

المحور الرابع: المهن المحاسبية وأخلاقيات مهنة المحاسبة

حظيت أخلاقيات مهنة المحاسبة باهتمام بالغ من قبل الباحثين والكتاب والمنظمات المهنية المختصة، وانعكست آثارها على بيئة المحاسبة والتدقيق، كما أن هذا الاهتمام نابع من الوعي بالآثار السلبية للسلوك المنحرف والناجم عن تخلي بعض ممارسي المهنة من الالتزام بتلك الأخلاقيات وعدم مراعاتها لها في تصرفاتهم المهنية.

كما أن اتساع الأنشطة الاقتصادية وتطورها أدى إلى ظهور المزيد من التخصصات المهنية ورافق هذا التطور ممارسات مهنية كثيرة ومتنوعة، فالأخلاقيات المهنية موضوع له أثر كبير في توجيه الأفراد، فهو لا يتعلق لا الجوانب الفنية في العمل فقط وإنما يتعداها إلى الأساس الأخلاقي لهذا العمل، فهو يخاطب العقل والضمير معا.

فعدم التزام بعض الممارسين للمهنة بالالتزامات الأخلاقية يؤدي إلى ضعف ثقة أصحاب المصالح من خدمات المهنة، وبالتالي تفقد الكثير من موضوعيتها وأهميتها ومكانتها في المجتمع.

وعلى ضوء ذلك سيتم التطرق في هذا المحور إلى أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر وقبل ذلك إلى المهن المحاسبية في الجزائر وممارسيها على ضوء القانون 10-01.

أولاً: المهن المحاسبية في الجزائر على ضوء القانون 10-01

1- الهيئات المهنية المشرفة على مهني المحاسبة والتدقيق في الجزائر

الإشراف والرقابة على مهنتين حساستين ومهمتين بالنسبة للاقتصاد الوطني كالمحاسبة والتدقيق يقتضي استحداث أجهزة أو هيئات ترافقهما وتنظمهما سواء من ناحية التشريع أو التكفل بالمهنيين، وهو ما سعت إليه الدولة الجزائرية منذ الاستقلال، وهذا باستحداثها للعديد من الهيئات حسب التطور الذي عرفته المهنتين.

وتجدر الإشارة إلى أنه خلال الفترة الاستعمارية اشارت بعض الدراسات الفرنسية إلى انه تم استحداث هيئة تعنى بمهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر وذلك في مدينة وهران وهي شركة وهران للخبراء المحاسبين وذلك بعد سنة 1912، وهي منظمة جهوية فرنسية مهنية كانت تشرف على خبراء وهنبي المحاسبة والتدقيق في الجزائر في الفترة الاستعمارية.

أ- الهيئات المستحدثة قبل المرسوم 91-08 (1962-1990)

يمكن القول أن هناك أربع هيئات استحدثت للإشراف المباشر على مهن المحاسبة والتدقيق من الجانب التقني من جهة كالمجلس الأعلى للمحاسبة (CSC) ومركز الخبرة والهندسة المالية (CIEF) أو أجهزة رقابة كمجلس المحاسبة أو المفتشية العامة للمالية (IGF)، سنتعرض إليها في ما يلي:

- المجلس الأعلى للمحاسبة:

تم إنشاء المجلس الأعلى للمحاسبة التابع لوزارة المالية سنة 1971 كأول هيئة تعنى بمهنة المحاسبة، حيث أشرف على إصدار أول تنظيم لمهنتي المحاسب والخبير المحاسبي بالجزائر بموجب الأمر 71-82 الصادر بتاريخ 1971/12/29، كما أوكلت إليه مهمة إعداد المخطط الوطني المحاسبي (PCN) سنة 1975، ليحل محل المخطط الفرنسي العام (PCG) الصادر سنة 1957، وقد بدأ العمل به سنة 1976 ليتحول في الثمانينات إلى المجلس العالي للتقنيات المحاسبية (CSTC) وهو المسؤول عن إصدار أربع مخططات محاسبية قطاعية خاصة بالقطاع الفلاحي، قطاع التأمينات، قطاع السياحة وقطاع الأشغال العمومية.

- مركز الهندسة والخبرة المالية (CIEF):

وهو عبارة عن مركز بحث وتنمية أنشئ سنة 1990 تحت المرسوم التنفيذي رقم 90-07 الصادر في 1990/01/01 يضم مجموعة من الخبراء في مجال المالية والمحاسبة، يقوم بالدراسات في مجال المالية، كما يقوم بتقديم الخبرات والاستشارات والدعم الفني في مجال تدخلات المؤسسات في السوق المالية، كما يمكنه أن يقوم بأي فحص يطلب من السلطات في أي ملف له صلة باختصاصه أو إبداء رأيه كخبير فيه.

- مجلس المحاسبة (CC):

قام المشرع الجزائري بسن آليات رقابية تحد من أنواع الاختلال التي تفرزها أساليب التسيير المتبناة وضعف التحكم في النظام المحاسبي، من خلال إنشاء مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 من دستور 1976، وتم تحديد مهامه لاسيما الرقابة بموجب القانون رقم 05/80 المؤرخ في 1980/30/10 المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة، وفي المادة رقم 05 من القانون رقم 05/80 نص على أن: "مجلس المحاسبة يراقب مختلف الحسابات التي تصور العمليات المالية والمحاسبية، أين تتم مراقبة صحتها وقانونيتها ومصادقيتها". يقوم بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها.

إذ كان من بين صلاحياته رقابة حسابات محاسبي المؤسسات العمومية الاشتراكية آنذاك، وهو ما يعني أنه كان من بين مهامه القيام بعمليات تدقيق المؤسسات العمومية الاقتصادية، إلى أن تم سحب صلاحية الرقابة المالية للمؤسسات ذات الطابع الاقتصادي والتي تخضع للقانون التجاري من مهامه سنة 1990.

- المفتشية العامة للمالية (IGF):

تم إنشاؤها سنة 1980 بموجب القانون 80-53 المؤرخ في 1980/03/01 بالموازاة مع إنشاء مجلس المحاسبة، حيث كانت تمارس وظيفة الرقابة عن طريق المفتشين العامين للمالية أو المفتشين المساعدين وهذا في ما يخص المؤسسات العمومية الاقتصادية، وتمثل هذه الرقابة في مهام المراجعة والتحقق وتناول خاصة شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي في تلك المؤسسات، وكذا صحة المحاسبة وسلامتها وتنظيمها، مما يعني القيام بمهام التدقيق المحاسبي القانوني من طرف مفتشي المالية الذين كانوا يلعبون دور محافظي الحسابات الحاليين.

- الهيئات المستحدثة في إطار المرسوم رقم 91-08 (1991-2009)

عرفت مهنتي المحاسبة والتدقيق تحررا واستقلالية من تبعية الدولة بعد إصدار المرسوم 91-08 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، إذ تم إنشاء أول منظمة مهنية مستقلة تماما عن الدولة تعنى بشؤون مهنتي المحاسبة والتدقيق وكل الأمور الخاصة بها، إلى جانب مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة، إضافة إلى ذلك أنشأت الدولة المجلس الوطني للمحاسبة والذي يعنى بالجانب التقني للمحاسبة وتطبيقها.

- المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين:

تم إنشاء هذه الهيئة بموجب القانون 91-08 المؤرخ في 1991/04/27 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، تعتبر هذه الهيئة جهازا مهنيا مكلفا في إطار القانون ب:

- السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها؛
- الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم؛
- إعداد نظام داخلي للمنظمة الذي يحدد شروط التسجيل والإيقاف والشطب من جدولها؛
- يقدم مساعدة للأشغال التي تبادر بها السلطات المختصة واتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة؛

- يعد ويراجع وينشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين؛
- تتأكد من التوعية المهنية والتقنية للأشغال المنجزة من طرف أعضائها ضمن احترام أخلاقيات المهنة والقوانين والتنظيمات المعمول بها؛
- تنشر مقاييس تقدير الإجازات والشهادات وتحديد كفاءات تطبيقها عن طريق التنظيم.
- المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) :

تم الإعلان عن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بفعل المرسوم التنفيذي رقم 318/96 المؤرخ في 1996/09/25، ويعتبر المجلس الوطني للمحاسبة جهازا استشاريا ذو طابع وزاري ومهني مشترك، وهو تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية.

وتتمثل صلاحيات المجلس على الخصوص فيما يأتي:

- يجمع ويستغل كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة و بتعليمها؛
- ينجز أو يكلف من ينجز كل الدراسات والتحليل في مجال التنمية واستخدام الأدوات والطرق المحاسبية؛
- يقترح كل التدابير الرامية إلى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني؛
- يفحص ويبيدي رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة؛
- يشارك في تطوير أنظمة التكوين وبرامجه وتحسين المستوى في مجال المهن المحاسبية؛
- يتابع تطور المناهج والتنظيمات والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على الصعيد الدولي؛
- ينظم كل التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه؛
- نشر تقاريره ودراساته وتحليلاته وتوصياته.

- مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة:

تم تأسيسه بموجب المرسوم التنفيذي رقم 20/92 المؤرخ في 1992/01/13 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 458/97 المؤرخ في 1997/12/01 والذي يحدد تشكيل مجلس النقابة لأعضاء المهنة ويضبط اختصاصه وفوائد عملهم وتمثل اختصاصات المجلس في:

- حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضاء النقابة؛
- تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية ولدى جميع السلطات وإزاء الغير؛
- الوقاية من كل النزاعات المهنية بين أعضاء المهنة وتسويتها؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية التي تقررها الجمعية العامة؛
- السهر على احترام جميع أعضاء النقابة للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها؛
- تحديد المطالب العادية للتدقيق والرقابة؛
- إبداء الرأي في المسائل التي تعرضها عليه السلطات المختصة في الميدان التقني المحاسبي والحقوق أو المالية المرتبطة بحياة المؤسسة؛
- المساعدة والنهوض بالتقويم المستمر للمستوى النظري والتقني لدى أعضاء النقابة وتحضير السلطات المختصة وكذلك المشاركة في مهام التعليم والتكوين والبحث؛
- القيام بتعميم نتائج الاشغال المتعلقة بالميدان الذي تغطيه المهنة وتوزيعها ونشرها.

ج- الهيئات المهنية في إطار الإصلاحات (ما بعد صدور القانون 10-01)

في هذه الفترة تم الفصل بين المهن الثلاث في هيئات منفصلة، تخضع كلها لسلطة المجلس الوطني للمحاسبة، وتمثل هذه الهيئات في:

- المصنف الوطني للخبراء المحاسبين؛
- الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

- المجلس الوطني للمحاسبة:

أنشئ المجلس بموجب القانون 10-01 مكان المجلس الوطني للمحاسبة السابق المنتهية مهامه، وهو تحت وصاية الوزير المكلف بالمالية، كما أوكل للمجلس الوطني للمحاسبة بموجب القانون 10-01 مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي ومتابعة المهن المحاسبية، يضم المجلس ثلاث أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل، كما يضم أعضاء آخرين ممثلين للعديد من الوزارات والهيئات العمومية.

ويعتبر رأس الهرم بالنسبة للإشراف على مهنة المحاسبة، ويضم حسب المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 يناير 2011، مجموعة من اللجان المتساوية الأعضاء، وهي:

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية؛
- لجنة الإعتماد؛
- لجنة التكوين؛
- لجنة الانضباط والتحكيم؛
- لجنة مراقبة النوعية.

ويعمارس المجلس حسب المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 يناير 2011 والمحدد لتشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، المهام الآتية:

1- بعنوان الاعتماد:

- استقبال طلبات الاعتماد والتسجيل في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والفصل فيها؛
- تقييم صلاحية إجازات وشهادات كل المترشحين الراغبين في الحصول على الاعتماد والتسجيل في الجدول؛
- إعداد ونشر قائمة المهنيين في الجدول؛
- استقبال كل الشكاوي التأديبية في حق المهني والفصل فيها؛
- تنظيم مراقبة النوعية وبرمجتها؛
- استقبال ودراسة مشاريع قوانين أخلاقيات المهنة المنجزة من مختلف أصناف المهنيين وعرضها للموافقة.

2- بعنوان التقييس المحاسبي:

- جمع واستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريبها؛
- تحقيق أو العمل على تحقيق كل الدراسات والتحليلات في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية؛
- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات؛
- دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها؛
- المساهمة في تطوير أنظمة و برامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة؛
- متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق؛
- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي؛
- تنظيم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في إطار صلاحياته.

3- بعنوان تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية:

- المساهمة في ترقية المهن المحاسبية؛
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين؛
- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي؛
- متابعة وضمان تحيين العناية المهنية؛
- إجراء دراسات في المحاسبة والميادين المرتبطة بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة ونشر نتائجها؛
- مساعدة هيئات التكوين في المحاسبة من خلال تصور دعائم بيداغوجية ومراجع أخرى متعلقة بهذا التكوين؛
- تنظيم أو المساهمة في تنظيم ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة؛
- القيام بالأبحاث المناسبة التي تسمح بإعداد الأدوات الجديدة التي توضع تحت تصرف المهنيين المحاسبين.

- الهيئات الثلاث الأخرى:

تم بموجب القانون 10-01 تفكيك المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين الذي تم إنشاؤه بموجب القانون 91 / 08 المؤرخ سنة 27 / 04 / 1991 المتعلق بمهمة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وإنشاء ثلاثة منظمات مهنية، حيث جاء في المادة 14 منه ينشأ مصنف وطني للخبراء المحاسبين وغرفة وطنية لمحافظي 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.

ويعد المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين أجهزة مهنية تكلف في إطار القانون بما 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 من تاريخ إيداعها؛
- إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة؛

- إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها؛

- المساهمة في مجال التقييس المحاسبي والواجبات المهنية وتسعيرة الخدمات؛

- تمثيل مصالح المهنة إزاء الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة.

- المعهد المتخصص في مهنة المحاسب:

أصدرت وزارة المالية في العدد 43 لسنة 2012، المرسوم التنفيذي رقم 12-288 المؤرخ في 21 يوليو 2012، والمتضمن إنشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب وتنظيمه وسيره، يكلف المعهد بضمان التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة خبير محاسبي وشهادة محافظ حسابات، ويتولى بالخصوص الآتي:

- تنفيذ برامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات؛

- ضمان التكوين المتواصل الموجه لمهنيي المحاسبة؛

- المساهمة في تطوير البحث في مجال المحاسبة والجباية والمالية والتدقيق والإعلام الآلي للتسيير.

- إنجاز الدراسات والمنشورات المتعلقة بمهامه؛

- المشاركة في تعميم التقنيات العصرية لهندسة التكوين في المحاسبة والتدقيق والمالية؛

- إقامة علاقات تبادل وتعاون مع الهيئات الوطنية أو الدولية التي تنشط في نفس مجال النشاط؛

- بإمكانه أيضا ضمان دورات تكوين متواصل تدخل في إطار مهامه لفائدة المستخدمين القادمين من قطاعات

إدارية أو هيئات عمومية أو خاصة وذلك حسب الكيفيات المحددة ضمن الاتفاقيات.

المراجع:

1- القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المؤرخ في 29 يونيو 2010، الجريدة

الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الصادرة ب 11 جويلية 2010.

2- مروة بوقدوم، محاضرات في مقياس تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، جامعة البليدة 2، 2021/2022.

3- عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي، الجزء الثاني، دار هومو للطباعة والنشر

والتوزيع، الجزائر، 2018.