

د- مهام وحقوق مهني التدقيق والمحاسبة في الجزائر:

✓ حقوق وواجبات مهني المحاسبة والتدقيق:

يتمتع مهني المحاسبة والتدقيق بحقوق كما عليهم واجبات ومسؤوليات عليهم الالتزام بها، سنتطرق لها في مايلي:

• حقوق مهني المحاسبة والتدقيق:

يتمتع مهني المحاسبة والتدقيق بمجموعة من الحقوق التي تساعدهم على أداء مهامهم على أكمل وجه، ويمكن توضيح أهمها في مايلي حسب ماجاء في المواد 30/31/32/35/36/38 من القانون 10-01:

- حق الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للمؤسسة.
- حق الطلب من القائمين بالإدارة والأعوان والتابعين للمؤسسة كل التوضيحات والمعلومات والقيام بكل التفتيشات التي يراها لازمة.
- حق الحصول من الأجهزة المؤهلة في مقر المؤسسة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها.
- حق طلب كشف حسابات كل 6 أشهر على الأقل من طرف القائمون بالإدارة يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون.
- حق استدعاء والتدخل في الجمعية العامة في ما يتعلق بأداء مهامه.
- حق الاستقالة دون التخلص من التزاماته القانونية، وعليه أن يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاثة (3) أشهر ويقدم تقريراً عن المراقبات والإثباتات الحاصلة.
- حق مناقشة اقتراح عزله.
- حق إعلام هيئات التسيير كتابيا في حالة عرقلة ممارسة مهمته، قصد تطبيق أحكام القانون التجاري.
- حق الحصول على الأتعاب، حيث تحددها الجمعية العامة أو الهيئة المكلفة بالتداولات في بداية مهمته ولا يمكن احتساب الأتعاب في أي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من المؤسسة أو الهيئة المعنية.

• واجبات محافظ الحسابات:

يلتزم مهني المحاسبة والتدقيق بالواجبات التالية:

- ضرورة التزام المدقق بمعايير التدقيق الخارجي المقبولة والمتعارف عليها عند تنفيذه لعملية التدقيق.
- الالتزام بأخلاقيات وقواعد المهنة (المحافظة على السر المهني، احترام قانون المهنة، بذل العناية المهنية).
- تحديد مدى وكيفية أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيرها في إطار دفتر شروط تعهد بشأنه.
- يجب على الخبير المحاسب إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.
- يجب أن تتوافق الآجال والوسائل التي يجب أن يرصدها محافظ الحسابات للتكفل بالمهمة مع الأتعاب المناسبة التي تكون محل تقييم مالي لمدة ثلاث سنوات موافقة لعهددة محافظة الحسابات.
- إعلام هيئات التسيير في حالة عرقلة مهامه.
- يجب على محافظ الحسابات إبلاغ لجنة الرقابة النوعية بتعيينه برسالة موصى عليها.
- حضور الجمعيات العامة كلما استدعى للتداول على أساس تقريره.
- الاحتفاظ بملفات الزبائن لمدة 10 سنوات.
- يجب على مدققي الحسابات أن يتلقوا وينظموا تربيصات وتدريب مهني لفائدة مدققي الحسابات المتربصين.
- دفع مختلف الاشتراكات لدى الهيئات التي ينتمون إليها نظير تسجيلهم بجدول هذه الأخيرة.

• أتعاب مهني المحاسبة والتدقيق:

نصت المادتين 21 و 45 من القانون 10-01 على أن أتعاب الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد تحدد مع بداية مهامهم في إطار عقد تأدية خدمات يحدد مجال التدخل والوسائل التي توضع تحت تصرفهم وشروط تقديم التقارير أو تسليم الوثائق، والتي لا يمكن بأي حال من الأحوال أن تحتسب على أساس النتائج المالية المحققة لهذه الشركات.

أما في ما يخص محافظ الحسابات، فقد نصت المادة 37 بأن الأتعاب يتم تحديدها من طرف الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة بالمداولات¹ في بداية مهمته، وهذا أصلاً بعد اختياره في إطار المناقصة المعلن عليها بالنسبة للمؤسسة حسب المواد 3 و 4 من المرسوم التنفيذي رقم 11-32 والمتعلق بتعيين محافظي الحسابات.

¹تختلف "الهيئة المؤهلة للمداولات في المؤسسة" حسب نوع المؤسسة (حكومية، تعليمية، خاصة، غير ربحية...) والنظام الإداري أو القانوني الذي تخضع له. لكن بشكل عام، يُقصد بها الجهة أو المجموعة داخل المؤسسة التي تملك الصلاحية القانونية أو الإدارية لاتخاذ القرارات أو مناقشة الأمور الاستراتيجية والسياسات العامة، فمثلاً في المؤسسات الحكومية الرسمية مجلس الإدارة أو اللجنة التنفيذية غالباً ما تكون الهيئة المخولة بالمداولات، وفي بعض الهيئات، قد تكون اللجنة الوزارية أو المجلس الأعلى هو المخول بذلك، أما في شركات المساهمة فهي تتمثل في الجمعية العامة.

ولا يمكن له أن يتلقى أي أجر أو امتياز مهما يكن شكله باستثناء الأتعاب والتعويضات المنفقة في إطار مهمته.

ولا يمكن احتساب الأتعاب التي يتحصل عليها محافظ الحسابات في إطار مهامهم بأي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من طرف الشركة أو الهيئة المعنية.

والجدير بالذكر أن تحديد أتعاب محافظ الحسابات في السابق كان يحسب على أساس سلم، حسب القرار المؤرخ في 2006/12/06 المعدل والمتمم للقرار المؤرخ في 1994/09/07 والمتعلق بسلم أتعاب محافظي الحسابات.

هـ - مسؤوليات مهنيي المحاسبة والتدقيق:

يقع على عاتق مهنيي المحاسبة والتدقيق في حالة ارتكابهم لأخطاء أو تقصير مسؤوليات، فوفقا للقانون التجاري، فإن محافظي الحسابات مثلا مسؤولين سواء إزاء المؤسسة أو إزاء الغير عن الأضرار الناجمة من الأخطاء واللامبالاة التي قد يرتكبونها في ممارسة وظائفهم، ولا يكونون مسؤولين مدنيا عن المخالفات التي يرتكبها القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين إلا إذا لم يكشفوا عنها في تقريرهم للجمعية العامة أو لوكيل الجمهورية رغم اطلاعهم عليها، ومسؤوليات ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر ثلاث (مدنية، جزائية وتأديبية).

● المسؤولية المدنية:

يعد الخبير المحاسب حسب المادة 60 من القانون 10-01 مسؤولا مدنيا اتجاها زبائنه في الحدود التعاقدية، كما يعد محافظ الحسابات حسب المادة 61 مسؤولا اتجاها الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه. ويعد متضامنا تجاه الكيان أو اتجاه 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 لا بد من أن يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة.

وقد ألزمت المادة 75 من القانون اكتتاب عقد تأمين لضمان مسؤوليتهم المدنية والنتائج المالية التي يمكن أن يتحملوها أثناء ممارستهم مهامهم.

● المسؤولية الجنائية (الجزائية):

وهي التي تتمثل في ارتكاب المهني لبعض التصرفات الضارة بمصلحة المؤسسة عن عمد، وتعتبر المسؤولية جنائية عندما تكون الأخطاء والمخالفات التي يرتكبها المهني تضر المجتمع، أي يتعدى ضررها الشخص المعنوي أو الطبيعي ليصل ضررها إلى المجتمع، وهنا يكون المدقق مسؤولاً مسؤولية جنائية عما ارتكبه من جرائم، ويتحمل المهنيون المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني حسب ما جاء في المادة 62 من القانون 10-01 ومن بين هذه المخالفات ما يلي:

- تدوين بيانات كاذبة في تقارير أو حسابات أو وثائق قام بإعدادها في سياق ممارسة المهنة.
- المصادقة على وقائع مغايرة للتحقيق في أية وثيقة يتوجب إصدارها قانوناً أو بحكم قواعد ممارسة المهنة.
- عدم التصريح بالأعمال غير الشرعية لوكيل الجمهورية إذا تم اكتشافها (التستر على أفعال المسيرين).
- عدم احترام سر المهنة في حالة تسريب أسرار خاصة بالمؤسسة.
- قيامه بالاشتراك مع مسيري الشركة بأفعال جزائية كالنصب والاحتيال.
- القيام عمداً بممارسة أو الاحتفاظ بوظائف محافظ الحسابات بالرغم من عدم الملائمات القانونية (المادة 829 من القانون التجاري).
- الممارسة غير القانونية للمهنة حسب المادة 74 من القانون (10/01).

وتجدر الإشارة إلى أن المسؤولية الجنائية تحتاج إلى توافر أركان ثلاثة هي:

الركن الأول: هو قانوني وينطلق من القاعدة القائلة لا جريمة ولا عقوبة بدون نص قانوني، وأن الجرم والعقاب من عمل المشرع فالأوامر والنواهي الجنائية و جزاءاتها لا ترجع إلا إلى مصدر واحد وهو القانون المكتوب وليس للقاضي أن يجرم الواقعة معينة ما لم يرد نص بذلك ولا أن يقضي بغير العقوبة المقررة.

الركن الثاني: مادي ويتمثل بالنشاط الإجرامي بحد ذاته أي القيام بعمل أو الامتناع عن القيام بعمل كعدم إخبار السلطات المختصة عن حوادث الرشوة والفساد أو التستر على المسؤولين عن ذلك وإلحاق ضرر بالمجتمع نتيجة لذلك، أي توافر علاقة سببية بين الفعل أو الامتناع عنه والضرر الذي أصاب المجتمع.

الركن الثالث: هو معنوي ويتلخص بأن محافظ الحسابات لا يسأل جزائياً إلا إذا أقدم على فعل عن إدراك وفهم لهذا الفعل والنتائج المترتبة عليه.

● المسؤولية التأديبية (الإنضباطية):

حسب المادة 63 من القانون 10 - 01 "يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالته من مهامه، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم".

وحسب المادة 2 من المرسوم التنفيذي 13 - 10 "يشكل خطأ مهنيًا يعرض لعقوبة تأديبية كل تقصير في احترام قواعد الواجبات المهنية والأخلاقية، وكل إهمال صادر عن خبير محاسبي أو محافظ الحسابات أو محاسب معتمد عن شخص طبيعي، أو شركة مسجلة في أي منظمة من المنظمات الثلاث"

وحسب المادة 5 من نفس المرسوم تصنف الأخطاء المهنية ويعاقب عليها كما يأتي:

- خطأ من الدرجة الأولى: الإنذار؛

- خطأ من الدرجة الثانية: التوبيخ؛

- خطأ من الدرجة الثالثة: التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر؛

- خطأ من الدرجة الرابعة: الشطب من الجدول.

وتتولى لجنة التأديب والتحكيم تحيين ملفات المهنيين الذين تعرضوا لعقوبات تأديبية من الدرجتين الثالثة والرابعة، وفي ما يتعلق بالغلق المؤقت أو الشطب يفرض المجلس الوطني للمحاسبة على المهنيين المعاقبين تسليم الختم الرطب وشهادة التسجيل وكذا البطاقة المهنية، وهذا بعد أن يتم تبليغهم بالعقوبة.

ويبقى للمهني حق الطعن في العقوبة التي قد تسلط عليه أمام الجهات القضائية المختصة، وذلك إذا رأى أن العقوبة المسلطة عليه لا تناسب المخالفة التي ارتكبها أو هي مجحفة في حقه.

وما يلاحظ على المسؤولية الانضباطية أن لها علاقة وثيقة بشرف المهنة وقواعدها والتي تقع على المهني الذي يتسبب في المس بشرف المهنة حتى ولو أن السلوك الذي يقوم به لا يتعلق بالمهنة، كما أن العقوبات هي عقوبات ذات طابع مهني تأديبي فقط تسلطها دائرة التأديب على المخالف، وتكون هذه العقوبات تتناسب مع درجة خطورة الخطأ الذي ارتكبه.

✓ مهام مهني المحاسبة والتدقيق:

توكل لمهني المحاسبة والتدقيق المهام الآتية:

- بالنسبة للمحاسب المعتمد:

يمكن تبيينها حسب القانون 10-01 في المواد 41/42/43/44 كما يلي:

- مسك وفتح وضبط حسابات ومحاسبات التجار والشركات والهيئات التي تطلب خدماته.
- عرض على أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة له الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات الكيان التي اسندت إليه مسك محاسبتها.
- إعداد جميع التصريجات الجبائية والاجتماعية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها.
- مساعدة الزبون لدى مختلف الإدارات المعنية.
- مساعدة الزبون في إعداد الجداول المالية.
- بالنسبة لمخاف الحسابات:

يمكن تبيينها حسب القانون 10-01 في المواد 23/24 كما يلي:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- يبدى رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المديرون.
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات التي يكون فيها للقائمين بالإدارة أو المديرون للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم المديرون والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.
- يصادق على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.
- بالنسبة للخبر المحاسبي:

يمكن تبيينها حسب المواد 18/19 التي جاءت في القانون 10-01 كما يلي:

- تنظيم وفحص وتقييم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات حسب القانون، والتي تكفله بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات.

- القيام بجميع مهام المحاسب المعتمد بالنسبة للمؤسسات التي لا يربطه بها عقد عمل.
- مؤهل للقيام بوظيفة محافظ الحسابات.
- تقديم الاستشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي، الاجتماعي والاقتصادي.

المراجع:

- 1- القانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المؤرخ في 29 يونيو 2010، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الصادرة ب 11 جويلية 2010.
- 2- المرسوم التنفيذي رقم 13-10 المحدد لدرجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارستهم وظيفتهم، وكذا العقوبات التي تقابلها، المؤرخ في 13 يناير 2013.
- 3- مروءة بوقدوم، محاضرات في مقياس تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، جامعة البليدة 2، 2021/2022.
- 4- عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي، الجزء الثاني، دار هومو للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2018.