظرية أو تطبيقية.

(2)- حقوق المهني:

- الحق في التعاون، خاصة فيما يتعلق بتوفير جميع الوثائق و المستندات اللازمة لتأدية المهمة، و كذلك توفير جميع الظروف اللازمة لتحقيق ذلك.
- الحق في الحصول على مقابل الأتعاب.

(ب)حقائق حول أخلاقيات المهنة المحاسبية في الجزائر¹⁵:

كما سبق الإشارة إليه، إن الهدف الأساسي للمحاسبة في الجزائر هو هدف جبائي، بمعنى أن أهمية المعلومة المحاسبية و المالية تكمن فقط في استعمالها الجبائي في ظل غياب مستعملين آخرين لهذه المعلومة (مثل المستثمرين، البورصة، البنوك، بنوك المعلومات...إلخ).

مع ذلك، فإن الممارسة المهنية للمحاسبة قد انتابها مجموعة من الخروقات و المساس بأخلاقياتها، نوجز أهمها فيما يلي:

(1)خروقات تخص المهنيين:

-الهيئات المهنية للمحاسبة في الجزائر تعرف صراعات حادة منذ سنوات، صراعا أساسه الاستحواذ على مسؤولية تسيير هذه الهيئات، قصد تحصيل أكبر عقود ممكنة للمهام المحاسبية من قبل مافيا المحاسبة في البلاد خاصة إذا علمنا أن الجزائر هي ورشة

- مفتوحة و مقبلة على مجموعة من العمليات المحاسبية المصاحبة للتحويلات الاقتصادية الهامة (تقييم أصول المؤسسات في ظل برنامج الخصصة).
- تعيين محافظي الحسابات في الجزائر يتم بطريقة إدارية، أين المحسوبية، العشائرية، أصحاب النفوذ، هي العملة المتداولة في عملية التعيين.
- عدم الالتزام بالشروط المهنية و الأخلاقية عند منح بعض الشهادات أو الدرجات المهنية (مثل محافظي الحسابات)، حيث يوجد من بين محافظي الحسابات في الجزائر، من لهم شهادات جامعية لا تمس بعلاقة بالمحاسبة، ومنهم كذلك من أصحاب السوابق العدلية.
- التلاعب في بعض حسابات الميزانية قصد زيادة أو رفع الأتعاب، و أحسن مثال على ذلك هو التعليمات المقدمة من بعض محافظي الحسابات للمؤسسات قصد تعديل بعض الحسابات (مثل إعادة النظر في تقييم بعض عناصر الأصول) و هذا بهدف توسيع الوعاء الذي على أساسه يتم حساب الأتعاب.
- غياب المهنية في التعامل بين زملاء المهنة، و يظهر ذلك خاصة عند تقديم المناقصات المتعلقة بإعداد مهام محاسبية، حيث يلجأ بعض المهنيين إلى ممارسات غير أخلاقية مثل: اقتراح مناقصات ليست لها علاقة بتكاليف و متطلبات المهنة، الهدف منها فقط هو الحصول على الصفة.
- غياب الأخلاقيات المهنية اتجاه المتدربين، فبعض خبراء المحاسبة في الجزائر لا يسهرون على تدريب هؤلاء المترشحين، بل في بعض الحالات يتم حتى حرمانهم من أتعاب تنفيذ مهام معينة بحجة أنهم في فترة تدريب.

2) خروقات تخص المؤسسات:

إن اختراق الأخلاقيات المهنية للمحاسبة في الجزائر لا يخص فقط المهنيين بل امتد كذلك إلى مسيري القطاعات و الهيئات الاقتصادية، و يمكن ملاحظة ذلك من خلال زاويتين أساسيتين:

في القطاع العام:

- نتيجة لربط أجور المسيرين في الجزائر بالنتائج المحققة أو بالأحرى بعض المجمعات المحاسبية (مثل: رقم الأعمال، الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، النتيجة) فإن هؤلاء

أفرزوا ثقافة تزوير جديدة في المؤسسات و هي استخدام بعض التقنيات¹⁶ المحاسبية لرفع قيمة بعض المجمعات السابقة - و هي في الحقيقة حالة استثنائية¹⁷ - قصد الحصول على أكبر أجر ممكن دون الاكتراث بالعبء الضريبي الذي قد تتحمله المؤسسة.

- التلاعبات في تعيين محافظي الحسابات و كذلك تجديد عهدتهم.

- عدم الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية، و ما توفره هذه المعايير من حد أدنى لأخلاقيات المهنة.

في القطاع الخاص:

- نتيجة لرغبة مسيري هذا القطاع دفع أقل ضريبة ممكنة (أو بالأحرى تحقيق أكبر تهرب ضريبي ممكن) فإنهم يمارسون ضغوطا كبيرة على المهنيين المحاسبين تمس بأخلاقيات مهنة المحاسبة.

- غياب وسائل المراقبة المهنية في هذا القطاع، حيث لم يتم تبني مراقبة محافظي الحسابات إلا ابتداءا من سنة 2006.

- غياب الشفافية في محاسبة بعض مؤسسات هذا القطاع، بل الأبعد من ذلك قد نلاحظ عدة ميزانيات محاسبية لنفس الدورة، منها ما يوجه لإدارة الضرائب، للبنوك، للمساهمين في رأس المال.... إلخ

الخاتمة:

على ضوء ما سبق، يتضح جليا أن المحاسبة التي اعتبرت إلى وقت ما علم ليس له علاقة بالأخلاق، هو اعتقاد خاطئ، على اعتبار أن الفضائح المالية التي عرفها العالم في السنوات الأخيرة برهنت على أن لأخلاقيات الأعمال تأثيرا واضحا على ممارسة مهنة المحاسبة.

هذه الأخيرة التي كانت محلا لتشويهات خلقية كبيرة في السنوات الأخيرة نتيجة ل:

- محدودية التقنيات المحاسبية أمام الابتكارات المالية الجديدة.
- التطور الحاصل في تكوينة المساهمين في رؤوس أموال الشركات، و ظهور ما يعرف "بالمساهمة الجماعية".

¹⁶ مثل التلاعبات بسياسة المؤنات، و تقييم الاستثمارات قيد الإنجاز، و تقييم المخزون خاصة في ظل غياب نظام المحاسبة التحليلية في معظم المؤسسات الاقتصادية في الجزائر.

¹⁷ اعتبار أن المنطق يقضي بسعي المسيرين تخفيض بعض المجمعات المحاسبية لتسديد أقل ضريبة ممكنة.

و أمام هذا الوضع، نرى أن الخروقات الملاحظة في أخلاقيات مهنة المحاسبة ارتبطت بالإطار المعياري للمحاسبة و للمهنيين على السواء. و عليه نعتقد أن تحقيق حد أدنى من أخلاقيات الأعمال في المحاسبة في بلداننا العربية عموماً، و الجزائر على وجه الخصوص، يمر بالضرورة عبر الاقتراحات التالية:

- النزاهة تعد القيمة الجوهرية بالنسبة لأخلاقيات المهنة و تضع على المحاسب واجب التزامه بالمعايير السلوكية و فهم التشريعات و الوضوح و عدم استغلال الوظيفة.

- الاستقلالية و الموضوعية، بأن يتوخى السلوك و التصرف الذي يزيد من استقلالية و موضوعية المحاسب و ضمن مفاهيم التجرد و الشفافية.

- التأكيد على مفاهيم السرية المهنية و الكفاءة و التطوير المهني.

- تعيين الموظفين المحاسبين يجب أن يتم بشفافية و نزاهة مطلقة من أي تمييز ووضع الشخص المناسب في المكان المناسب.

- منع جميع أشكال الضغط التي تؤثر على رأي المحاسبين.

- توفير وسائل الحماية و الحصانة للموظفين ضد أي مظهر من مظاهر الإغراء من خلال نظام للحوافز و المكافآت.

- تعزيز مبدأ العمل الجماعي عندما يكون ذلك ملائماً.

- تطوير أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسات ، بما يضمن عدم التساهل في عملية الفصل في الوظائف.

- ضرورة تشكيل لجنة لأخلاقيات المهنة ، للعمل على تعزيز قواعد أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين دورها الأساسي : العمل على تعزيز قواعد أخلاقيات المهنة المحاسبية و متابعة تطويرها و كذلك العمل على دراسة الشكاوي المقدمة بحق المحاسبين.

- التفكير في إنشاء هيئات دولية تختص في إصدار معايير لأخلاقيات المهنة المحاسبية على غرار الهيئات المختصة في إصدار المعايير المحاسبية الدولية.

المراجع:

- 1- محمد فداء بهجت: "دور مهنة المحاسبة و المراجعة في أسواق المال في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية". ورقة مقدمة في الملتقى الثاني لمكاتب المحاسبة و المراجعة في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، الكويت، 08-09 مارس 2005
- 2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 24 المؤرخ ب: 17 أبريل 1996
- 3- Christian PRAT « éthique et audit » 2004, in www.esdes-recherche.net
- 4-CHRISTINE NOEL: "La comptabilité est elle une science immorale" in l'expansion.Com, decembre2005.
- 5- J.MISTRAL " Remarque sur la réforme comptable et la quatité de l'information financière, les normes comptables et le monde post-ENRON, Paris, la documentation française, 2003.
- 6- JHON LORINE: " L'après ENRON" in CAMAGAZINE.COM. Decembre 2002
- 7- MERCIER,S "L'éthique dans les entreprises" collection repères, la découverte 1999
- 8-MONETIE Vacquin "la filiation ou Carrefour des différences, peut-elle être un objet scientifique, in revue d'éthique et de théologie monde N°=225, Juin 2003
- 9- P.CASTELNAU, C.NOEL, "Les bons de souscription d'actions et l'information comptable et financière; les consequences du cas ENRON in colloque HEC materiel, Gouvernance et comptabilité, Juin 2004.
- 10- Porizeau, Marie Hélène: "L'intégrité scientifique in 2thica, numéro spécial sur le colloque de l'éthique aux éthiques, 9 (2); 1997
- 11- R.MUNRO "Ethics and Accounting: the dual technologies of Self", Ethics and organization, Sage publications, 1994
- 12- Roy.D.J: "Ethics for complexity" 1983, in www.aidslaw.CA
- 13- Whitney.N.j: "Tools for ethical decision noting in forestry, Lakehead university, 1998,
- 14-Y GOMEZ: "La lutte actionnariale: quelques points de repère, la responsabilité sociale des entreprises; Etudes et documents, editions réseau ANACT, Février 2003