



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المحاسبية والمالية

دروس عبر الخط في مقياس تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر

الدرس السادس

من تقديم:

د. لطيفة بكوش

موجهة لطلبة السنة 2 ماستر محاسبة

آخراجل لارسال البعث وملخص البعث

2021/12/10

يتم ارسال فقط الى الايميل التالي:

dr.bekkouchehomework@gmail.com

الدرس السادس:

الاطار القانوني والتنظيمي المنظم لممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل القانون 10-01.

أولاً: ممارسة مهنة الخبير المحاسب

• تعريف الخبير المحاسبي:

تنص المادة 18 من القانون رقم 10-01 فإنه " يعد خبيراً محاسباً كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة، ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون، والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات ".

مهام الخبير المحاسب:

حددت المواد 18-19 من القانون 10-01 مهام الخبير في مهام ظرفية وأخرى تعاقدية (مؤقتة) فيما يلي:

- تنظيماً وفحصاً وتقويماً وتحليلاً مختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات،
- التدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات وهو المؤهل الوحيد للقيام بذلك،
- تقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي،
- مسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل،
- إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثيرا التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.
- ويؤهل مع مراعاة الاحكام الواردة في هذا القانون، لممارسة وظيفة محافظ الحسابات.

• شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسب:

حددت المادة 8 من القانون 10-01 شروط ممارسة مهنة الخبير فيما يلي:

- أن يكون جزائري الجنسية،

- أن يكون حائزا لشهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة متعرفا بمعادلتها، تمنح هذه الشهادة من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف المالية أو معاهد المعتمد من طرفه،
- يتمتع بالحقوق المدنية والسياسية،
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة،
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني في المنظمة الوطنية،
- تأدية اليمين.

اليمين: " أقسم بالله العلي العظيم أن اقوم بعلمي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وان أكتم سر المهنة وأسلك في كل الامور سلوك المتصرف المحترف الشريف, والله على ما أقول شهيد".

وقد حدد القانون أنه لا يمكن بأي حال من أحوال أن يمارس أي مهني مهنة المحاسبة إذا لم يكن له عنوان مهني ثابت, كما يمكن له أن يقوم بعمله في كامل التراب الوطني, ويمكنه يكون مكتب خاضعا لشروط والمقاييس الموضوعة يمكن للوزير المكلف بالمالية الترخيص بفتح فروع لبعض المكاتب.

كما بينت المادة 8 انه تمنح الشهادات او الاجازات المذكورة أعلاه من معهد التعليم المختص التابع لوزير المالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه.

ولا يمكن الالتحاق بمعهد التعليم أو المعاهد المعتمدة الا بعد اجراء مسابقة للمترشحين الحائزين على شهادة جامعية في الاختصاص تحدد عن طريق التنظيم.

● مسؤوليات الخبير المحاسبي:

- يعد الخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد أثناء ممارسة مهامهما مسؤولين مدنيا اتجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية.
- يتحمل الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني.

- يتحمل الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالته من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

• الأتعاب:

تحدد أتعاب الخبير المحاسب مع بداية مهامه في اطار عقد تأدية خدمات يحدد مجال التدخل والوسائل التي توضع تحت تصرفه وشروط تقديم التقارير.

ولا يمكن احتساب هذه الاتعاب بأي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية.

• التنافس:

تفرض الاستقلالية أن المهنة متنافية مع ما يلي:

- كل نشاط تجاري، لا سيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية،
- كل عمل ماجور يقتضي قيام صلة الخضوع،
- كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة،
- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة،
- كل عهدة برلمانية،
- يمنع القيام بأية مهمة في المؤسسات التي لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة،
- لا تتنافى مع ممارسة المهنة مهام التعليم والبحث في مجال المحاسبة اذا كانت بصفة تعاقدية أو تكميلية.

• شركات الخبرة المحاسبية:

وهي شروط متعلقة بالشخص المعنوي الراغب في ممارسة مهنة خبير محاسب و حددت في أنه يمكن للخبراء المحاسبين أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات مدنية أو

تجمعات ذات منفعة مشتركة باستثناء الاشكال الأخرى للشركات لممارسة مهتهم كل على حده بشروط أهمها:

- أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية،
- أن يكونوا مسجلين بصفة فردية في جدول الغرفة،
- تؤهل شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المذكورة، لممارسة مهنة المحاسب عندما يشكل أعضاء المصف المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة خبراء محاسبين، ثلثي (2/3) الشركاء على الأقل، ويمتلكون على الأقل ثلثي (2/3) راس المال، تدعى الشركات او التجمعات المذكورة في الفقرة السابقة " شركات الخبرة المحاسبية "، يشترط في شريك المهنيين (1/3) أن يكون جزائريا، حاملا لشهادة جامعية وله صلة بالمهنة،
- أن لا تعين هذه الأجهزة المسيرة في أكثر من تجمع أو شركة،
- اذا اتخذت الشركة شكل شركة مدنية يجب أن يكون ثلاثة ارباع الشركاء مسجلين في الجدول، والربع المتبقى من الشركاء غير المسجلين وغير المعتمدين يكونون من حاملي الشهادات العليا ومن جنسية جزائرية.

ثانيا: ممارسة مهنة محافظ الحسابات

أن القانون 10-01 أعطى تعريفا لمحافظ الحسابات بـ: " يعد محافظ حسابات كل شخص يمارس بصفة عادية وبإسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".

ومن التعريفين السابقين يمكن استنباط تعريف آخر لمحافظ الحسابات ويتمثل في:

"يعتبر محافظ الحسابات كل شخص مؤهل علميا وعمليا ومسؤولا ومسؤولية شخصية لإبداء رأي فني محايد بكل إستقلالية وموضوعية حول حسابات الشركة وانتظامها".

• مهام محافظ الحسابات:

تحددت مهام محافظ الحسابات في القانون 10-01 في المادة 23 على النحو التالي:

- ابداء الرأي حول إجراءات الرقابة الداخلية،
 - يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة،
 - وهي مطابقة تماما لنتائج العمليات التي تمت في السنة المنصرمة،
 - وكذا الامر بالنسبة للوضع المالي وممتلكات الشركات،
 - يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المسكرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
 - يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراء الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير،
 - يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التي يكون فيها القائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة،
 - يعلم المسيرين والجمعية العامة أو الهيئة التداولة المؤهلة بكل نقص قد اكتشفه أو اطلع عليه.
- وحسب المادة 25 من القانون 10-01 يترتب عن مهنة محافظ الحسابات اعداد التقارير التالية:
- تقرير المصادقة عن مهمة محافظ الحسابات بتحفظ، او بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر،
 - تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة او الحسابات المدمجة عند الاقتضاء،
 - تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة،
 - تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات،
 - تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين،
 - تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة، والنتيجة حسب الأسهم او حسب الحصص الاجتماعية،
 - تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية،

- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.

● شروط مزاوله مهنة محافظ الحسابات:

حددت المادة 8 من القانون 01-10 شروط ممارسة مهنة الخبير فيما يلي:

- أن يكون جزائري الجنسية،
- أن يكون حائزا لشهادة جزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة متعرفا بمعادلتها، تمنح هذه الشهادة من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف المالية أو معاهد المعتمد من طرفه،
- يتمتع بالحقوق المدنية والسياسية،
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة،
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني في المنظمة الوطنية،
- تأدية اليمين.

اليمين: " أقسم بالله العلي العظيم أن اقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وان أكرم سر المهنة وأسلك في كل الامور سلوك المتصرف المحترف الشريف, والله على ما أقول شهيد".

وقد حدد القانون أنه لا يمكن بأي حال من أحوال أن يمارس أي مهني مهنة المحاسبة إذا لم يكن له عنوان مهني ثابت, كما يمكن له أن يقوم بعمله في كامل التراب الوطني, ويمكنه يكون مكتب خاضعا لشروط والمقاييس الموضوعة يمكن للوزير المكلف بالمالية الترخيص بفتح فروع لبعض المكاتب.

كما بينت المادة 8 انه تمنح الشهادات او الاجازات المذكورة أعلاه من معهد التعليم المختص التابع لوزير المالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه.

ولا يمكن الالتحاق بمعهد التعليم أو المعاهد المعتمدة الا بعد اجراء مسابقة للمترشحين الحائزين على شهادة جامعية في الاختصاص تحدد عن طريق التنظيم.

● شروط وكيفيات تعيين وعمل محافظي الحسابات:

- يتم تعيين محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، من طرف الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا،
- ولا يعفى وجود هياكل داخلية للهيئة من الإلزامية القانونية لتعيين محافظ حسابات لمراجعة الشركة
- او تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة،
- ولا يمكن تعيين نفس المحافظ بعد عهدين متتاليتين الا بعد مضي ثلاث سنوات،
- في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة او الهيئة المراقبة خلال سنتين متتاليتين يتعين على محافظ الحسابات اعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك، وفي هذه الحالة لا يجري تجديد عهدة محافظ الحسابات مرة أخرى.
- يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية
- يجب عليه ان يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاث أشهر، ويقدم تقريرا عن المراقبات والاثباتات الحاصلة.
- يمكن لمحافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان عن:

✓ السجلات المحاسبية،

✓ الموازنات،

✓ المراسلات،

✓ المحاضر،

✓ وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للهيئة او للشركة.

- يمكن لمحافظ الحسابات أن يطلب من القائمين بالإدارة والاعوان والتابعين للشركة او الهيئة كل التوضيحات والمعلومات وان يقوم بكل التفتيشات التي يراها ضرورية،
- يمكنه أن يطلب من الأجهزة المؤهلة الحصول في مقر الشركة على معلومات تتلق بمؤسسات مرتبطة بها او مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها،

- يقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل 6 (سنة أشهر)، على الأقل لمحافظ الحسابات كشفا محاسبيا يعد حسب مخطط الخصلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون،
- يعلم محافظ الحسابات كتابيا في حالة عرقلة ممارسة مهمته هيئات التسيير قصد تطبيق أحكام القانون التجاري،
- مع مراعاة معايير التدقيق والواجبات المهنية الموافق عليه من طرف الوزير المكلف بالمالية،
- يحدد محافظ الحسابات مدى وكيفيات أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيرورتها في اطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط الذي تعهد بشأنه،
- يحضر محافظ الحسابات الجمعيات العامة كلما تستدعي للتداول على أساس تقريره، ويحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلقة بأداء مهمته،
- يتعين على محافظ الحسابات الاحتفاظ بملفات زبائنه، لمدة 10 (عشرة) سنوات ابتداء من اول يناير الموالي لآخر سنة مالية للعهد،
- يجب ان يوضح في العرض الذي يقدمه الإشارات الآتية:
 - ✓ الموارد المرصودة،
 - ✓ المؤهلات المهنية للمتدخلين،
 - ✓ برنامج عمل مفصل،
 - ✓ التقارير التمهيدية والختامية الواجب تقديمها،
 - ✓ آجال إيداع التقارير.
- لكي يقوم محافظ الحسابات المترشح بالتقييم المالي لمهمته يجب عليه:
 - ✓ الحصول على ترخيص مكتوب من الكيان يسمح له بالاطلاع على كل من:
 - تنظيم الكيان وفروعه،
 - تقارير محافظي الحسابات للسنوات السابقة،

○ أية معلومات أخرى ضرورية لتقييم المهمة، مع ضرورة الاطلاع على الوثائق في عين المكان دون نسخ أو نقل أية وثيقة وذلك في أجل يحدده دفتر الشروط مع الالتزام بالسر المهني.

- يتم تشكيل لجنة تقييم العروض المتعلقة بمحافظي الحسابات ومهمتها:

✓ دراسة وتقييم العروض المقدمة،

✓ ترتيبها ترتيبا تنازليا،

✓ تقديم نتائج التقييم للجمعية العامة للفصل في تعيين محافظ الحسابات.

- يكون قرار الجمعية العامة للمساهمين أما:

✓ فشل المشاورات في تعيين محافظ حسابات، وهنا يعين محافظ الحسابات من طرف رئيس

محكمة دائرة الاختصاص بناء على عريضة يقدمها المسؤول الأول للكيان.

✓ النجاح في اختيار وتعيين محافظ الحسابات، ويبلغ محافظ الحسابات في هاته الحالة

المقبول كتابيا مع وصل استلام التبليغ، فيقوم محافظ الحسابات بإشعار المؤسسة برسالة

قبول العهدة في أجل أقصاه 8 أيام من تاريخ وصل استلام تبليغه بالتعيين.

- يجب أن يتطرق دفتر الشروط للمهمة صراحة النقاط التالية:

✓ تحديد إمكانية ترشح محافظي الحسابات كأشخاص طبيعيين أو معنويين،

✓ توضيح الزامية احترام حالات التنافي ومبدأ الاستقلالية،

✓ يجب ان لا ينتمي المتعهدون المعنيون الى نفس المكتب او الى نفس الشبكة،

✓ يجب ان يتضمن دفتر الشروط كل المعايير المتعلقة بتقييم العرض التقني والمالي ويجب

الا يقل تتقيط العرض التقني عن ثلثي سلم التتقيط الإجمالي.

- يتم اعداد دفتر الشروط من طرف مجلس الإدارة او الهيئة المسيرة في اجل أقصاه شهرا واحدا

بعد اقفال اخر دورة لعهدة محافظ الحسابات يتضمن ما يلي:

✓ عرض عن الهيئة أو المؤسسة وملحقاتها داخل الوطن وخارجها،

ملخص عن المعاينات والملاحظات والتحفظات التي أبدأها محافظو الحسابات عن حسابات الدورات السابقة

✓ والتقارير الواجب إعدادها،

✓ الوثائق الإدارية الواجب تقديمها،

✓ نموذج من رسالة الترشح،

✓ نموذج من التصريح الشرفي عن الإستقلالية تجاه الكيان،

نموذج من التصريح الشرفي عن عدم وجود مانع لممارسة المهنة

✓ المؤهلات والإمكانات المهنية والتقنية.

- تضمن العروض التقنية والمالية التي يقدمها محافظي الحسابات المتعهدون المهنيون في جانبين:

✓ العرض التقني

○ كل الوثائق الإدارية الواجب تقديمها،

○ رسالة الترشح،

○ تصريح شرفي يبين الوضعية الإستقلالية للمتعهد المعني،

○ تصريح شرفي بعدم وجود مانع قانوني يحول دون ممارسة المهنة،

○ المؤهلات والإمكانات المهنية والفنية.

○ العرض التقني

✓ العرض المالي

○ الأتعاب المناسبة للمهمة خلال العهدة (03) سنوات والتي يجب أن تتوافق مع

الاجال والوسائل التي يرصدها محافظ الحسابات للتكفل بالمهمة.

● شركات محافظ الحسابات:

وهي شروط متعلقة بالشخص المعنوي الراغب في ممارسة مهنة محافظ الحسابات. حددت في أنه يمكن لمحافظي الحسابات أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة باستثناء الاشكال الأخرى للشركات لممارسة مهنتهم كل على حده بشروط أهمها:

- أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية،
- أن يكونوا مسجلين بصفة فردية في جدول الغرفة،
- تؤهل شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المذكورة، لممارسة مهنة المحاسب عندما يشكل أعضاء المصف المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة محافظي حسابات، ثلثي (2/3) الشركاء على الأقل، ويمتلكون على الأقل ثلثي (2/3) رأس المال، يشترط في شريك المهنيين (1/3) أن يكون جزائريا، حاملا لشهادة جامعية وله صلة مباشرة او غير مباشرة بالمهنة،
- أن لا تعين هذه الأجهزة المسيرة في أكثر من تجمع أو شركة،
- اذا اتخذت الشركة شكل شركة مدنية يجب أن يكون ثلاثة ارباع الشركاء مسجلين في الجدول، والربع المتبقى من الشركاء غير المسجلين وغير المعتمدين يكونوا من حاملي الشهادات العليا ومن جنسية جزائرية.

• التنافي:

- كل نشاط تجاري لاسيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية،
- كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني،
- كل عهدة إدارية او عضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري، غير تلك المنصوص عليه في المادة 46 من هذا القانون،
- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة او الهيئة،

- كل عهدة برلمانية،
- كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة،
- كما نصت المادة 65 على منع محافظ الحسابات من:
- القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركة التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة او غير مباشرة،
- القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو بالإنابة عن المسيرين،
- قبول ولو بصفة مؤقتة مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير،
- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الاشراف عليها،
- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو حبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها،
- شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث (03) سنوات من انتهاء عهده،
- توسع نفس حالات التنافي والمنع السابقة الذكر الى أعضاء شركات محافظة الحسابات.

• الاتعاب:

تحدد أتعاب محافظ الحسابات من قبل الجمعية العامة للمساهمين ولا ترتبط، ولا يمكن احتساب، هذه الاتعاب بأي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية فهي بمعزل عن نتائج المؤسسة، كما ينص القانون على أنه لا يجوز لمحافظ الحسابات تلقي اي أجرة أو امتياز مهما كان.

• الموانع:

حددت المادة 65 من القانون 01-10 والمادة 715 مكرر من 6 من القانون التجاري الجزائري حالات الموانع في:

- القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركة التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة،
- لقيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو بالإنابة عن المسيرين،

- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها،
- الجمع بيم ممارسة وظيفة خبير محاسب ومحافظ حسابات في نفس المؤسسة.
- شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث (03) سنوات من انتهاء عهده،
- الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة الشركة،

● مسؤوليات محافظ الحسابات والخبير المحاسب:

■ المسؤولية التأديبية:

وتعرف ايضا بالمسؤولية الاخلاقية, فإذا قام محافظ الحسابات بارتكاب اي من الاعمال المخلة بقواعد وأخلاقيات وكرامة المهنة او خل بواجباتها فإن المجلس الوطني للمحاسبة - اللجنة التأديبية - تقوم بتوقيع عقوبات تأديبية عليه وتتمثل في:

✓ الإنذار,

✓ التوبيخ,

✓ التوقيف المؤقت عن العمل لمدة أقصاها 6 اشهر,

✓ الشطب من الجدول.

✓ تطبق تصاعديا حسب درجة جسامة الخطأ.

- بعض المخالفات كالقيام بتصرفات تسيء الى شرف المهنة وسمعتها حتى خارج ممارستها للمهنة،
- أو عدم اعلام التنظيم الذي ينتمي اليه كل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات عن كل تغيير يطرأ على وضعيتهم المهنية.

■ المسؤولية المدنية:

في أغلب الاحيان تكون هذه المسؤولية تعاقدية وتعني مسؤولية محافظ الحسابات امام الزبون الذي يرتبط معه بعقد مكتوب.

- يعتبر الخبير المحاسب مسؤولا أمام زبائنه عند مخالفته لبنود العقد المادة 60 من القانون 01-10، امام الجهات القضائية التعويض عن التضرر الذي لحق بالغير.
- أما محافظ الحسابات فيعتبر مسؤولا مسؤولية شخصية أمام الكيان المراقب وتقع عليه مسؤولية تضامنية مع الكيان، حسب المادة 61 من القانون 01-10 امام الجهات القضائية وعليه ب التعويض عن التضرر الذي لحق بالغير.

من بين الأخطاء التي ينجر عنها المسؤولية المدنية للخبير المحاسب أو محافظ الحسابات، كعدم أداء مهامه في الآجال القانونية المحددة، او الاكتفاء بالمراقبة السطحية وعدم بذل العناية اللازمة لتنفيذ مهامهما.

■ المسؤولية الجزائية:

وتتمثل في إرتكاب جريمة تتعدى منها الشخص الطبيعي او المعنوي الى الاضرار بالمجتمع وتنتهي بعقوبة يحددها قانون العقوبات، فالمادة 62 من القانون 01-10 تشير صراحة الى المسؤولية الجزائية، عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني (سواء كان فاعلا أصليا أو مشاركا فيها)، فتتجر عنها المسؤولية الجزائية للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات مباشرة عند مخالفتهم للقانون، فبالإضافة الى العقوبات المقررة قانونا والمسلمة من طرف لجنة التأديب يمكن تسليط غرامات مالية أو الحبس أو العقوبتين معا من طرف الجهات القضائية، ومن صور الأخطاء في هذا المجال نجد :

- انتحال الصفة،
- الوقوع في حالات التنافي والموانع،
- عدم التبليغ عن الأفعال التي تشكل جرم في نظر القانون (الاختلاس، التزوير...)، التي يكتشفها أثناء القيام بمهامه. فعلى سبيل المثال: فإن المشروع الجزائري ينص على العقوبات التالية:

✓ فرض غرامة مالية لكل من يزاول مهنة التدقيق بطريقة غير شرعية ويتراوح مبلغها بين 500000 دج الى 2000000 دج،

✓ وفي حالة معاودة تلك المخالفة يعاقب مرتكبها بالحبس الذي يتراوح مدته ما بين ستة أشهر وقد يصل إلى سنة مه ضعف الغرامة السابقة،

✓ في حالة افشاء السر المهني يعاقب فاعله حسب المادة 301 و 302 من قانون العقوبات بالحبس النافذ لمدة تتراوح ستة أشهر وخمس سنوات وغرامة مالية من 500 إلى 15000 دج

✓ وعلاوة على ذلك يجوز للقضاء الامر بنشر الحكم او ملخص منه في جريدة او اكثر على نفقة المحكوم عليه.

● انتهاء مهام محافظ الحسابات:

ضمن الإطار المؤسسي نفرق بين الحالات العادية لإنهاء مهام محافظ الحسابات والحالات الاستثنائية:

■ انتهاء المهام ضمن الحالات العادية ونعدد العناصر التالية:

✓ إنتهاء العهدة (03) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة

✓ على حسابات الشركة السنيتين متتاليتين وبعد إبلاغ وكيل الجمهورية المختص.

■ انتهاء المهام ضمن الحالات الاستثنائية ونعدد العناصر التالية:

✓ الإستقالة،

✓ الإقالة (حالة حدوث خطأ أو مانع)،

✓ الوفاة،

✓ الشطب،

✓ حل الشركة ،

✓ الإفلاس.

ثالثا: ممارسة مهنة المحاسب المعتمد

من خلال المادة 41 من القانون 10-01 ، أعطى تعريفا للمحاسب المعتمد ب: " المهني الذي يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته".

● شروط مزولة مهنة المحاسب المعتمد:

حددت المادة 8 من القانون 10-01 شروط ممارسة مهنة الخبير فيما يلي:

- أن يكون جزائري الجنسية،
- أن يكون حائزا لشهادة جزائرية للمحاسب أو شهادة متعرفا بمعادلتها، تمنح هذه الشهادة من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف المالية أو معاهد المعتمد من طرفه،
- يتمتع بالحقوق المدنية والسياسية،
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة،
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني في المنظمة الوطنية،
- تأدية اليمين.

اليمين: " أقسم بالله العلي العظيم أن اقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وان أكرم سر المهنة وأسلك في كل الامور سلوك المتصرف المحترف الشريف, والله على ما أقول شهيد".

وقد حدد القانون أنه لا يمكن بأي حال من أحوال أن يمارس أي مهني مهنة المحاسبة إذا لم يكن له عنوان مهني ثابت, كما يمكن له أن يقوم بعمله في كامل التراب الوطني, ويمكنه يكون مكتب خاضعا لشروط والمقاييس الموضوعة يمكن للوزير المكلف بالمالية الترخيص بفتح فروع لبعض المكاتب.

كما بينت المادة 8 انه تمنح الشهادات او الاجازات المذكورة أعلاه من معهد التعليم المختص التابع

لوزير المالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه.

ولا يمكن الالتحاق بمعهد التعليم أو المعاهد المعتمدة الا بعد اجراء مسابقة للمترشحين الحائزين على شهادة جامعية في الاختصاص تحدد عن طريق التنظيم.

• مهام المحاسب المعتمد:

حددت المادة 42 من نفس القانون، مهام المحاسب المعتمد في:

✓ يعرض المحاسب تحت مسؤوليته وعلى أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة اليه الكتابات المحاسبية،

✓ تطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة او الهيئة التي أسندت اليه مسك محاسبتها،

✓ تعد وتبقى الحسابات والموازنات والسجلات المحاسبية وكذا جميع الوثائق المتعلقة بها التي يتكلف بها المحاسب المعتمد ملكية الزبون.

✓ يعد جميع التصريحات الاجتماعية والجبائية

تجدر الإشارة قبل التطرق إلى نقطة تكوين المحاسب المعتمد في الجزائر، إلى أنه يسبق ذلك حصول المحاسب المعتمد على تعليم محاسبي يؤهله في الأخير للحصول على شهادة جامعية في الاختصاص تؤهله لاجتياز مسابقة القبول في المؤسسات المتكفلة بتكوينهم.

• تكوين المحاسب المعتمد:

أما بخصوص التكوين المحاسبي فقد شهد هو الآخر إصلاحات ارتبطت بإعادة تنظيم مهنة المحاسبة بصدور القانون 01-10 وإلغاء أحكام القانون 91-08. فقد أولت الجزائر اهتماما كبيرا بهذا الجانب من خلال تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة، إذ أشارت التشريعات المنظمة للمهنة إلى ضرورة توافر التأهيل العلمي للأشخاص الراغبين في الحصول على الاعتماد كمهنيين، وفي هذا الإطار فقد نصت المادة الثامنة من القانون 10-01 إلى أن منح شهادة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات تكون من طرف معهد التكوين المتخصص التابع للوزير المكلف بالمالية أو المعاهد المعتمدة من طرفه.

كما حددت المادة 77 من نفس القانون شروط التأهيل العلمي الواجب توافرها في الأشخاص الذين يرغبون في الحصول على الاعتماد كمهنيين، كما حدد المرسوم 11-2393 المؤرخ في 24 نوفمبر 2011

بالتفصيل شروط وكيفيات سير التبرص المهني واستقبال ودفع اجر الخبراء المحاسبية ومحافظي الحسابات والمحاسبين المتربصين.

وفي هذا السياق فقبل قبول المترشحين الحائزين على شهادة جامعية في الاختصاص في المؤسسات التابعة لوزارة التكوين المهني والمتكفلة بتكوين المحاسبين المعتمدين، ينبغي عليهم إجراء مسابقة القبول. وفي نهاية التكوين النظري تمنح هذه المؤسسات شهادة للمتكونين.

لينتقل بعدها المحاسب المتربص إلى إجراء التبرص المهني وفق ما نصت عليه المادة العاشرة من المرسوم 393 - 11 ، بحيث حددت مدته ب 18 شهرا لدى مكتب أو شركة الخبرة المحاسبية أو مكتب أو شركة محاسبة معتمدة مسجلين على التوالي في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، بهذه الصفة منذ سنتين على الأقل ابتداء من تبليغ المجلس الوطني للمحاسبة القرار للمتربص أو المشرف على المتربص، كما يمكن تمديد مدة التكوين بناء على رأي لجنة التكوين بالمجلس الوطني للمحاسبة.

ولقد حدد المادة 13 من نفس المرسوم ما يجب على المحاسب المتربص القيام به خلال مدة التبرص المهني، وعند حمايته يقوم المجلس الوطني للمحاسبة بتقييم أداء المحاسبين المتربصين ويقرر إحدى ما يلي:

✓ تسليم شهادة نهاية التبرص التي تسمح لهم بممارسة مهنة المحاسب المعتمد؛

✓ رفض تسليم شهادة نهاية التبرص بالنسبة للفترة الإجمالية للمحاسب المتربص او لمدة محددة من التبرص نتيجة لعدم الانضباط أو عدم انتظام العمل المنجز أو المعرفة غير الكافية المكتسبة خلال التبرص؛

✓ تقرير مدة تبرص جديدة لمدة سنة واحدة يستدعي خلالها المحاسب المتربص إلى تحسين معارفه التقنية والمهنية وتعميقها.

● متطلبات ترقية عمل المحاسب المعتمد في البيئة الجزائرية:

ويمكن إيجاز أهم متطلبات مهنة المحاسب المعتمد الواجب توفرها لتحقيق التطبيق الجيد فيما يلي:

- التأهيل العلمي والعملية:

المحاسب المعتمد هو المعني بالدرجة الأولى بتطبيق النظام المحاسبي المالي لذلك لابد من تأهيله علميا وعمليا ليكون قادرا على تطبيقه بشكل صحيح، في عالم سريع التغير، فالمحاسب اليوم أصبح مطالبا بمهارات واسعة في ميادين معينة مثل البنوك، شركات التأمين، صناديق التقاعد، الضرائب، تكنولوجيا المعلومات ... الخ.

ولا يتسنى ذلك إلا من خلال:

- ✓ عقد دورات تدريبية وورشات عمل للمحاسبين بمشاركة مختصين أكاديميين ومهنيين في مجال المحاسبة، ولابد من الإشارة إلى الدور الهام الذي تقوم به الهيئات المعنية في عقد دورات تدريبية وتكوينية غير أنها قليلة وينقصها العمق؛
- ✓ تضمين معايير المحاسبة الدولية في المسار التكويني للمحاسبين المعتمدين من طرف المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ولابد لمن يحصل على الشهادة أن يتحكم في هذه المعايير؛
- ✓ تطوير مناهج كليات العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير في الجامعات والمعاهد ومراكز التكوين المهني لكي تتضمن تدريس معايير المحاسبة الدولية للطلبة خاصة تخصصي مالية ومحاسبة، إضافة إلى إعادة النظر في مقررات بعض المقاييس المحاسبية والمستوى الذي تدرج فيه.
- ✓ كما أن تأهيل المحترفين والممارسين للمهنة يستدعي السعي إلى معرفة النظام المحاسبي المالي والإتقان العملي للممارسات المحاسبة فيه،
- ✓ إضافة إلى مهمة المحاسبة كطرف يجب أن تتكيف مع التغيرات الوطنية والدولية من خلال فتح المجال المنافسة المهنيين الأجانب عن طريق تشجيع التعاون الإستراتيجي بين المهنيين الجزائريين والمحترفين الأجانب وبالانضمام لبرنامج التدريب في الاتحاد الدولي للمحاسبين بما يسمح بتكوين خبراء محاسبين جزائريين على المستوى الدولي.

- الأنظمة والتشريعات الناظمة لمهنة المحاسبة:

يمكن تحديث الأنظمة والتشريعات المحاسبية المؤطرة لمهنة المحاسب المعتمد وذلك من خلال:

✓ وجب الاهتمام بتحديث وتكييف التشريعات والقوانين مع المتطلبات المحلية والدولية، مما يسهل تطبيق النظام المحاسبي المالي، وبالتالي فتعديل القانون التجاري سيكون له الأثر الواضح على سير الممارسة المحاسبية خاصة فيما يتعلق بالتوفيق بين المعالجة القانوني والمعالجة المحاسبية للمعاملة بما يسمح من زيادة فعالية استخدام المحاسبة كوسيلة لإثبات المعاملات.

✓ وكذلك تعديل التشريعات الجبائية للقبول بالمعايير وفرض تطبيقها والالتزام بها في الممارسة المحاسبية، لاسيما تحديد المعالجات اللازمة عند المرور من القيمة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية فيما يتعلق بتقنيات الاهتلاك وتدهور الأصول التسجيل المحاسبي العقد الإيجار التمويلي والتقييم على أساس القيمة العادلة، وأخيرا المعالجة المحاسبية للضرائب وخاصة المؤجلة منها نظرا للاختلاف بين تواريخ الأخذ بهذه الأعباء الجبائية على مستوى المحاسبة وعند تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة.

- هيئة تتولى الإشراف على وضع المعايير ضمن ثقافة محاسبية عريقة:

حيث تسند هذه المهمة إلى هيئة غير حكومية في الدول المتقدمة، بينما في الجزائر يتولاها المجلس الوطني للمحاسبة الذي ليس له حرية المبادرة في التشريع بما أن جل أعضائه أو أغلبيتهم إداريون على حساب المهنيين (09 من أصل 22)، وبالتالي يجب تفعيل دور هذا المجلس على الأقل لتنسيق عملية الاهتمام بالمعايير بما يجري عالميا، مع ضرورة متابعة وإشراف المجلس لمختلف الإشكالات أو الصعوبات التي تشوب بعض تطبيقات النظام المحاسبي المالي.

قائمة المراجع

لقد تم استخدام عدد كبير من مراجع أثناء تحرير هذه الدروس من بينها ما يلي:

1. أسيد محمد، الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 09، سبتمبر 2013.
2. التخصص: محاسبة، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الموسم الجامعي 2021/2020 .
3. جمعة هوام، دروس عبر الخط لمقياس تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، موجهة لطلبة الماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عنابة، على الخط: <https://elearning-facsceg.univ-annaba.dz/course/view.php?id=479>
4. زكرياء دموم، مطبوعة محاضرات في مقياس تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، موجهة لطلبة الماستر
5. صابر عباسي، مطبوعة محاضرات في مقياس تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، موجهة لطلبة الماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة.
6. فريد لطرش، التوحيد المحاسبي الجزائري في إطار التوفيق الدولي التفكير حول المخطط المحاسبي الوطني، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2017/2016.
7. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 08 جمادي الثانية عام 1438 الموافق 07 مارس 2017 الذي يحدد عدد وطبيعة ومعامل برنامج الاختبارات وكذا تشكيل لجنة الاختبارات والقبول معهد التعليم المتخصص المهنة المحاسب.
8. مداني من بلغيت، فريد عوينات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر دراسة تحليلية تقييمية، الملتقى الوطني بعنوان: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، 29-30 نوفمبر 2011.

9. المرسوم التنفيذي 11-72 المؤرخ في 13 ربيع الأول عام 1432 الموافق 16 فبراير سنة 2011 الذي يحدد الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الإلتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب.
10. المرسوم التنفيذي رقم 97-458 المؤرخ في 01/12/1997 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92-20.
11. المرسوم التنفيذي 11-25 المؤرخ في 22 صفر سنة 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره.
12. المرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 22 صفر سنة 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية محافضي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره.
13. المرسوم التنفيذي 11-27 مؤرخ في 22 صفر سنة 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره.
14. المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق لـ: 27 يناير سنة 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره.
15. المرسوم التنفيذي رقم 11 - 28 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011، يحدد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافضي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتها.
16. المرسوم التنفيذي رقم 11 - 29 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011، يحدد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافضي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم.
17. المرسوم التنفيذي رقم 11 - 30 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011، يحدد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

18. المرسوم التنفيذي رقم 11 - 31 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011، يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
19. المرسوم التنفيذي رقم 11 - 32 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011، يتعلق بتعيين محافظي الحسابات.
20. المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 12 جمادى الأولى عام 1417 الموافق لـ: 25 سبتمبر سنة 1996، الذي يتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه.
21. القانون 01-10 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق 29 يونيو سنة 2010 الذي يتعلق بمهنة الخبير المحاسبة ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
22. المرسوم التنفيذي رقم 92-20 مؤرخ في 8 رجب عام 1412 الموافق 13 يناير سنة 1992، يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصه وقواعد عمله.
23. قانون رقم 91-08 المؤرخ في 12 شوال عام 1411 الموافق 27 أبريل سنة 1991 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
24. المرسوم التنفيذي 13-10 المؤرخ في أول ربيع الأول عام 1434 الموافق 13 يناير سنة 2013 جدد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها.
25. قانون رقم 07-11 المؤرخ في 02 نوفمبر سنة 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
26. أمر رقم 71-82 المؤرخ في 11 ذي القعدة عام 1391 الموافق 29 ديسمبر سنة 1971 يتضمن تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب.