

واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل قانون 10 - 01

بلبية محمد⁹

جامعة تلمسان

د. بوشرف جيلالي

جامعة مستغانم

الملخص : مهنة محافظ الحسابات يمكن اعتبارها من المهن التي جلبت اهتمام الباحثين في القانون وفي الاقتصاد، لأن معيارها هو القانون وفضاء ممارستها للمؤسسة. وفي هذا الحضم، قام المشرع الجزائري في القانون 10-01 بتنظيم هذه المهنة بصفة واضحة، مع الأخذ بالاعتبار التطور سواء كان قانوني أو اقتصادي، والذي تجسد بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية من جهة، ونقل تأطير هذه المهنة إلى وزارة المالية من جهة أخرى. والمهدف من هذا البحث يكمن في المقاربة الجديدة لمكانة محافظ الحسابات على مستوى المؤسسة، وهنا على أساس العوامل التالية: نظام اقتصاد السوق، استقلالية المؤسسات العمومية، تأقلم المقاييس القانونية والاقتصادية مع للمقاييس الدولية، تطبيق للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة. **الكلمات المفتاحية:** قانون 10/01، مهنة محافظ الحسابات، الترخيص، معايير التدقيق والمحاسبة، المؤسسة.

Résumé La profession de commissaire aux comptes peut être considérée parmi les professions qui retiennent l'attention des chercheurs en droit et en économie, en ce que sa norme est la loi et son espace d'exercice l'entreprise. A ce titre, la loi 10-01 organise cette profession d'une manière précise, en tenant compte de l'évolution tant législative qu'économique qui se traduit par la mise en œuvre des normes comptables internationales d'une part, le transfert de l'encadrement de cette profession au ministère des finances, d'autre part.

La finalité de la présente recherche est la nouvelle approche du rôle du commissaire aux comptes dans l'entreprise et ce en fonction des paramètres suivants : le système de l'économie de marché, l'autonomie des entreprises économiques publiques, adaptation des normes relatives au droit, avec les normes internationales et application des normes internationales de l'audit et de la révision.

Les mots clés : la loi 10-01, profession de commissaire aux comptes, le stage, normes d'audit et de comptabilité, l'entreprise.

المقدمة:

إن محافظ الحسابات¹⁰ يحتل مكانة مرموقة في مجال الاقتصاد والقانون، لدى المؤسسات التي لا بد من التعاقد معه للقيام بالمصادقة على حساباتها السنوية واعتمادها، ومراقبة أنشطتها المتعددة، فهو بهذا يعطي مصداقية للكشوفات المالية والمحاسبية للمؤسسة، لا سيما الكيانات التي يلزمها القانون التجاري بالتعاقد مع محافظ الحسابات، وذلك لما يجمع به من الاستقلالية في إعطاء رأيه وما وصل إليه من تقارير مختلفة، بالإضافة إلى الكفاءة العلمية والمهنية والخبرة العملية وسعة الاطلاع على كل جديد يصدر من الهيئات والسلطات العمومية وغيرها في داخل وخارج الوطن، الذي يهتد المؤسسة اطلاعا وثقنا من البيئة الداخلية والخارجية كي يحسن للمسؤول اتخاذ القرارات المناسبة، وتحقيق الأهداف المنشودة وذلك بمراعاة ما لها من إمكانيات وما عليها من للنافسة.

وخصوصا مع الإصلاحات التي مست الاقتصاد في الآونة الأخيرة، كغير النظام المحاسبي من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي وظهور المعايير الدولية للمحاسبة والمالية، فمحافظ الحسابات بين للمؤسسة باعتصار نقاط القوة والضعف في الداخل، والفرص والمخاطر التي في الخارج.

فهنا مما جعل المشرع الجزائري يعطي له مكانة على حسب أهميته في الاقتصاد الوطني، وحيث كان أول تشريع يخص مهنة محافظ الحسابات مع مهنة الخبراء المحاسبين والمحاسبين للمعتمدين بمقتضى الأمر 66-154 للورخ في 18 صفر 1396 الموافق 09 جوان 1966، ثم ما زال يتطور مع الأحداث حتى وصل إلى قانون رقم 91-08 للورخ في 12 شوال 1411 الموافق 27 أفريل 1991 ثم إلى قانون 10-01 للورخ في 16 رجب

⁹فخصص محاسبة ومراقبة للتسيير، مع إنهاء ترخيص محقق الحسابات في انتظار شهادة نهائية الترخيص من المجلس الوطني للمحاسبة.
¹⁰التشريع الجزائري ينظم ثلاث مهن وهي: الخبراء المحاسبين ومحققي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وفي هذا المقال بحثنا فقط متعلق بمهنة محققي الحسابات.

1431 الموافق 29 جوان 2010، الذي أحدث تغيرات كبيرة في مهنة محافظ الحسابات، حيث أصبحت هذه المهنة والترص فيها تحت وصاية وإشراف وزير المالية بتكليف المجلس الوطني للمحاسبة الذي يتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية، بعد أن كان الجهاز المهني المكلف بهذه المهنة هو المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين في قانون 91-08.

وعليه يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هو واقع مهنة محافظ الحسابات مع الإصلاحات التي مست الاقتصاد الوطني في ظل قانون 10-01 ؟

الفرضيات:

- 1- محافظ الحسابات دورا هاما في تأقلم المؤسسة والمعايير الدولية للتحقيق والمراجعة.
 - 2- توافق القانون 10-01 مع المستجدات في التحقيق والمحاسبة.
- والهدف من هذا البحث هو كشف الغموض عن هذه المهنة، وخصوصا بالنسبة للذين يريدون الترخيص والحصول على الاعتماد في المهنة، وكذا محاولة الجمع بين الجانب المهني لهذا الميدان والجانب الأكاديمي، وتقديم إضافة للبحث العلمي لعله ينفع المهتم بالمهنة.
- وتظهر أهمية البحث في أنه يهم المهنيين الذين يمارسون المهنة حيث هم أدرى، ويهم الأكاديميين والباحثين في التعليم العالي، وكذا الخريجين الجدد الذين يهتمون بمجال المحاسبة والمالية ومحافظ الحسابات.

وكانت خطة البحث كالتالي:

أولا: أساسيات عن محافظ الحسابات

الفرع الأول: مفاهيم حول محافظ الحسابات

الفرع الثاني: ممارسة مهنة محافظ الحسابات

الفرع الثالث: مسؤولية محافظ الحسابات

ثانيا: الهيئة المشرفة على مهنة التحقيق

الفرع الأول: وزارة المالية

الفرع الثاني: المجلس الوطني للمحاسبة

الفرع الثالث: الفرقة الوطنية لمخاطفي الحسابات

أولا: أساسيات عن محافظ الحسابات

الفرع الأول: ماهية محافظ الحسابات

1- ماهية قانون 10-01

هو قانون يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد: قرر المشرع بموجب هذا القانون إعادة هيكلة تنظيم مهنة المحاسبة، وقرر تفكيك المنظمة الوحيدة التي كانت تمثل الناشطين في القطاع ويتضمن هذا القانون الجديد 84 مادة في 12 فصلا. وبموجب التعديلات الجديدة فقد تم إنشاء ثلاث منظمات مهنية:

و ن ص ت المادة 14 منه على أنه "ينشأ مصف وطني للخبراء المحاسبين وغرفة وطنية لمخاطفي الحسابات ومنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين، يتمتع كل منها بالشخصية المعنوية ويجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون".

مكّن هذا القانون من إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، في محاولة من وزارة المالية لاسترجاع الكثير من الصلاحيات التي تخلت عنها بموجب القانون رقم 91/08 المنظم لمهنة المحاسبة:

- أصبح منح الاعتماد لممارسة المهنة من صلاحيات وزير المالية؛
- مراقبة التوعية المهنية والتقنية لأعمال الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تحول إلى وزير المالية؛

- التكفل بتكوين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات من طرف مؤسسة تعليم مختصة تابعة لوزارة المالية والتكفل بتكوين المحاسبين المعتمدين من طرف للمؤسسات التابعة لوزارة التكوين المهني¹¹.
- كما تولت في هذا الإطار عملية الإصدار للنصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بمهنة المحاسبة نذكر منها:
- مرسوم تنفيذي رقم 11-24 مؤرخ في 27-01-2011 يحدد مكونات وتنظيم ووظيفة المجلس الوطني للمحاسبة.
- مرسوم تنفيذي رقم 11-25 مؤرخ في 27-01-2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره وتضمن المرسوم 23 مادة ينص على الجوانب المتعلقة بالموضوع؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-26 مؤرخ في 27-01-2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للفرقة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره وتضمن 23 مادة متعلقة بهذا الموضوع؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-27 مؤرخ في 27-01-2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره وتضمن المرسوم 23 مادة متعلقة بالموضوع؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-28 مؤرخ في 27-01-2011 يهدف إلى تحديد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والفرقة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم، وتضمن المرسوم 23 مادة تطرقت إلى الجوانب التفصيلية المتعلقة بالموضوع؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-29 مؤرخ في 27-01-2011 يهدف إلى تحديد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والفرقة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم، تضمن المرسوم 05 مواد متعلقة بالموضوع؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-30 مؤرخ في 27-01-2011 يهدف إلى تحديد شروط وكميات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وتمت بيان ذلك خلال 07 مواد من المرسوم؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-31 مؤرخ في 27-01-2011 يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسب المعتمد، وتم توضيح الجوانب المتعلقة بالموضوع في 07 مواد؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-32 مؤرخ في 27-01-2011 يهدف هذا المرسوم إلى تحديد كميات تعيين محافظي الحسابات على أسس دفتر الشروط، تضمن المرسوم 16 مادة تشرح الجوانب التفصيلية للموضوع.
- مرسوم تنفيذي رقم 11-72 مؤرخ في 16-02-2011 يحدد الشهادات الجامعية المفتوحة التي لها الحق في المسابقة للدخول في المعهد التعليم العالي لمهنة المحاسبة.

2- الإطار التاريخي لتنظيم المهنة:

مرت مهنة المحاسبة في الجزائر بخمس مراحل أساسية نوجزها فيما يلي:

- 1-2 **غداة الاستقلال:** جميع المبيعات والمؤسسات عانت فراغا والعديد من المشاكل سواء على مستوى التنظيم والتسيير أو على مستوى التأطير والكفاءات، وظلت مهنة المحاسبة والمراجعة خاضعة للنصوص المستمدة من اتفاقيات إيفيان والقانون الأساسي (les accords d'Evian et la loi fondamentale).
- 2-2 **مرحلة ما بين 1971-1991:** عرفت هذه المرحلة إنشاء المجلس الأعلى للتقنيات المحاسبية تحت سلطة ووصاية وزارة المالية، كانت من بين مهامه تحضير المخطط الوطني للمحاسبة وضمان تنظيم مهنة المحاسبة.
- 3-2 **مرحلة ما بين 1992-2001:** عرفت هذه المرحلة إنشاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، تم انتخابه من طرف المهنيين المحاسبين، وبالتالي اعتبرت هذه المرحلة بداية الممارسة الحرة للمهنة.
- 4-2 **ابتداء من سنة 2002:** إنشاء المجالس الجهوية، حيث عرفت هذه المرحلة الكثير من الاضطرابات على مستوى المهنة مما أدى إلى وضع حد للطابع الحرفي لممارسة المهنة، وإعادة إخضاعها لوزارة المالية.¹²

¹¹ مملاني بن بلعوث، فريد عويطة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر دراسة تطالعية تقييمية، ورقة بحثية مقدمة في لمقنى الطسي الدولي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قسنطينة، 30، 29 نوفمبر 2011، ص 380.

¹² عميرة جمال، ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجع (ISA)، ورقة بحثية مقدمة للملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS-IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، بجامعة سبداح، 14 و 13 ديسمبر 2011.

3- تعريف التدقيق:

يعرف التدقيق على أنه "الامتحان الذي يفترض فيه وجود مهني كفؤ ومستقل لإعطاء رأيه حول صحة وانتظامية الكشوف المالية"¹³، وعرفت جمعية المحاسبة الأمريكية المراجعة بأنها "عملية منظمة تنطوي على تجميع وتقييم موضوعي للأدلة المتعلقة بمعلومات مقدمة عن أحداث وتصرفات اقتصادية، وذلك للتحقق من درجة التوافق بين هذه المعلومات والمعايير الموضوعية مع توصيل النتائج للمستخدمين ذوي الاهتمام"¹⁴.

4- مراحل التدقيق:

يمر عمل المدقق عموما عبر ثلاث مراحل أساسية:

4-1 الفحص: يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي فحص القياس المحاسبي وهو القياس الكمي والتقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة.

4-2 التحقق: يقصد به الحكم على صلاحية الكشوف المالية المختامية كأداة للتعبير السليم على نتيجة أعمال المؤسسة، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضعية الحقيقية لها في فترة زمنية معينة.

وتجدر الإشارة إلى أن الفحص والتحقق عمليتان مترابطتان ينتظر من خلالها تمكين المدقق من إبداء رأي في محاييد فيما إذا كانت عملية القياس للأحداث المالية أدت إلى انعكاس صورة صحيحة وسليمة لنتيجة ومركز المؤسسة الحقيقيين.

4-3 التقرير: هو بلورة نتائج الفحص والتحقق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء الداخلية أو الخارجية، وهو العملية الأخيرة من عمل المدقق¹⁵.

5- تعريف محافظ الحسابات:

يعرف محافظ الحسابات حسب المادة 22 من قانون 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق 29 جوان سنة 2010 "بعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والمؤسسات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به"¹⁶.

ويمكن تعريفه على أنه "المراقبة المطبقة من طرف مهني مؤهل للمصادقة على انتظامية وصحة الكشوف المالية والحسابات السنوية للمؤسسة: كدفتر الجرد، وحساب التلخيص، والميزانية"¹⁷.

6- شروط التسجيل في السجل الوطني لمحافظي الحسابات:

نصت المادة 08 على أن ممارسة مهنة محافظ الحسابات حيث يجب أن تتوفر فيه الشروط الآتية:

1. أن يكون جزائري الجنسية؛
 2. أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:....
 - بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، أن يكون حائزا للشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها،...
 3. أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
 4. أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
 5. أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في الفرقة الوطنية لمحافظي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون،
 6. أن يؤدي اليمين¹⁸، المنصوص عليها في المادة 06، وهي كالآتي:
- يؤدي محافظ الحسابات بعد الاعتماد وقبل التسجيل في الفرقة الوطنية وقبل القيام بأي عمل، اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لخل تواجد مكاتبهم بالمبارات الآتية:

¹³BOUHADJAR Hamra, *Le Commissariat aux comptes notions essentielles pour la pratique*, Dar El adib, p11.

¹⁴عبد الفتاح محمد الصحن، وآخرون، أصول المراجعة، للدار الجامعية، الإسكندرية، سنة 2000/99، ص 07.

¹⁵محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة والتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2003، ص 12-13.

¹⁶القانون رقم 10-01 يتعلق بمهني الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، المادة 22، مؤرخ في 2010/06/29.

¹⁷BELAIBOUD Mokhtar, *Pratique de L'audit Conforme aux normes IAS/IFRS et au SCF*, edition BERTI, Alger, 2011.P 10.

¹⁸القانون رقم 10-01 يتعلق بمهني الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، المادة 08 مؤرخ في 2010/06/29.

"أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتمهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".

يحرر محضر بذلك طبقاً للأحكام السارية المفعول.¹⁹

تمتع الشهادات والإجازات المذكورة في البندين "أ" و"ب" أعلاه، من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، أو المعاهد المتحددة من طرفه؛ لا يمكن الالتحاق بمعهد التعليم المختص أو المعاهد المتحددة إلا بعد إجراء مسابقة للمرشحين الحائزين شهادة جامعية في الاختصاص تتحدد عن طريق التنظيم؛ تمنح الشهادة والإجازة المذكورة في البند "ج" أعلاه، من طرف مؤسسات التكوين المهني التابعة للوزير المكلف بالتكوين المهني، أو من طرف المؤسسات المتحددة من طرفه أو من طرف مؤسسات التعليم العالي.²⁰

المادة 9: ترسل عن طريق رسالة موصى عليها أن تودع مقابل وصل استلام طلبات الاعتماد بصفة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد إلى المجلس الوطني للمحاسبة، يقرر المجلس الوطني للمحاسبة الصلاحية المهنية لشهادات وإجازات كل مترشح يطلب اعتماده في صنف مهني و/أو الصنف المهني الآخر.

يدرس المجلس الوطني للمحاسبة طلب الاعتماد ويتحقق لاسيما من مطابقته لأحكام المنصوص عليها في المادتين 7 و8 من هذا القانون. يبلغ المجلس الوطني للمحاسبة لطلاب الاعتماد قرار الاعتماد أو رفض ملعل للطلب في أجل أربعة (4) أشهر. وفي حالة عدم التبليغ بعد انقضاء هذا الأجل أو رفض الطلب يمكن تقديم طعن قضائي طبقاً للتشريع الساري المفعول.

يحدد المجلس الوطني للمحاسبة في أول يناير من كل سنة قائمة المهنيين المسجلين في الجداول وينشرها وفقاً لأشكال المحددة من طرف الوزير المكلف بالمالية.²¹

7- شروط التسجيل للمرشحين الجدد:

7-1 التسجيل قبل صدور قانون 10-01:

في قانون 91-08 الذي كان ينظم المهنة سابقاً، يسجل المترشح الجديد في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بوضع ملف حيث لا بد من الشهادة الجامعية، ثم يبحث عن مكتب للمهنة عند محافظ الحسابات، وعند قبوله يبدأ استمارة القبول ويحيلها إلى المصنف ويتبرع عنده سنتين، وعلي المترشح أن يقدم كل ثلاثة أشهر تقريراً في ميدان المحاسبة والمالية والتجارة والضرائب وغيرها وكلما انتهى من إكمال تقرير تحت إشراف وتأطير الخبير المحاسبي أو محافظ الحسابات، فيقدمها للمصنف الوطني الجهوي الذي سجل فيه نسخة ويعطى المترشح يتم المصنف بنسخة أخرى من التقرير، فيتم له ثمانية تقارير وبعد الانتهاء من التبرع يمرر محافظ الحسابات للمترشح شهادة إنهاء التبرع attestation du maitre de stage، ويمر امتحان المراقبة عند محافظ حسابات آخر حول التقارير الثمان التي قدمها؛ ويقدم له شهادة المراقبة attestation de contrôle de stage، وفي الأخير يقدم ملف إنهاء التبرع للمصنف الوطني ليقيم له شهادة إنهاء التبرع attestation de fin de stage، ثم يقدم طلب لأخذ الاعتماد بدون أي امتحان، ويقوم بالقسم أمام المجلس القضائي المختص إقليمياً بالمعارة المذكورة في القانون.²²

وبعد إلغاء قانون 91-08 وحل للمصنف الوطني قام المجلس الوطني تحت إشراف وزارة المالية بتحمل مسؤولية المترشحين في النظام القديم، حيث اهتم أولاً بالخبراء المحاسبين الذين لم تفتح لهم المسابقة منذ أكثر من 10 سنوات، حيث نظم المجلس مسابقة وطنية للخبراء المحاسبين في 2013/11/31 في جامعة الجزائر 03 وشارك فيها حوالي ما يزيد عن سبعة عشر مترشحاً في الكنتاكي ولم ينجح فيه سوى 37 مترشحاً وفي الشفهي نجح 36 مترشحاً فقط.²³

7-2 التسجيل بعد صدور قانون 10-01:

أما في قانون 10-01 فقد أخذت وزارة المالية مسؤولية التبرع والتكوين لما كان فيها من مغالطات والتجاوزات وذلك بعد مجاوزة امتحان للمرشحين لخبرتي الجامعات في التخصص، حيث هناك معاهد خاصة للقيام بهذا التبرع تحت إشراف وزارة المالية فقد نصت المادة 08 من القانون على أنه: "تمتع الشهادات والإجازات المذكورة في البندين "أ" و"ب" أعلاه، من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، أو للمعاهد المتحددة

¹⁹ لقانون رقم 10-01 ينطبق بهن للخبر المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المحدد 42، المادة 06 مؤرخ في 2010/06/29.

²⁰ لقانون رقم 10-01 ينطبق بهن للخبر المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المحدد 42، المادة 08 مؤرخ في 2010/06/29.

²¹ لقانون رقم 10-01 ينطبق بهن للخبر المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المحدد 42، المادة 09 مؤرخ في 2010/06/29.

²² هذه المعلومات مكتوبة من التجريبي لقانون 91-08.

²³ <http://www.cnc.dz/Communique.asp>

من طرفه، لا يمكن الالتحاق بمعهد التعليم المختص أو المعاهد المختصة إلا بعد إجراء مسابقة للمتشحين الحائزين شهادة جامعية في الاختصاص تحدد عن طريق التنظيم؛ تمنح الشهادة والإجازة المذكورة في البند "ج" أعلاه، من طرف مؤسسات التكوين المهني التابعة للوزير المكلف بالتكوين المهني، أو من طرف المؤسسات المختصة من طرفه أو من طرف مؤسسات التعليم العالي".²⁴

وأما فيما يخص محافظي الحسابات المترشحين في القانون القديم 91-08 الذين أتموا تريضهم وملفاتهم ولم يتم إعطائهم شهادة إنهاء التريض في المصنف الوطني، تم استدعائهم في 2013/12/22 من طرف المجلس الوطني للحسابات بإشهار ذلك في موقعها²⁵ لاستعراض شهادة حماية التريض، حيث أرفق الاستدعاء مع الإشهار لقائمة الأسماء، ولا زالت هناك قوائم أخرى تشهر بعد ذلك.²⁶

8- تعيين محافظ الحسابات:

لتعيين محافظ الحسابات نصت المادة 26 من قانون 10-01 على ما يلي: "تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداورات بعد موافقتها كتابيا، وعلى أسس دفتر الشروط، محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمُسجلين في جدول الغرفة الوطنية، تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم".²⁷

و يمكن أن يكون تعيين محافظ الحسابات بأحد الطرق التالية:

8-1 عند الإنشاء: يعين المؤسسون عند القانون الأساسي متولوي الحسابات ويقرر محضر الجلسة الخاص بالجمعية وذلك للمادتين 609 من القانون التجاري.

8-2 الجمعية العامة غير العادية: يعين محافظ الحسابات باجتماع الجمعية العامة غير العادية بإعداد محضر الجلسة للجمعية.

8-3 الجمعية العامة العادية: وذلك في حالة التعيين الجديد بعد انتهاء المهدة أو تجديد المهدة.

8-4 قرار التعيين: يعين محافظ الحسابات من المحكمة حسب المادة 679 من القانون التجاري.²⁸

9- مدة عهدة محافظ الحسابات:

مدة عهدة محافظ الحسابات في القانون الجزائري هو ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، ولا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد انتهاء المهدين إلا بعد تعيين محافظ حسابات آخر لمهدة. حيث تنص المادة 27 على أنه: "تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة.

لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدين متتاليين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات.

في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين (2) ماليتين متتاليتين، يتم على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك. وفي هذه الحالة لا يجري تجديد عهدة محافظ الحسابات".²⁹

10- مهام محافظ الحسابات:

يضطلع محافظ الحسابات بالمهام الآتية حسب المادة 23 من قانون 10-01:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لتتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات الميئة في تقرير التسيير الذي يقدمها المسهرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
- يبدى رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسهرون؛
- يقرر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات والهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسهرون للشركة للتعني مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
- يعلم المسهرون والجمعية العامة أو هيئة المداولة للموهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلاع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛

²⁴ قانون رقم 10-01 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 08 مؤرخ في 2010/06/29.

²⁵ www.cnc.dz

²⁶ <http://www.cnc.dz/Communiqued.asp>.

²⁷ 2010/06/ قانون رقم 10-01 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 26 مؤرخ في 2010/06/29

²⁸ BOUHADJAR H, op.cit.p 21. Et le Code de Commerce, modifié et complète.

²⁹ 2010/06/ قانون رقم 10-01 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 27 مؤرخ في 2010/06/29

- وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة الحسابات للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير³⁰.

الفرع الثاني: ممارسة مهمة محافظ الحسابات

يترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد عدة تقارير مختلفة نصت عليها المادة 25 من قانون 01-10:

- "تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر؛
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدججة، عند الاقتضاء؛
- تقرير خاص حول اتفاقيات المنظمة؛
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تمويلات؛
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة بالمنوحة للمستعملين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصص الاجتماعية؛
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تحديد محتمل على استمرار الاستغلال".³¹

الفرع الثالث: مسؤولية محافظ الحسابات

يخبر الملتق على العموم مسؤولاً بحسب الوسائل وليس بحسب النتائج؛ وهو مسؤول مسؤولية مدنية وجنائية وتأديبية.³² حيث نصت المادة

59: "تحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج".³³

1- المسؤولية المدنية:

إن الملتق مسؤول تجاه الشركة وتجاه الغير، وعليه تعويض الضرر المادي والمعنوي الذي لحق بهم في حالة ارتكاب أخطاء وتقصير³⁴، ولا بد لإثبات تدخله الخاطي من ثلاثة عناصر:

- الخطأ؛

- الضرر؛

- السبب الرابط بين الخطأ والضرر.³⁵ وذلك لما نصت عليه المادة 61 من قانون 01-10: "يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه.

ويعد متضامناً تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون. ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها؛ وفي حالة معانة مخالفة يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة".³⁶

2- المسؤولية الجزائية:

- يجد محافظ الحسابات نفسه مسؤولاً جزائياً، عند مخالفته بعض نصوص قانون العقوبات، كتقديم معلومات كاذبة حول وضعية المؤسسة، وعدم احترام سر المهنة،³⁷ فقد نصت المادة 62 من قانون 01-10 على أنه: "تحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المتعهد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالترام قانوني".³⁸

وقد نص القانون التجاري على أنه: "يعاقب بالمحس من شهرين إلى ستة أشهر وبغرامة من 20.000 دج إلى 200.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، كل شخص يقبل عمداً أو ممارساً أو يحتفظ بوظائف متدولي الحسابات بالرغم من عدم اللامات القانونية".³⁹

2010/06/01، قانون رقم 01-10 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 23 مؤرخ في 29/06/2010

³¹ قانون رقم 01-10 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 25 مؤرخ في 29/06/2010.

³² محمد بوتكين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، سنة 2005، ص 57.

³³ قانون رقم 01-10 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 59 مؤرخ في 29/06/2010.

³⁴ محمد بوتكين، المرجع نفسه، ص 57.

³⁵ BOUHADJAR H, op.cit., p24.

³⁶ قانون رقم 01-10 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 61 مؤرخ في 29/06/2010.

³⁷ محمد بوتكين، المرجع نفسه، ص 58-57.

³⁸ قانون رقم 01-10 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 62 مؤرخ في 29/06/2010.

³⁹ القانون التجاري الجزائري، المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أفريل 1993، المادة 829.

ونص أيضا على أنه "يعاقب بالسجن من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة 20.000 دج إلى 500.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، كل مندوب للحسابات يعتمد إعطاء معلومات كاذبة أو تأكيدها عن حالة الشركة أو الذي لم يكشف إلى وكيل الدولة عن الوقائع الإجرامية التي علم بها. تطبيق أحكام قانون العقوبات المتعلقة بإفشاء سر المهنة على مندوبي الحسابات".⁴⁰

3- المسؤولية التأديبية:

إذا أحل الملحق الخارجي بواجباته حسب ما تنص القوانين والقواعد المهنية التي يتسبب إليها، فقد يتلقى عقوبات بالتدرج⁴¹، وهذا لما نصت عليه المادة 63: "يتمتع الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم. تمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعد بحسب خطورتها، في:

- الإنذار؛
- التوبيخ؛
- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر؛
- الشطب من الجدول.

يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها.

تحدد درجات الأخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم".⁴²

ثانيا: الهيئة المشرفة على مهنة التدقيق

الفرع الأول: وزارة المالية وإصلاح المهنة

في إطار الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر في مختلف المجالات، وذلك كإصلاحات التي مست المحاسبة انطلاقا من القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25/11/2007 ولتضمن النظام المحاسبي للمالي (SCF) لمسايرة المعايير الدولية IAS-IFRS، وكنا إصلاح مهنة المراجعة والتدقيق بإصدار قانون 10-01 حيث جعل وزارة المالية هي الهيئة الأولى المشرفة على حسن سير كل ما يتعلق بمهنة المحاسبة، أي ما يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وذلك بعد حل المصنف الوطني لخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين. "حيث ما تعيش مهنة المحاسبة منذ فترة طويلة يصير ظرفا مقلقا بالنسبة للمهتمين بمهنة المحاسبة في الجزائر، فقد عرفت اختلالات وانتكاسات عديدة وذلك للأسباب التالية:

- غياب سياسة تكوين حقيقية تعد المحاسب الجزائري للعمل وفق قواعد مهنة بشكل جيد وكذلك تعده للعمل وفقا للتطبيقات الدولية للمتمثلة في المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المراجعة الدولية.
- المسابقة الوطنية للخبراء المحاسبين لم تنظم منذ أكثر من (10) سنوات مما يطرح العديد من التساؤلات حول ذلك.
- أيضا تعاني المهنة المحاسبية الجزائرية من محاولات دخول خبرات محاسبية أجنبية للسوق الجزائرية عن طريق مكاتب خيرة محاسبية علمية لا يمكن للمحاسبين والخبراء المحاسبين الجزائريين ومحافظي الحسابات الجزائريين منافستهم بإمكانياتهم المتواضعة.
- غياب المهنة عن المساهمة الجادة في عملية الإصلاح، نتيجة: لضعفها وعدم تأثيرها في بيئة المحاسبة الجزائرية وهذا ناتج من عدة أسباب لعل أهمها سوء العلاقة بينها وبين المجلس الوطني للمحاسبة، وغياب شبه كلي عن المنظمات والهيئات الدولية التي تجمع أصحاب المهنة عبر العالم مثل IFAC و IASB.⁴³

وحيث أن الجزائر دخلت مرحلة جديدة من التأقلم المحاسبي، وهو ما يعرف بمدخل أو مفهوم التحويل المحاسبي والابتعاد عن المحاسبة المحلية، وما يعنيه هذا المفهوم من انفتاح على العالم الخارجي في مجال الأفكار والقواعد والمعايير المحاسبية التي تتبناها المنظمات المهنية الدولية، فضلا عن إمكانية فتح المجال أمام مكاتب الخبرة الدولية الكبيرة لممارسة مهنة تدقيق أو مراجعة حسابات مؤسساتنا الاقتصادية كمكاتب (KPMG) ومكاتب (Price water

⁽⁴⁰⁾ القانون التجاري الجزائري، المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993، المادة 830.

⁽⁴¹⁾ محمد بوقدين، المرجع السابق، ص 58.

⁽⁴²⁾ قانون رقم 10-01 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، لمادة 63 مؤرخ في 29/06/2010.

⁽⁴³⁾ مداني بن بلغيث، فريد عوينات، المرجع السابق، ص 380.

house et coopers ومكب (Deloitte et Touche) ومكب (Ernst et Young) أو ما يعرف بالمكاتب الدولية الأربع الكبار (The big four) بعد انخيار المكب الخامس الكبير (Arther Anderson) جراء فضيحة شركة أنرون (ENRON).⁴⁴

الفرع الثاني: المجلس الوطني للمحاسبة CNC

الذي تم إنشاؤه ابتداء من شهر مارس 1998، يقوم المجلس الوطني للمحاسبة بدور وهي التنسيق والتلخيص في ميداني البحث والتفتيش المحاسبيين والتطبيقات المرتبطة بمساء وإمكاناته العناية بكل المسائل التي عندها صلة بالتفتيش المحاسبي وتطبيق المقاييس، كما يمكن أن يستشار من قبل لجان المجالس المنتخبة، للمنظمات، شركات أو أشخاص عندها اهتمام فيما يخص أعماله.

المجلس الوطني للمحاسبة هو منظمة استشارية وضبط ذات طابع إداري، تتمم بالجانب ما بين الوزارات وما بين للمهن.

المجلس الوطني لمحاسبة عرف أثناء سنة 2006 عدة أنشطة مرتبطة بموضوعه، هذه الأنشطة لها رتبين: تقنية وإداري.⁴⁵

وحيث نصت المادة 04 من قانون 01-10 على ما يلي: "يتشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتفتيش المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية يضم المجلس ثلاثة (3) أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل.

تتمدد باقي تشكيلة أعضاء المجلس وتنظيمه وسيره عن طريق التنظيم".⁴⁶

وقد ساهم المجلس الوطني للمحاسبة الذي يتكون في الأساس من أعضاء من مختلف المنظمات المهنية الجديدة (المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين) في إطار الإصلاح المحاسبي المتمثل في تبني المعايير الدولية الخاصة بالتقارير المالية والإفصاح (IFRS) وللمعايير المحاسبية الدولية (IAS)، في وضع تعليمات تم الإعلان عنها رسميا في 29 أكتوبر 2009، تجيب على الأسئلة المتعلقة بالإصلاح المحاسبي، وتقدم نداء لجميع المؤسسات الاقتصادية بالتعامل من خلال النظام المحاسبي المالي بداية من 2010.⁴⁷

اللجان الستة للمجلس الوطني للمحاسبة:

وقد نشأت هذه اللجان الستة لمتابعة مهنة المحاسبة حيث كل لجنة مختصة بعمل منذ تكوين المهنيين إلى بداية عملهم باعتمادهم، وقد نصت المادة 05 من قانون 01-10 على أنه:

"تشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة اللجان المتساوية الأعضاء الآتية:

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية؛ une commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles
 - لجنة الاعتماد؛ une commission d'agrément
 - لجنة الحكوين؛ une commission de formation
 - لجنة الانضباط والتحكيم؛ une commission de discipline et d'arbitrage
 - لجنة مراقبة النوعية؛ une commission de contrôle de qualité
- تتمدد باقي تشكيلة هذه اللجان وصلاحياتها عن طريق التنظيم".⁴⁸ (أنظر الشكل رقم: 01).

الفرع الثالث: الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

1- ماهية الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات هي مجلس من المجالس الثلاثة الحديثة التي أنشئت بموجب قانون 01-10، وهي:

- المصنف الوطني للخبراء المحاسبين؛ l'ordre national des experts comptables
- الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛ la chambre nationale des commissaires aux comptes
- المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛ l'organisation nationale des comptables agréés

⁴⁴ عميرة جمال، المرجع السابق، ص 03.

⁴⁵ <http://www.cnc.dz/presentation.asp>

⁴⁶ قانون رقم 01-10 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 04 مؤرخ في 2010/06/29.

⁴⁷ براق محمد، قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، ورقة بحثية مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول: "الإصلاح المحاسبي في الجزائر" يومي 29 و 30 نوفمبر، ص 86-87.

⁴⁸ قانون رقم 01-10 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 05، مؤرخ في 2010/06/29.

ولقد تم الفصل في تنظيم المهن الثلاثة بإنشاء ثلاث منظمات السالفة الذكر مع تحديد مهام كل هيئة للمادة 14 من قانون 01-10، وذلك بعد حل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، (الذي كان يعمل بموجب قانون 91-08) وهذا الحل للمادة رقم 80 من قانون 01-10 التي تنص على: "تعمل لجنة متساوية الأعضاء على مجلس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين عند تاريخ نشر هذا القانون في الجريدة الرسمية"⁴⁹.

وللمادة 14 من قانون 01-10 نصت على أنه:

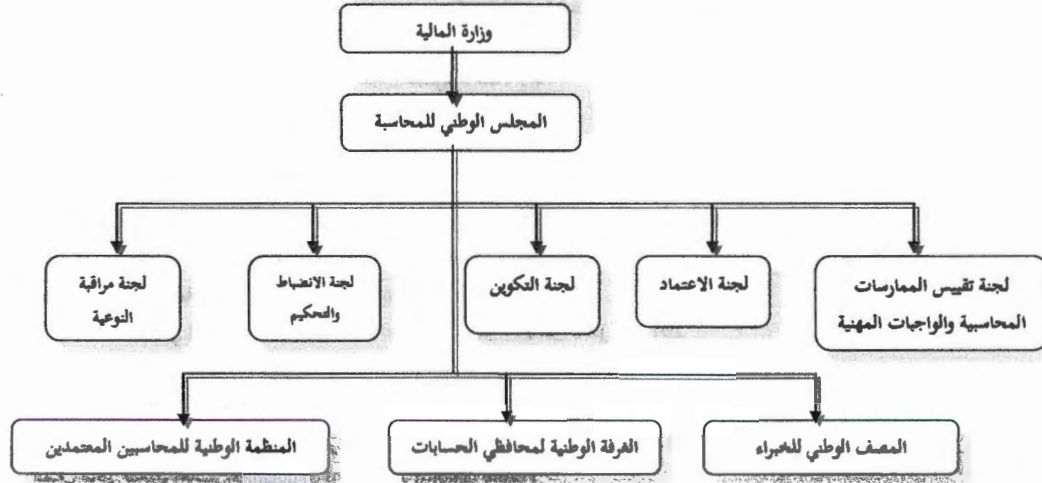
"ينشأ مصنف وطني للخبراء المحاسبين وغرفة وطنية لمحافظي الحسابات ومنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين، يتمتع كل منها بالشخصية المعنوية ويضمّ الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون.

يسير كل من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين بمجلس وطني ينتخبه مهنيون؛ كما يمكن إنشاء مجالس جهوية"⁵⁰.

ولقد تم انتخاب ممثلين عن كل مجلس من المجالس الثلاثة، وذلك بتكليف لجنة خاصة مكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الثلاثة، للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين للرسوم التنفيذية رقم 11-28 المؤرخ في 2011/11/27، حيث نظم الاقتراع في يوم 26 للخبراء المحاسبين، 27 لمحافظي الحسابات و28 للمحاسبين المعتمدين من شهر أفريل 2011 بالتعاضدية العامة لمواد البناء بزر الدة غرب.

حيث فتح باب الترشح أمام المهنيين المسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين الذين استدعوا، ويقوم الباقين الذين لم يستدعوا بالانتخاب؛ وتم انتخاب عن كل مجلس تسعة منتخبين على النحو التالي: رئيس المجلس وأمين عام وأمين للخبزينة وستة أعضاء.⁵¹

الشكل رقم 01: هيكل الهيئة المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على قانون 01-10.

⁴⁹قانون رقم 01-10 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظي الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 80 مؤرخ في 2010/06/29.
⁵⁰قانون رقم 01-10 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظي الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 14 مؤرخ في 2010/06/29.
⁵¹ أنظر المرسوم التنفيذي رقم 11-28 المؤرخ في 2011/11/27 يهدف إلى تحديد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتها، وتضمن المرسوم 23 مادة تطرقت إلى الجوانب التفصيلية المتعلقة بالموضوع. لجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.

فالشكل بين هيكل الهيئة المشرفة على تنظيم وتسيير مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر أي المجلس الوطني للمحاسبة بلجانها الستة ومجالسها الثلاث، تحت إشراف وزير المالية الذي عولت له صلاحيات تسيير المهنة، وهو المسؤول عن اعتماد المهنيين الذين يتم تكوينهم في المعاهد الخاصة لتكوين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المتمدنين.

2- مهام الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

إن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات هي مجلس من المجالس الثلاثة التي تعمل تحت إشراف المجلس الوطني للمحاسبة، وهي جهاز مهني يكلف بمهام في إطار القانون. (أنظر الشكل السابق رقم: 01).

وقد نصت المادة 16 من قانون 10-01 على "تعمل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بالتنسيق مع الوزير المكلف بالمالية الذي يعين في هذا الشأن لدى كل مجلس من المجالس المذكورة في المادة 14 ممثلا عنه تمثلا رتبته وصلاحياته عن طريق التنظيم".⁵²

كما "تساهم الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييس المحاسبي والواجبات المهنية وتسيير الاعتمادات وإعداد النصوص المتعلقة بهذه المهنة، كما تمثل مصالح المهنة إزاء الغير والمنظمات الأجنبية للماتلة".⁵³ وفيما يخص مهامه الموكلة فقد نصت المادة 15 من قانون 10-01 على ما يأتي:

- "السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها؛
- الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم؛
- السهر على احترام قواعد المهن وأعرافها؛
- إعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية وينشرها، في أجل شهرين (2) من تاريخ إيداعها؛
- إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة؛
- إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها".⁵⁴
- ويمكن ذكر مجموعة من المهام المنوطة بالغرفة أهمها:
- إنجاز كل الدراسات والتحليل التي تهدف إلى التقييس المحاسبي.
- مسك الملفات المتعلقة بالاعتماد والتسجيل والشطب من جدول المصنف الغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات.
- تحديد معايير وسبل الالتحاق بالمهن السابق الذكر.
- الاعتماد، التقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة مهن المحاسبة.
- تقييم صلاحيات إجازات وشهادات كل المرشحين الراغبين في الحصول على الاعتماد.
- تنظيم مراقبة النوعية المهنية وبرمجتها.
- جمع واستغلال كل الوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريسها.
- متابعة ومراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق.
- المساهمة في تنظيم ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة.
- تحضير برامج التكوين في مجال للمعايير المحاسبية الدولية.
- التعاون مع هيكل التكوين الأخرى والمعاهد المتخصصة في مختلف مجالات المحاسبة.⁵⁵

⁵² قانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 16 مؤرخ في 2010/06/29.

⁵³ قانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 17 مؤرخ في 2010/06/29.

⁵⁴ قانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 15 مؤرخ في 2010/06/29.

⁵⁵ براق محمد، قمان عمر، المرجع السابق، ص 86.

الخاتمة

إن مهنة التدقيق والمراجعة لها الأهمية البالغة في مجال المالية والمحاسبة، حيث أن التدقيق هو نظام مدخلاته الكشوفات المالية، فينتج عن ذلك تقارير يمررها محافظ الحسابات عن تلك الكشوفات والمركز المالي للكيان وحالتها المالية، فالمحاسبة والتدقيق ارتباطهما وثيق لا يستغني أحدهما عن الآخر، ويظهر ذلك جليا في التعديلات التي أحدثت في التشريعات في المحاسبة والتدقيق، وذلك في قانون 2007 الذي تم تغيير النظام المحاسبي، من النظام المحاسبي الوطني PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF، والمعايير الدولية للمحاسبة IAS والمالية IFRS، ففقر كل من الإطار المفاهيمي للمحاسبة ومدونة الحسابات والمعايير المعمول بها في المحاسبة.

وتزامن ذلك مع التغيير الجذري الذي وقع في مهنة التدقيق والمراجعة، وذلك بصدر قانون جديد يحكم المهنة وهو قانون 10-01 الذي صدر في جوان 2010 بهدف إلى تحديد شروط وكيفية ممارسة المهنة، فقلب الموازين التي كان معمول بها في قانون 91-81، فاستبدال الهيئة المشرفة على المهنة والمهنيين الذين يمارسون المهنة، من إشراف المصنف الوطني للحيروء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين للمتحدين إلى إشراف وزارة المالية، والذي يعمل تحتها المجلس الوطني للمحاسبة بالجلسات الثلاثة واللجان الستة؛ وكذا كيفية التسجيل للالتحاق بالمعاهد المختصة أو المعاهد المعتمدة التابعة لوزارة المالية بعد إجراء مسابقة للمرشحين الحاليين على شهادات جامعية في التخصص.

وبما سبق يمكن استخلاص بعض النتائج والاقتراحات:

1- النتائج:

- أن مهنة المحاسبة في الجزائر قبل صدور قانون 10-01 كانت حكرًا على فئة يتحكمون فيها، حيث لا يعلم بها إلا القليل ولا يمكن منها إلا القلة.
- أن المؤسسات الاقتصادية التي تعتبر كسوق بالنسبة للمهنيين في التدقيق، هي كذلك كانت حكرًا على بعض المهنيين في سائر التراب الوطني.
- طريقة التكوين في قانون 91-81 بالنسبة للمبتدئين ليس تكوين مناسب ولا ذو مستوى.
- إن مكاتب الخبرة المحاسبية المحلية لا تستطيع المنافسة أمام مكاتب الخبرة المحاسبية الدولية، لتباين المستويات بين المكاتب المحلية والدولية، إذن هي على خطر من دعوها السوق المحلية.
- التغيير الواقع في التشريع الخاص بمهنة المحاسبة يتفاعل به، حيث أن القامع عليه وزارة المالية مما سيعطي شفافية احتاجتها المهنة منذ مدة.

2- الاقتراحات:

- الاهتمام للناسب بالمرشحين الجدد وتلقيهم المهنة بأخلاقياتها التي يجب أن يتحلى بها محافظ الحسابات في عمله.
- ربط الجانب الأكاديمي بالجانب المهني، وذلك بربط الجامعة بالجانب المهني بمكاتب وشركات الخبرة المحاسبية والتدقيق، ليحصل بذلك التكامل عند خروجه الجامعات ليتصوروا كلاك الجانبين.
- مساهمة المعايير الدولية في التدقيق والمراجعة بما يتوافق مع ما هو موجود في الداخل لمواكبة منافسة المكاتب الدولية المعروفة.
- إرسال بعثات إلى الخارج لتكوينهم في البلدان المتطورة في مجال المحاسبة والتدقيق لنقل الخبرة للداخل وتكوين مهنيين متخصصين مؤهلين، لضمان سير المهنة كما ينبغي ويجب.
- إدخال المعلوماتية في مهنة المحاسبة واتباع أحدث ما يوجد في المعلوماتية لتسهيل العمل على المهني والعمل.

قائمة المراجع:

مؤلفات باللغة العربية:

- 1- عبد الفتاح محمد الصحن، وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، سنة 2000/99.
 - 2- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2003.
 - 3- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، سنة 2005.
- ملحقيات:
- 4- براق محمد، قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، ورقة بحثية مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول: "الإصلاح المحاسبي في الجزائر" يومي 29 و 30 نوفمبر.

5- عمورة جمال، ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجع (ISA)، ورقة بحثية مقدمة للملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS-IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي بجامعة سعد دحلب، البليلة، يومي 13 و14 ديسمبر 2011.

6- مداني بن بلنيث، فهد عوينات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر دراسة تحليلية تقييمية، جامعة قاصدي مراح ورقلة، الملتقى العلمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر" يومي 29 و30 نوفمبر 2011.

قوالين:

7- قانون 91-08 يتعلق بمهن الحبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب للمؤرخ في 12 شوال 1411 الموافق 27 أبريل 1991. "الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية".

8- القانون التجاري الجزائري، المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993. "الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية".

9- قانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الحبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب للمؤرخ، العدد 42، المؤرخ في 29/06/2010. "الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية".

10- المرسوم التنفيذي رقم 11-28 المؤرخ في 27/11/2011 يهدف إلى تحديد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين للمختدين وصلاحياتهم، وتضمن المرسوم 23 مادة تطرقت إلى الجوانب التفصيلية المتعلقة بالموضوع. "الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية".

Ouvrages en langue française :

11- BELAIBOUD Mokhtar, *Pratique de l'audit conforme aux normes IAS/IFRS et au SCF*, Editions BERTI, Alger, 2011.

12- BOUHADJAR Hamra, *Le Commissariat aux comptes notions essentielles pour la pratique*, Dar El adib.

Sites électroniques :

13- www.cnc.dz/communiqu.asp

14- www.cnc.dz/presentation.asp

15- www.cnc.dz.