

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'enseignement supérieur
Et de la recherche scientifique

Université M'Hamed BOUGARA de Boumerdès
Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales
Et des Sciences De Gestion



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أمحمد بوقرة بومرداس

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

كتاب بيداغوجي تحت عنوان:

محاضرات في تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر

موجه لطلبة: -الماستر تخصصات المالية والمحاسبة

قسم: المالية والمحاسبة

من إعداد:

د. بلقاضي بلقاسم

د. دويدي خديجة هاجر

السنة الجامعية: 2020/2019

الفهرس

2	 الفهرس
3	 فهرس الأشكال
4	 مقدمة
5	 المحور الأول: مدخل في المحاسبة
6	01 تاريخ المحاسبة.....
10	02 مفهوم المحاسبة.....
12	 المحور الثاني: مسار مهنة المحاسبة في الجزائر
13	03 مسار مهنة المحاسبة في الجزائر 1962 – 1975
17	04 مسار مهنة المحاسبة في الجزائر 1975 – 2009
25	 المحور الثالث: المجلس الوطني للمحاسبة وقانون 01 – 10
26	05 المجلس الوطني للمحاسبة
36	06 القانون 01 – 10
43	 المحور الرابع: الهيئات المهنية للمحاسبة
44	07 المنظمة الوطنية للمهن المحاسبية
50	08 المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.....
57	 المحور الخامس: اللجان المتساوية الأعضاء للمجلس
58	09 لجنة التقييس
62	10 لجنة الاعتماد.....
68	11 لجنة التكوين
71	12 لجنة الضبط والتحكيم.....
73	13 لجنة المراقبة والتنوعية.....
74	 المحور السادس: ممارسي المهن المحاسبية
75	14 الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد.....
77	15 محافظ الحسابات.....
80	16 أحكام مشتركة خاصة بممارسي المهن المحاسبية.....
88	 الخاتمة
89	 المراجع

فهرس الأشكال

44	الشكل رقم (1): مسار هيئات تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر.....
48	الشكل رقم (2): هياكل المنظمة أو النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.....

مقدمة:

إن القيام بأي مشروع بهدف ربحي أو غير ربحي يتطلب تعيين محاسب أو مديرا للحسابات والمالية، قادر على تزويد المستخدمين بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات؛ بذلك تعتبر المحاسبة مهنة حيوية في المؤسسة الاقتصادية، حيث تلعب أساسا دورا مهما في الرقابة على فعالية المؤسسة في حدها الأدنى (تسجيل الأحداث المالية، توفير المعلومات المالية والتقارير اللازمة للإدارات، توضيح نتيجة عمل المؤسسة من ربح أو خسارة...)، وكذا توفير المعلومات لأطراف خارجية لازمة لشرعية المؤسسة ونشاطاتها قانونيا (إثبات صحة التسجيل). وعليه فقد تم الاهتمام بتنظيمها والنهوض بحيثيات تسييرها كمهنة، من سن للقوانين وخلق للهيئات المعنية بذلك.

وفي الجزائر مرت مهنة المحاسبة بعدد من الهيئات التي قامت على تنظيم المهنة (المجلس الأعلى للمحاسبة، المنظمة الوطنية للمهنة المحاسبية، المجلس الوطني للمحاسبة إلخ)، كما تم سن العديد من القوانين التي تقوم بتكليف بعض الجهات أو أشخاص معنويين بالنهوض بتسليم المسؤوليات المناسبة لممارسي المهنة المناسبين من خبراء ومحافظي حسابات ومحاسبين.

وقد جاء هذا الكتاب متتبعا لكل التطورات الحاصلة في الجزائر منذ الاستقلال إلى يومنا هذا، عملا على تقديم توضيح ولو بسيط للقارئ المهتم بهذا المجال، ونرجو انه سيكون أداة فعالة بيد الأستاذ والطالب على حد سواء خدمة للعلم.

المحور الأول:

مدخل في المحاسبة

يتم في هذا المحور الذي يعتبر مدخلا لصلب موضوع الكتاب التعرف على المحاسبة من خلال نشأتها وتعريفها، ومكانتها من الأدوات الأخرى للتسيير والتزامات المؤسسة القانونية. وهذا ما يبرز لنا أهمية الموضوع المتناول بالدراسة في هذا الكتاب من خلال التعرف على الأهمية التي تحظى بها المحاسبة في المؤسسة.

1. تاريخ المحاسبة:

تتتمي المحاسبة للعلوم الاجتماعية، حيث تنمو في إطار اقتصادي للمؤسسات يستوجب تسجيل البيانات المالية والمحاسبية وتحليلها من أجل سلامة هذه المؤسسات، وقد تطور المحاسبة على مدار الأزمنة والتي نحاول فيما يلي تتبعها كالاتي ¹ :

1.1 المرحلة التمهيدية ما قبل عام 1494م:

❖ مرحلة ما قبل التاريخ:

تعتبر الحضارة الصينية من الحضارات الأكثر قدما في التاريخ، وقد نشأ في الصين نظم متعددة محاسبية حكومية يرجع تاريخها ما قبل 2000 ق.م، تظهر من خلال بعض القواعد المالية ومراجع لتدقيق في كافة العمليات المحاسبية والاقتصادية، أما في بابل 2600 ق.م شهدت استعمال نظام إمساك الدفاتر المحاسبية بين التجار والوكلاء لضمان حقوقهم، وفي مصر دعت الرقابة على المخزون وجباية الضرائب وأعضاء الثروات عند الفراغة لمسك السجلات التي تبين القيد المالي لأجل التجارة، وبرزت المحاسبة لدى اليونان من خلال تتبع أرصدة أول الفترة والمقبوضات والمدفوعات، وقد جارت ذلك الحضارة الرومانية أيضا.

❖ مرحلة الحضارة الإسلامية:

دعى الإسلام في كتابه الكريم إلى المكاتبه حين التدانين، وقد يأتي هذا التداول على شكل مشاريع أو تداول بسيط بالدين، ولكنه حرص في أدناه على المكاتبه، وضرورة تسجيل أي عملية إقراض في دفاتر أو سجلات والتي تكون بمثابة المرجع التاريخي لضمان الحقوق، كما تم التسجيل الإحصائي في شكل صحائف سائبة أو مجلدة، والتي تعتبر من اهم الأساليب المحاسبية، وقد ظهر نظام الحسبة كنظام دولة في عهد الدولة العباسية، كما ولى الرشيد محاسبيا يطوف في الأسواق ليفحص الأوزان والكيل والتأكد من سلامته من الغش، كما ازدادت تطبيقات المحاسبة حيث أنشأت الدواوين والأجهزة التي تهتم بالمال العام. وقد كان نقل العلوم من ضمنها المحاسبية نحو الغرب إيطاليا التي كانت همزة وصل بين الشرق والغرب بتعلم الأرقام عن العرب وكانت البداية للصحة الغربية في إيطاليا في العديد من العلوم أهمها المحاسبة، حيث ظهرت أول وثيقة محاسبية عام 1211 م، والتي تمثل أو حساب أستاذ، كما أن فكرة القيد المزدوج عرفت لأول مرة

¹ عد إلى:

- سلهمي، سامية. وبوعزيز، الشيخ. 2017، "التطور التاريخي لفكر المحاسبة عبر العصور"، مجلة دراسات تاريخية، العدد 23، جامعة البصرة، البصرة، ص 254 - 264.

- Poivret , Cédric. 2013, « L'importance de la comptabilité au XIXème siècle et au début du XXIème siècle en France ou " la prédominance du chiffre " dans la gestion », XVIIIes Journées d'Histoire de la Comptabilité et du Management, La Rochelle, p 2.

في مدينة جنوا الإيطالية، وقد كان تمسك الدفاتر التجارية التي يرجع تاريخها لـ 1340 م بطريقة القيد المزدوج الذي هو أساس علم المحاسبة.

2.1 المرحلة الفضية من 1494 م إلى 1775م:

ظهر أول كتابين للمحاسبة في التاريخ الغربي بعد فترة وجيزة نسبياً من اختراع المطبعة، الذي كان في عام 1450، ذلك أن Luca Pacioli أخرج كتابه "Summa di arithmetica, geometria, "proportionni et proportionalita" في عام 1494، و Benedetto Cotrugli ألف عمله "Della mercatura e del mercante perfetto" في 1458.

وعلى ذلك، ينظر للمحاسبة على أنها فرع من حسابات عصر النهضة حتى عصر التنوير، سرعان ما تم اعتبارها معرفة مهمة بعد اختراع المطبعة، أين تم نشر كتب المحاسبة بانتظام من عام 1700، وسيشهد القرن التاسع عشر انفجاراً لهذه المنشورات.

يتفق معظم المهتمين بالمحاسبة بأن عام 1494م هو تاريخ ميلاد المحاسبة الحديثة، رغم أن البعض الآخر يرى في نظام الحسبة الإسلامي هو التاريخ الفعلي لها، إذ لا يوجد وثيقة محاسبية تقطع الشك باليقين بخصوص الميلاد، وفي هذا السياق قدم الرياضي "Luca Pacioli" أو قاعدة في بناء القيد المزدوج في كتابه عام 1494م كأساس لمسك السجلات المحاسبية وهو ما يسمى اليوم بـ "النموذج المحاسبي" والذي بمقتضاه يتم تسجيل العمليات المالية من جميع الأطراف اللذين يتأثرون بها، وقد جاء هذا في كتابه "كل ما يتعلق بالحساب والهندسة والتناسب" والذي بحث فيه أهم الأسس العلمية التي بني عليها هذا العلم ؛ وكان للازدهار الاقتصادي لإيطاليا تأثير كبير في ظهور المحاسبة كعلم قائم بحد ذاته، حيث تم تأسيس أول معهد مختص في المحاسبة في مدينة البندقية عام 1581م وقد أصبحت في ما بعد، العضوية في هذا المعهد عام 1969 شرطاً أساسياً لممارسة مهنة المحاسبة في إيطاليا، وهو الأمر الذي انتهجته عدد من الدول فيما يخص تنظيم مهنة المحاسبة، فلكي يحصل أي شخص على لقب محاسب قانوني أو محاسب مرخص، يجب أن يمر عبر عدد من الدروس الخاصة والاختبارات، وقد ظل الفكر المحاسبي مستأثراً به لصالح رجال الأعمال، مما ولد ضرورة توحيد المفاهيم والإجراءات لتنظيم العمل المحاسبي، وعلى غرار تلك القوانين التي صدرت في فرنسا سنة 1673م تم إصدار قواعد متعددة تضبط الشؤون التجارية، حيث طالب مؤسس هذه القواعد الفرنسي القانوني "سافاري" بمسك دفاتر محاسبية وتنظيم إجراءات إعداد الميزانية،

بحيث تكون منطقية، دقيقة وشاملة، وصادر "سافاري" كتابه الشهير "التاجر الكامل" في عام 1675م، ليعقبها صدور القوانين التجارية البحرية في عام 1681م، والتي من أهمها ما يلي :

- انتشار استخدام طريقة القيد المزدوج في دول أوروبا؛
- الاهتمام بالمحاسبة كأداة لخدمة المنشأة فقط؛
- ظهور سجلات لحسابات التكاليف في إنجلترا؛
- ظهور أول تطبيق للطريقة الإنجليزية في المحاسبة؛
- ترسيخ بعض المفاهيم المحاسبية كمفهوم رأس المال والربح وغيره.

ربما يكون كتاب "Pacioli" من أوائل الكتب المطبوعة التي ظهرت في أوروبا وتضمنت في حيثياتها فصلا في مجال المحاسبة، ولكن لا يعني هذا أنه أو كتاب تم كتابته في أوروبا أو العالم، إذ تشير بعض الأبحاث إلى وجود كتاب مخطوط أوربي يسبق "Pacioli"، وقد تم الاختلاف والتضارب في المقولات بهذا الشأن.

بالأخير لعبت التجارة في إيطاليا دورا كبيرا في تطور المحاسبة، حيث خرجت هذه الأخيرة عن إطارها التقليدي في رصد الأحداث، والتقرير عنها إلى الأخذ بعين الاعتبار عدة معايير ومقاييس والتي من شأنها أن تواكب تلك الحركة التجارية التي كانت سائدة آنذاك ؛ وتجدر الإشارة إلى أن بداية القرن الثالث عشر شهدت أولى المشروعات الفردية والتي استخدمت الكتابة لضبط الأعمال، لإثبات علاقة الدائنية والمديونية للمشروعات، وهذا ما سمي بالحسابات الشخصية، حيث اهتم التاجر آنذاك بتسجيل عملياته مع الغير، واكتفى بالإشراف الشخصي على عناصر موجوداته كالتقديرات والمصاريف ... وانتشرت سريعا، فبدون تلك الحسابات لم يكن التوصل إلى نتائج أعمال المنشأة ممكنا في فترة محددة، وفي نفس الوقت بدأ التسجيل المحاسبي في الحسابات يأخذ شكل حرف T وبهذا أخذ العمل المحاسبي أبعاده بشكل متكامل.

3.1 المرحلة الذهبية من 1775 إلى الآن:

تأتي هذه المرحلة كمرحلة انتقالية نوعية لعلم المحاسبة، لما شهدته من توسع في الاستخدام نتيجة عدة عوامل من بينها ما يلي:

❖ **الثورة الصناعية :** التي بدأت بواورها في النصف الثاني من القرن الثامن عشر، بظهور شركات

كبيرة من حملة الأسهم ورؤوس الأموال، وأزمة فصل الإدارة عن الملكية، ما ترتب عنه ضرورة

إعداد حسابات دقيقة وواضحة لتقديمها للمساهمين في تشكيل راس مال الشركة، ولتأكيد الثقة بين

مالكي الأسهم ومسيرى المؤسسات، ما جعل وجود محاسب معتمد أمرا لازما للتدقيق والمراجعة،

كما تم في هذه الفترة إعادة النظر في الميزانية العامة للشركات التي تحمل الشكل المعنوي المستقل عن الملاك، حيث تم تعديل معادلة الميزانية من قياس المركز المالي للمؤسسة إلى قياس الدخل، وهو ما نتج عنه تعقيدات إدارية أدت إلى إبراز وتنشيط علم المحاسبة ليكون لها الدور الفعال في تقديم البيانات التفصيلية التي تساعد الإدارة في رسم السياسات المختلفة المتعلقة بأوجه نشاط المشروع والإشراف على تنفيذها والرقابة عليها.

❖ **صدور قوانين ضرائب الدخل:** تم إصدار العديد من القواعد والقوانين مع نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين - لضبط سير عملية تحصيل الضرائب، مما أدى لتثبيت أقدام المحاسبة في المجالات الجبائية والضريبية؛

❖ **بروز الهيئات المحاسبية والمهنية:** بانتشار استخدام المحاسبة ظهر لها هيئات منظمة لها وقائمة على متابعة تطويرها، على غرار معهد المحاسبين المعتمدين الذي شيد سنة 1854 م في إسكتلندا، ليعقبه فيما بعد بمعهد آخر في إنجلترا سنة 1880، ثم أسست الولايات المتحدة الأمريكية "جمعية المحاسبين العموميين المعتمدين" عام 1887، حيث تلى هذا إنشاء عدد من المعاهد والمدارس المختصة في الكثير من الدول.

❖ **إسهامات الإدارة العلمية :** كان لأعمال **Taylor** و **Gilberths** ما بين 1885 - 1920 أثرا كبيرا على تطور المحاسبة، فباعتبارها أحد الأسس التي تضبط السير الحسن للإدارة، بدأ علم المحاسبة يأخذ الصبغة النوعية، وبدأت بؤادر ظهور المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف كفروع متخصصة، بالإضافة إلى استعمال الطرق الرياضية والإحصائية في التطبيق المحاسبي ؛ وخلال القرن العشرين مع تطور حجم المشروعات وتوسع الشركات وزيادة تدخل الدولة والتقدم الكبير في الوسائل التكنولوجية وانتشار الاختراعات الجديدة وزيادة المنافسة بين المشروعات المختلفة لتقديم السلع أو الخدمات لإشباع رغبات الأفراد اللانهائية والمحافظة على رأس المال ونموه، زاد استعمال المحاسبة وبذلك تقدمها النظري والعلمي وولوجها لمجالات عدة.

2. مفهوم المحاسبة:

1.2 تعريف المحاسبة:

تتوجه المحاسبة لتجميع وحفظ ومزج المعلومات النافعة لتسيير المؤسسة، وتقديمها في أشكال لاستغلالها، وتأتي طبيعة المعلومات التي تقدمها المحاسبة كمعلومات "نقدية"، أين تغطي المحاسبة كل نشاطات المؤسسة، وتمثل أداة تسيير أساسية من خلال المعلومات المنهجية التي تسمح بتقديمها؛ ويجب الانتباه إلى أن التجميع الفعال للمعلومات هو نقطة بداية "المحاسبة"¹، بذلك تعرف المحاسبة بأنها طريقة جمع، ترجمة ومعالجة المعلومات المرتبطة بتدفق حقيقي ومالي قابل للقياس نقدياً².

2.2 أهداف المحاسبة:

تاريخياً، للمحاسبة ثلاثة أهداف هي³ :

- التسجيل (من أجل تتبع العمليات المنجزة)؛
- التصنيف (المدخلات والمخرجات، على سبيل المثال)؛
- المراقبة (التحقق على سبيل المثال، ما هو المبلغ المنفق؟) .

بذلك صارت المحاسبة تعمل على الماضي، وصارت عملياتها وصفية، وبخلاف الالتزامات القانونية فهي أساس الإدارة السليمة للمؤسسة، حيث يدعم نظام معلومات المحاسبي الأنشطة الأخرى في المؤسسة، إذ تعتبر وظيفة دعم (محاسبة التسيير، التوقعات، الميزانيات، التحليل المالي، تحقيق مخطط العمل ...) لتطوير أدواتها الخاصة بها أو إجراء تحليلات⁴.

3.2 تأثير قانون المحاسبة:

تجد قواعد المحاسبة جذورها في قانون المحاسبة، فبالإضافة للنصوص الأساسية والتشريعية والتنظيمية (القانون التجاري، قانون الشركات التجارية، قانون المحاسبة، المخطط العام للحسابات)، هناك مصادر

¹ Capodici, Joséphine. et Niessen, Wilfried. 2004, « Comprenez votre comptable », Edipro, p 13.

² Apothéloz, Bernard. et Vincent, Alfred Stettler, 2007. « Théorie comptable et théorie des comptes », PPUR presses polytechniques, p 1.

³ Durand, Xavier. et Ferré, Françoise. « 60 schémas pour comprendre la comptabilité », EYROLLES, p 9.

⁴ Durand, Xavier. et Ferré, Françoise. « 60 schémas pour comprendre la comptabilité », EYROLLES, p 9.

أخرى تثرى نظام المحاسبة باستمرار كالهيئات المحلية التي تعطي توصيات وآراء مثل: هيئات خبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات؛ وكذا المعايير والإرشادات الدولية، على سبيل المثال: المفوضية الأوروبية (EC) Commission européenne)) أو مجلس معايير المحاسبة المالية (Financial Accounting Standards Board (FASB)) ...

4.2 المستفيدون من المعلومات المحاسبية:

لعملية جمع المعلومات المحاسبية فائدة للعديد من الأطراف المتعاملين مع المؤسسة وفائدة المؤسسة ذاتها، نذكر هؤلاء الأطراف كالاتي¹:

- **إدارة المؤسسة:** تهتم مختلف المستويات الإدارية في المؤسسة بالتقارير المالية التي ينتجها النظام المحاسبي لمساعدتها في اتخاذ القرارات الاقتصادية المناسبة، مثل رسم السياسات والتخطيط للمستقبل، حاجة المؤسسة للسيولة النقدية، الرقابة على ممتلكات المؤسسة وعلى جودة الأداء؛
- **المالكين:** يهتم المالكون دائما بمعرفة مدى نجاح مشروعهم في تحقيق الأرباح، وفي الحالات التي تسند مهمة إدارة المشروع إلى فئة أخرى غير المالكين، فهنا يحتاج الملاك إلى المعلومات المحاسبية للحكم على مدى كفاءة إدارة المشروع في استثمار وحماية ممتلكاتهم؛
- **المستثمرون:** يحتاج المستثمرون المحتملون إلى المعلومات المحاسبية لمساعدتهم في اتخاذ قرارات بخصوص مدى جدوى الاستثمار في المؤسسة؛
- **المقرضون:** يحتاج المقرضون إلى المعلومات المحاسبية لمساعدتهم في اتخاذ قرارات تتعلق بمدى إمكانية تقديم قروض للمؤسسة، مثل مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بقيمة القرض؛
- **الأجهزة الحكومية:** تحتاج الأجهزة الحكومية إلى المعلومات المالية لمساعدتها في عملية التخطيط الاقتصادي وفي الرقابة على الأداء، كما تحتاجها في عملية تحصيل الزكاة والضريبة وفي تقديم التسهيلات للمؤسسات؛
- **العاملون:** يهتم العاملون بالمؤسسة بمعرفة مدى نجاح مؤسستهم التي ينتمون إليها حيث يعكس ذلك جهودهم وكفاءتهم، كما يساعدهم في تأمين مستقبلهم.

¹ الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، بدون ذكر السنة، "محاسبة، محاسبة مالية 1، 141 حسب"، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، الرياض، ص 1.

المحور الثاني: مسار مهنة المحاسبة في الجزائر

تلعب المحاسبة دورا أساسيا في عمل المؤسسات الاقتصادية وتنظيم ومراقبة سيرورة أنشطتها، لذلك توجب إحلال نظام محاسبي جيد للمتابعة، ولمعرفة السير الحسن لها، وخضوع نشاطات هذه المؤسسات للمعايير القانونية. وهنا نجد الجزائر كباقي الدول قدر تأثرت بالمناهج الاقتصادية التي تبعتها، والتي فرضت عليها مخططات محاسبية لمتابعة مؤسساتها وتسهيل عملية رقابتها، وبداية نتناول في هذا المحور أهم التغيرات الحاصلة في الفترة من 1962 – 2009.

3 مسار مهنة المحاسبة في الجزائر 1962-1975

للحديث عن تاريخ التشريع المحاسبي الجزائري في هذه الفترة، لا بد من الإشارة إلى فترتين أساسيتين وهي:

1.3 الفترة 1962-1971: المحاسبة في الجزائر غداة الاستقلال

1.1.3 لمحة عن المحاسبة غداة الاستقلال

ورثت الجزائر غداة الاستقلال المنظومة التشريعية والقانونية الفرنسية، وتجنبنا لحصول الفراغ في الجوانب المختلفة للحياة العامة في حالة ما إذا توقف العمل بهذه القوانين، فقد أصدرت الحكومة الجزائرية الجديدة القانون الأساسي رقم 157/62 الصادر في 1962/12/31، والقاضي بتمديد العمل بالنصوص القانونية الفرنسية باستثناء التي لها علاقة بالسيادة الوطنية، وفي هذا الإطار استمر العمل بالتشريع الفرنسي في مجال المحاسبة، وذلك من خلال المخطط المحاسبي العام ((PCG) plan comptable Générale) لسنة 1957؛ حيث كان هذا الإطار التشريعي كافيا للاستجابة لمتطلبات تلك المرحلة، خاصة العمل على ضمان الاستمرارية في تدفق المعلومات الاقتصادية والمالية الموجهة للإدارة الوطنية، منها إدارة الضرائب، وهنا بدأت فكرة ضرورة وجود مرجعية محاسبية تترجم التطور الجديد في الاقتصاد وخاصة التغيير في المفاهيم وطرق التسيير التي سترافق التوجهات الجديدة في الفلسفة الاقتصادية¹.

2.1.3 انتقاد المخطط المحاسبي العام

بناء على النظام الاقتصادي الذي اختارته الجزائر بعد الاستقلال، أوجب التفكير في إعادة هيكلة النظام المحاسبي (PCG) المتوارث عن الاستعمار الفرنسي الذي لم يساير أهداف وطموح اقتصاد الدولة، حيث أوكلت السلطة السياسية الجزائرية في سنة 1969 إلى وزير المالية مهمة إصلاح (PCG) المعمول به، نظرا لعدم تكيفه مع الواقع الاقتصادي الجزائري على اعتبار أن إطاره المحاسبي معد على أساس اقتصاد السوق (يطغى المظهر المالي على الاستجابة لاحتياجات تسيير الاقتصاد) وإعداد مخطط محاسبي أكثر تكيف مع احتياجات كل مستعملي المعلومة من مخططين ومسيرين المؤسسات المالية، وكذا احتياجات المحاسبة الوطنية².

2.3 الفترة من 1971 إلى 1975: انتهاء المخطط المحاسبي الوطني (PCN)

عرفت مهنة المحاسبة في الجزائر تنظيمها لأول مرة سنة 1971 بموجب الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971، والذي لم يتعلق إلا بمهنتي الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين، أما بالنسبة لوظيفة محافظي الحسابات لدى المؤسسات العمومية فقد كانت مسندة إلى المفتشية العامة للمالية، وقد شهد

¹ سعيد، عبد الحليم. "محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي - دراسة عينة من المؤسسات-"، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 102.

² نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

التنظيم الاقتصادي في الجزائر خلال هذه الفترة البدء في عمليات التأميم خاصة قطاعات : المناجم، البنوك، المحروقات، وهنا بدأت فكرة ضرورة وجود مرجعية محاسبية تترجم التطور الجديد في الاقتصاد، وخاصة التغيير في المفاهيم وطرق التسيير التي سترافق التوجه الجديد¹.

1.2.3 إنشاء المجلس الأعلى للمحاسبة:

قام الأمر رقم 71-82 الصادر في 29/12/1971 بتأسيس "المجلس الأعلى للمحاسبة" تحت وصاية وزير المالية، للإشراف على المهنة المحاسبية والذي أوكلت له مهمتان أساسيتان: 1. تنظيم مهنة المحاسبة والخبير المحاسب في الجزائر؛ 2. إنشاء مخطط محاسبي وطني يحل محل المخطط العام الفرنسي لسنة 1957، وبهذا الصدد لابد من الإشارة إلى أن منح الاعتمادات التي تسمح بممارسة هذه المهنة كانت من اختصاص المجلس الذي يرأسه ممثل وزير المالية².

2.2.3 إعداد المخطط المحاسبي الوطني

أسندت عملية إعداد المخطط المحاسبي الوطني (PCN) إلى لجنة التوحيد التابعة للمجلس الأعلى للمحاسبة (CSC)، وتم الاستعانة بخبراء أجانب من المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي، بالإضافة إلى خبير تشيكوسلوفاكي جاء لطرح التجربة التشيكوسلوفاكية في الميدان، وتكملة لهذه التحولات، جاءت نصوص قانونية أخرى لتنظيم العمل المحاسبي والمهنة المحاسبية خاصة جانب التكوين، وتم إصدار نصين أساسيين هما: 1. المرسوم 83/72 الصادر في 18/04/1972 والمتعلق بتنظيم الدراسات الجامعية وإنشاء تخصص جديد هو ليسانس علوم مالية ومحاسبية؛ 2. المرسوم 84/72 الصادر في 18/04/1972 والمتعلق بتنظيم التريض المهني التكويني لخبراء المحاسبة³.

وقد وضع المجلس الأعلى للمحاسبة في عام 1973 مخطط جديد للمحاسبة خاص بالاقتصاد الوطني – تحت مسؤولية وزير المالية عن حسب ثلاثة اتجاهات⁴ :

➤ يجب أن يكون المخطط المحاسبي في خدمة التخطيط وليس في السوق؛

¹ عد إلى:

- حميداتو صالح. وبوقفة، علاء. "واقع البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل إصلاح النظام المحاسبي"، الملتقى الوطني حول : واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي 5 - 6 ماي، جامعة الوادي، الوادي، 2013، ص 4.
- خويلدات، فيروز. وآخرون. " واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات والتحديات "دراسة ميدانية على عينة من الممارسين والمهتمين بالمهنة ""، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 2015/07، ص 60.

² عد إلى:

- حميداتو صالح. وبوقفة، علاء. مرجع سابق، نفس الصفحة.
- خويلدات، فيروز. وآخرون. مرجع سابق، نفس الصفحة.

³ حميداتو صالح. وبوقفة، علاء. " مرجع سابق، نفس الصفحة.

⁴ Benyekhlef, Amel. « Le système comptable algérien étude comparative avec les pays de l'Europe de l'Est et les organismes de normalisation comptable internationale », Revue du chercheur N° _ 08/2010 , 2010, p 31.

➤ يجب أن يكون المخطط المحاسبي تابع للاشتراكية وليس له إشارة لنمط الإنتاج الرأسمالي؛
➤ تبديد الغموض الذي يكتنف المحاسبة وجعلها في متناول الجميع (العاملين، المسيرين...)، أي تبسيط للمحاسبة ((banalisation de la comptabilité)).

أدى عمل المجلس الأعلى للمحاسبة لإصدار الأمر رقم 35-75 المؤرخ في 1975/04/29 المتعلق بالمخطط المحاسبي الوطني، وتم تقديم ثلاثة ابتكارات رئيسية في هذا المخطط¹ :

➤ تحديد النتيجة بانتظام (Résultat en cascades) (استرجاع المخطط المحاسبي لـ O.C.A.M)؛

➤ الالتزام ببيان موجودات المخزون بشكل دائم؛

➤ التبسيط في عرض وتسيير الحسابات.

فكان تطبيق المخطط المحاسبي الوطني إلزاميا بداية من 1976/01/01، غير أن التسرع في إدخال المخطط المحاسبي الوطني لم يسمح لهيئة التقييس بإنتاج مخطط محاسبي حسب القطاعات، والذي يمكن المؤسسات من إعداد مخططاتها المحاسبية الخاص، كما وجدت المؤسسات العمومية والخاصة نفسها مجبرة بالتوحيد على مستواها أيضا، ولم يُتمكن من إنتاج مخططات محاسبية قطاعية حتى منتصف سنوات الـ 80 حينما أصبح المجلس الأعلى للمحاسبة مجلسا أعلى للتقنية المحاسبية (Conseil Supérieur de la Technique Comptable (CSTC)) وقدّر على إنتاج أربع مخططات محاسبية قطاعية : الفلاحية، السياحية، البناء والأشغال العمومية، التأمين ؛ في حين لا تخضع القطاعات الأخرى لتوحيد محاسبي خاصة القطاعات المهيمنة على الاقتصاد كقطاع النفط والغاز الذي يحكمه مخطط محاسبي غير رسمي².

3.2.3 بنية الإطار المحاسبي للمخطط المحاسبي الوطني

تضمن المخطط المحاسبي الوطني ما يلي³ :

➤ قائمة الحسابات التي صُنفت إلى 8 أصناف مرقمة من 1 إلى 8 مع شرح لهذه الأصناف وبعض الحسابات:

- الأموال الخاصة؛
- الاستثمارات؛
- المخزونات؛
- الحقوق؛
- الديون؛
- المصاريف؛

¹ Ibid.

² Ibid.

³ ناصر، مراد. "النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني دراسة مقارنة"، الملتقى الدولي الأول حول : النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية، يومي 17 - 18 جانفي، المركز الجامعي بالوادي، الوادي، 2010، ص 3.

- الإيرادات؛
- النتائج؛
- شرح حركات القيم؛
- طرق تقييم الأصول.

4.2.3 الأهداف الرئيسية للمخطط المحاسبي الوطني (PCN)

يهدف المخطط المحاسبي الوطني إلى خمسة أهداف رئيسية تتمثل فيما يلي¹ :

- تسهيل التقديرات واتخاذ القرار؛
- وسيلة تخطيط وتسيير المؤسسات؛
- جعل تحليل المؤسسات ديناميكيا؛
- السماح بتحديد بعض الكميات الاقتصادية التي لها معنى اقتصادي هام؛
- تقديم معرفة سريعة للتكلفة وسعر التكلفة على مستوى المخزونات.

¹ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

4 مسار مهنة المحاسبة في الجزائر 1975 - 2009

بسبب التغيرات الطارئة على الاقتصاد الجزائري بتوجهه نحو اقتصاد السوق وتبني معايير محاسبية متوافقة مع المعمول بها دوليا، حيث أن انفتاح الأسواق يتطلب ضرورة مواكبة المحاسبة في الجزائر لما يحدث، ولذلك وجب إجراء إصلاحات محاسبية، وإصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر؛ وعليه، يتم تناول هاتيه الإصلاحات بالتحول من المخطط المحاسبي الوطني إلى للنظام المحاسبي المالي SCF للفترة 1975 - 2009، بداية بالتعرف على دوافع الإصلاح المحاسبي في بداية فترة 1975، كما يلي:

1.4 الوعي بضرورة الإصلاح المحاسبي:

اعتبر القانون رقم: 25-75 الصادر في تاريخ 29 أبريل 1975 الذي يحمل تطبيق النظام المحاسبي السابق (PCN)، غير مواكب للتطورات الاقتصادية التي تطمح إليها الجزائر، خاصة فيما يتعلق بالاندماج الاقتصادي مع العالم الخارجي¹، خصوصا بعد المشاكل التي عرفتتها المهنة، والتي يمكن إرجاعها إلى عدة أسباب أهمها²:

- **ضعف تأهيل المهنيين:** حيث عانت المهنة المحاسبية من غياب سياسة تكوين حقيقية، تعد المحاسب الجزائري للعمل وفق قواعد المهنة بشكل جيد، وكذلك تعدد للعمل وفقا للتطبيقات الدولية المتمثلة في المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المراجعة الدولية؛
- **الضغوط التنافسية:** وكان ذلك من خلال محاولات دخول خبرات محاسبية أجنبية للسوق الجزائرية عن طريق مكاتب خبرة محاسبية عالمية، لا يمكن للمحاسبين ولا الخبراء ولا محافظي الحسابات الجزائريين منافستهم بإمكانياتهم المتواضعة؛
- **عدم استجابة التنظيم:** وذلك من خلال قصور المنظمة المهنية في أداء المهام المنوطة بها، وغيابها عن المساهمة الجادة في عملية الإصلاح، نتيجة لضعفها وعدم تأثيرها في بيئة المحاسبة الجزائرية، وهذا ناتج من عدة أسباب أهمها سوء العلاقة بينها وبين المجلس الوطني للمحاسبة، وكذا افتقارها لهياكل مهنية قوية، بالإضافة إلى الغياب شبه الكلي عن متابعة تطلعات المنظمات والهيئات الدولية في المجال التي تجمع أصحاب المهنة عبر العالم مثل IFAC و IASB.

2.4 فترة 1991 - 1998 : تعددية هيئات التقييس

لقد تطلب دخول اقتصاد السوق والانتقال إلى استقلالية المؤسسات العمومية من خلال تحولها إلى شركات مساهمة SARL أو EURL تدخل العديد من الهيئات في توحيد المحاسبة في الجزائر، وبما أن المخطط المحاسبي الوطني صدر قبل القانون التجاري، فإنه لم يؤخذ في الاعتبار جميع الأحكام التي تحكم المؤسسات التجارية للقطاع الخاص، وقد أصبح منذ التحول القانوني للمؤسسات الوطنية إلى مؤسسات مساهمة من

¹ ابراق، محمد. وقمان، عمر. اثر الإصلاحات المحاسبية على هيكليّة المنظمات المهنية في الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، 29 - 30 نوفمبر 2011، ورقة، ص 3.

² خويلدات، فيروز. وآخرون، مرجع سابق، نفس الصفحة.

الضروري توحيد العمليات المحاسبية الخاصة بتشكيل المؤسسات، وتوزيع النتائج، وزيادة رأس المال والتفكك والتصفية، بذلك تدخلت العديد من الهيئات لتسيير هذه العمليات كانت كما يلي¹ :

فقامت في المقام الأول، "المديرية العامة للمحاسبة" على مستوى وزارة المالية بإصدار تعليمات لتكييف المخطط المحاسبي مع نشاط المؤسسات التجارية وبالتحديد في التعليمات التالية :

- رقم 1850 بتاريخ 1989/05/24 المتعلق بمحاسبة العمليات المتعلقة باستقلالية الشركات؛
 - رقم 635 من 1990/03/11 المتعلق بمحاسبة مشاركة العمال في أرباح الشركة؛
 - رقم 95/01 بتاريخ 1995/10/02 المتعلق بتنسيق محاسبة صناديق المشاركة؛
 - وكذلك الأمر رقم 581 بتاريخ 1997/4/21 المتعلق بالاعتراف بإعادة دمج فرق إعادة التقييم.
- ثم تدخلت في الموضوع ثان عام 1997 "الإدارة العامة للميادين" لتوحيد أعمال تصفية المؤسسات عن طريق إدخال الحساب 85 نتيجة التصفية.
- وثالثا تولى معهد الإصدار في هذه الحالة "بنك الجزائر"، مسؤولية توحيد المحاسبة للنشاط المصرفي من خلال النصوص التالية:

- اللائحة 08-92 المتعلقة بمخطط الحساب البنكي والقواعد المحاسبية المطبقة على البنوك والمؤسسات المالية؛
- اللائحة 09-92 المتعلقة بإعداد الحسابات الفردية السنوية للمصارف والمؤسسات المالية؛
- اللائحة 07-96 بتاريخ 1996/07/03 المتعلقة بتنظيم وسير عمل مركز الميزانيات؛
- اللائحة 18-94 بتاريخ 1994/12/25 المتعلقة بالاعتراف بالمعاملات بالعملة الأجنبية؛
- اللائحة 01-97 بتاريخ 1997/01/08 المتعلقة بمحاسبة معاملات الأوراق المالية؛
- اللائحة 03-2002 بتاريخ 2002/10/28 المتعلقة بالرقابة الداخلية للبنوك والمؤسسات المالية؛
- التعليمات 94-43 بتاريخ 1994/07/11 المتعلقة بوضع القواعد التفصيلية لتطبيق اللائحة 92-08.

ورابعا، قامت "المنظمة الوطنية للمحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين القانونيين المعتمدين" (Ordre National des Experts Comptables, Commissaires Aux Comptes et Comptables) بموجب القانون 08/91 والمرسوم التنفيذي 20-92 ب : تحديد العناية العادية للمراجعة والمراقبة ؛ تقديم المشورة بشأن المسائل التقنية المحاسبية، القانونية أو المالية ؛ وقد أدى ذلك إلى صدور القرار رقم 103 SPM/94 المتعلق بالممارسة المهنية للمراجع الخارجي ؛ ومن الناحية الأخرى، فيما يتعلق بتوحيد المعايير المحاسبية، لم تتمكن المنظمة من إعداد خطط المحاسبة القطاعية، ومن جانبها لم تقدم شركة C.O.S.O.B أي معيار لتعزيز الشفافية والصورة الوافية للحسابات الاجتماعية للمؤسسات المدرجة في البورصة، كما أدركت السلطات العامة أنه لا المديريات المركزية لوزارة المالية ولا المنظمات

¹ Benyekhlef, Amel. Op. cit, p 31.

المهنية، وكذا المجلس قادرين أن يعتنوا بالتقييس الذي يقع ضمن المجال العمومي، وهو ما أدى لإنشاء المجلس الوطني للمحاسبة (CNC).

3.4 فترة 1998 - 2009: تبني النظام المحاسبي المالي

1.3.4 دوافع الإصلاح المحاسبي لهذه الفترة:

إن تطبيق قانون النقد والقرض 90-10 الصادر بتاريخ 14/04/1990 فتح السوق الوطنية للاستثمارات الأجنبية مع الضمانات المتعلقة بتحويل الأصول والأرباح، وفتح مجال التعامل مع الاستثمار الأجنبي المباشر خاصة بعد المصادقة على الإطار التشريعي الجديد الذي يتجسد في أحكام المرسوم 93 - 12 المؤرخ في 15/10/1993، وإنشاء وكالة ترقية ودعم الاستثمار عام 1993، كل هذه التحولات التي عرفها الاقتصاد الجزائري تطلبت نظاما محاسبيا ماليا تابعا للمتغيرات المستقلة للعوامل المتداخلة (اقتصادية، سياسية، اجتماعية وثقافية) وهي عوامل خارجية تؤثر على نشاط المؤسسات الاقتصادية، مما تطلب مرونة للمخطط المحاسبي الوطني حتى يواكب الإصلاحات الاقتصادية، ويتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، حتى يكون مرآة عاكسة للأحداث الاقتصادية والمالية في إعداد وعرض القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية، وهذا ما يجعل النظام المحاسبي المنبثق من العلوم الاجتماعية، يتغير كلما دعت الظروف وليس بتغيير مجموعة من القوانين الجامدة بل هي تطبيقات وأعراف من صنع البشر تخضع للتقييم والتعديل كلما استدعت الظروف لذلك، أو عندما يكون بالإمكان التوصل إلى ما هو أفضل منها، حتى تتضمن المعالجة المحاسبية للأحداث الاقتصادية وتماشيا مع متطلبات التحولات الاقتصادية الراهنة¹.

2.3.4 إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة:

أخيرا أنشأ المجلس الوطني للمحاسبة تبعا للمرسوم التنفيذي رقم 96 - 318 في 1998 من قبل وزارة المالية، والتي حددت له هدفين: 1. المضي قدما في مراجعة المخطط المحاسبي الوطني في ضوء التغيرات السياسية، الأيديولوجية والاقتصادية منذ عام 1988؛ 2. مواصلة العمل على توحيد المعايير من خلال تطوير خطط المحاسبة القطاعية وإصدار الآراء بشأن الأسئلة التي يضعها المشغلون الاقتصاديون؛ وقد تم تحقيق الهدف الثاني، حيث أنه خلال الولاية الأولى (1998 - 2001)، شرع المجلس الوطني للمحاسبة في تطوير ثلاث مخططات محاسبية: 1. مخطط محاسبي للمجموعات والشركات القابضة (Holdings) في 21/06/1999 بالإضافة إلى طرق توحيد الحسابات؛ 2. مخطط محاسبي لـ I.O.B في 23/11/1998؛ 3. مخطط محاسبي لـ O.P.C.V.M (هيئة لتثبيت الجماعي في الأوراق المالية القابلة للتحويل (Organisme de Placement Collectif en Valeurs mobilières))، بالإضافة لتطوير طرق تدقيق الجمعيات في 12/06/2000؛ وعلى العكس، فشلت عملية إعادة النظر في المخطط المحاسبي

¹ رجراج، محمد. "التوحيد في النظرية المحاسبية وأثاره على الاقتصاد الجزائري"، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، العدد 26، 2012، جامعة الجزائر 3، الجزائر، ص 16، 17.

الوطني بسبب الحصار الإيديولوجي لأعضاء اللجنة الذين لم يأتوا على تجاوز رؤية المخطط المحاسبي الوطني، والذين لم يتمكنوا من تصور بديل آخر للمخطط، وهذا ما قاد السلطات العامة لطلب هيئات المعايير الفرنسية، مع مجلس الوطني للمحاسبة (Conseil National de la Comptabilité) ((CNC)) المجلس الأعلى لترتيب المحاسبين القانونيين (Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables (C.S.O.E.C)) والشركة الوطنية للمراجعين (Compagnie Nationale des Commissaires Aux Comptes (CNCC)) لمهمة ليس فقط المراجعة، ولكن تحديث المخطط المحاسبي الوطني، حيث اقترحت هذه المجموعة ثلاثة خيارات ممكنة : 1. صيانة الهيكل الحالي للمخطط الوطني المحاسبي مع تحديثات تأخذ في الاعتبار التغيرات في البيئة الاقتصادية والقانونية الوطنية؛ 2. صيانة الهيكل الحالي للمخطط الوطني المحاسبي مع إدخال الحلول التقنية التي طورتها المعايير الدولية؛ 3. تحرير نسخة محدثة للمخطط المحاسبي الوطني على أساس تطبيق مبادئ وقواعد المعايير الدولية؛ وقد احتفظ المجلس الوطني للمحاسبة في جلسة عامة بتاريخ 2001/09/05 بالخيار الثالث على أساس الحجج التالية : 1. بأن مدونة الحسابات ليست موحدة دوليا، لذلك ليس هناك حاجة لاستبدال مدونة أخرى لحسابات المخطط المحاسبي الوطني؛ 2. تحمل التكاليف الإضافية المتولدة عن تغيير المخطط المحاسبي الوطني والتي من شأنها أن تؤثر على الممارسات المحاسبية الحالية، والتعليم والتكوين في مجال المحاسبة وتحويل برامج المحاسبة¹.

3.3.4 إصدار النظام المحاسبي المالي وتشريعاته:

تعلق إصدار النظام المحاسبي المالي عدد من التشريعات حتى تنفيذه، والتي نذكرها كما يلي² :

➤ القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي:

تم بموجبه عن إصدار النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص بالمحاسبة المالية، كما تناول شروط وكيفيات تطبيقه ؛ وتطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية على اعتبار أنها نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتبويب، ترتيب، تقييم وتسجيل معطيات أو بيانات عددية وعرض قوائم أو كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية، ممتلكات الكيان، أدائه ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية ؛ ويجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام، المصادقية والشفافية المرتبطة بالمسك المحاسبي، المراقبة والإفصاح عن المعلومات التي تعالجها، ويدخل النظام المحاسبي المالي المحدد بموجب هذا القانون حيز التطبيق من 01 جانفي 2010، وتلغى بدء من هذا التاريخ الأحكام المخالفة لاسيما الأمر رقم 35-75 بتاريخ 29 أفريل 1975 والمتضمن المخطط المحاسبي الوطني (PCN)، وقد اشتمل القانون على سبعة فصول

¹ Benyekhlef, Amel. Op. cit, p 31.

² دربوش، محمد. الطاهر. وابن طاهر، حسين. "البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبة"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 2014/12، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة 2014، ص 71-74.

احتوت الكثير من المفاهيم والتعاريف الجديدة تناولت لأول مرة موضوع التوحيد المحاسبي (La consolidation)، كما تضمن هذا القانون تعريفا للمحاسبة يوضح ويعكس المقاربة المالية، واعتبر هذا

النظام في صلب النصوص المحاسبية المالية التي اعتبرت أنها "نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، نجاعته ووضعية خزينته نهاية السنة المالية، كما تضمن القانون لأول مرة مصطلح الإطار التصوري للمحاسبة باعتباره دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها وأحال تحديد هذا الإطار التصوري للتنظيم، كما أدخل هذا النظام مبدأ المحاسبة المبسطة للكيانات التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحدود التي نص عليها التنظيم؛ أما بالنسبة للقوائم أو الكشوف المالية فقد ألزم القانون الكيانات بضرورة إعداد إضافة للميزانية وجدول حسابات النتائج - جدولاً لتدفقات الخزينة وآخرًا لمتابعة التغير في الأموال الخاصة، ونص على ضرورة أن تتضمن كل هذه القوائم إمكانية إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة، كما تضمن هذا القانون عشر إحالات على نصوص تنظيمية تكون محل نشر في أوقات لاحقة تتعلق بالنقاط التالية حسب (الملحق الأول) ؛ وقد تأجل بدأ تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى غاية 01 جانفي 2010 ، بعد أن كان مقررًا تطبيقه مع بداية سنة 2009، وهذا حسب ما ورد في قانون المالية التكميلي لسنة 2008 في مادته رقم 62، ولم يصاحب هذا القرار أي تبرير أو عرض للأسباب والحيثيات التي كانت وراء عملية التأجيل، وهذا من أجل الإدراك الفعلي لما إذا كانت هذه الأسباب قد زالت أم مازالت قائمة.

➤ المرسوم تنفيذي 08 - 156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07 -

11 المتضمن النظام المحاسبي المالي:

جاء المرسوم في 44 مادة، نصت الأولى على أن هذا المرسوم يهدف إلى تحديد كفاءات تطبيق المواد 5 - 7 - 8 - 9 - 22 - 25 - 30 - 36 - 40 من القانون 07 - 11 هذه المواد التي كانت موضوع إحالات إلى نصوص تنظيمية، ما عدا المادة 24 المتعلقة بمسك محاسبة بواسطة الإعلام الآلي التي كانت محل موضوع مرسوم تنفيذي آخر ؛ وقد تناول المرسوم الكثير من المواضيع المتعلقة بالمحاسبة المالية للكيانات، بداية بالإطار التصوري الذي تم عرضه من خلال أهدافه، أهمها اعتباره مرجعا لوضع معايير جديدة، وكذلك تناول هذا المرسوم القوائم (الكشوف) المالية وتم التركيز على خصائص المعلومة الواردة في هذه القوائم، وتناول بعض المبادئ المحاسبية المتبناة مثل :

- مبدأ الأهمية النسبية؛
- مبدأ الحيطة؛
- مبدأ التكلفة التاريخية؛
- مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني؛

• مبدأ الصورة الصادقة.

وقد تضمن هذا المرسوم أيضا تحديدا لمحتوى ومضمون الأصول المحاسبية للكيانات وخصوصها، وكذلك تحديدا للمنتجات والأعباء ورقم الأعمال والنتيجة، وفي الأخير الإطار العام للمعايير المحاسبية المتعلقة بـ:

- الأصول؛
- الخصوم؛
- قواعد التقييم والمحاسبة؛
- معايير ذات صبغة خاصة.

فاشترك هذا المرسوم التنفيذي مع القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي في تضمنه لستة عشر إحالة على قرارات تصدر عن الوزير المكلف بالمالية؛ والملاحظ على الكثير من الإحالات التي تمت الإشارة إليها في القانون رقم 07 - 11 لم يتم معالجتها بشكل وافي، بل في معظم الأحيان يتم الإشارة إليها ثم إحالتها على التنظيم، ولهذا يمكن القول بأن هذا المرسوم التنفيذي الذي جاء في الأصل للإجابة على النقاط التي لم يتم معالجتها في القانون لم يتضمن الجديد الذي كان منتظرا ؛ ويعتبر هذا القرار مرجعي من حيث أنه يعتبر أكثر الوثائق شمولية وتفصيلا لموضوع المحاسبة المالية وجاء هذا القرار في أربعة أبواب تناولت :

- الباب الأول: قواعد تقييم الأصول، الخصوم، الأعباء والإيرادات وإدراجها في الحسابات؛
- الباب الثاني: عرض الكشوف المالية؛
- الباب الثالث: مدونة الحسابات وسيرها؛
- الباب الرابع: المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.

كما تضمن هذا القرار في خاتمته معجما لـ 99 مصطلحا من المصطلحات المحاسبية مستوفية للشرح.

➤ **القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة**

المطبقة على لكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة:

وقد تضمن هذا القرار على تفصيل هذه الأسقف كما يلي:

- بالنسبة للنشاط التجاري: رقم الأعمال 10 ملايين دينار جزائري؛ عدد المستخدمين 9 أجراء بوقت كامل.
- بالنسبة للنشاط الإنتاجي والحرفي: رقم الأعمال 6 ملايين دينار جزائري؛ عدد المستخدمين 9 أجراء بوقت كامل.
- بالنسبة لنشط الخدمات والنشاطات الأخرى: رقم أعمال 3 ملايين دينار جزائري؛ عدد المستخدمين 9 أجراء بوقت كامل.

➤ **التعليمة رقم 02 الصادر بتاريخ 29 أكتوبر 2009 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي:**

تضمنت الطرق والإجراءات الواجب اتخاذها لأجل الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المالي، وقد أكدت هذه التعليمة بصورها من قبل وزارة المالية - المجلس الوطني للمحاسبة على بدء تطبيق النظام المحاسبي المالي، ابتداء من تاريخ 01 جانفي 2010 بعد أن تأجل في السابق عن التاريخ المقرر وهو 01 جانفي 2009 كما نص على ذلك القانون رقم 07 - 11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007.

4.3.4 فرضيات النظام المحاسبي المالي:

نميز فرضيتين أساسيتين يقوم عليها النظام المحاسبي المالي كالآتي¹ :

➤ الاستيعاب الجديد للمحاسبة:

عكس النظام السابق المحاسبي المبني على تصور يأخذ بعين الاعتبار القيود القانونية والضريبية، نجد أن النظام المحاسبي المالي يتقيد بالتسجيل بصفة وافية وفق المميزات والحقائق الاقتصادية للمعاملات والأحداث استجابة لمتطلبات المستثمرين الذين يريدون معلومة شفافة، كما أن هذا التصور الجديد للمحاسبة المستلهم من المحاسبة الانجلوسكسونية يتطلب من كل الأطراف المعنية بالمعلومة المالية، إعادة نظر عميقة والتي تتطلب احتياجات هامة لرفع وتحسين المستوى وإعداد برامج التكوين في المحاسبة؛

➤ تمييز القانون المحاسبي عن القانون الجبائي:

بتقيد المحاسبة بإدماج القواعد الجبائية، فإن النظام الجديد يفرض استقلالية القانون المحاسبي عن القانون الجبائي، ومن هنا فإن التصريحات الجبائية يتم إعدادها بعد معالجة الجداول المالية للمؤسسات اعتبارا للقيود الجبائية، وفي هذه الحالة فإن تحديد معالجة وتغيير بعض النصوص خاصة النصوص الجبائية ضرورة لمطابقتها مع الأحكام المحاسبية الجديدة.

5.3.4 أهداف النظام المحاسبي المالي:

وأخيرا يمكن أن نذكر هنا الأهداف التي سعي إليها من خلال إصدار النظام المحاسبي المالي كما يلي² :

➤ **تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر من الممارسات العالمية، وفق ركيزة ومرجعية ومبادئ أكثر**

ملائمة مع الاقتصاد المعاصر؛

¹ رزيق، كمال. وآخرون. "النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة من محافظي الحسابات"، الملتقى الدولي حول : النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير لدولية للمراجعة، يومي 13 - 14 ديسمبر، جامعة سعد دحلب، البلدة، 2011، ص 6.

² براق، محمد. وقمان، عمر. مرجع سابق، نفس الصفحة.

- التمكن من إعداد معلومات دقيقة تعكس الصورة الصادقة المعبرة عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- التقليل من الأخطار المتعلقة بالتلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد والمبادئ المحاسبية، وتسهيل مراجعة الحسابات من خلال تبني قواعد أكثر وضوحاً؛
- توفر النظام المحاسبي الجديد على الإجابات الملائمة لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية؛
- محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية، لوقيته من المشاكل في اختلاف النظم المحاسبية.

المحور الثالث: المجلس الوطني للمحاسبة وقانون 01 - 10

رغم الإصلاحات المحاسبية التي تمت على مدار الزمن في الجزائر، بتبني مخطط محاسبي عام، ثم تبني مخطط محاسبي وطني، وتعيين هيئات مهنية محاسبية تعمل على تنظيم مهنة المحاسبة، هدفا منها لتطوير المحاسبة وتسهيل عملياتها وجعلها أكثر فعالية، إلا أن ظل الوضع مترددا، وعليه، تقرر إصلاح المهنة المحاسبية، وذلك بإصدار العديد من النصوص القانونية، والتي أهمها هو القانون رقم 01-10 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث قررت الحكومة بموجب هذا القانون إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر جذريا تقريبا بالفصل في الكثير من الحالات وإحلال الكثير من الهيئات منها المجلس الوطني للمحاسبة الذي استرد صلاحياته في تنظيم المهنة المحاسبية. بذلك نتناول في هذا المحور المجلس الوطني للمحاسبة والقانون 01 - 10 بالتفصيل.

5 المجلس الوطني للمحاسبة

عملا على الارتقاء بالمحاسبة في الجزائر بعد الاستقلال، تم إنشاء وتوكيل عدد من الهيئات تشرف على تنظيم هذه المهنة، ويعتبر المجلس الوطني للمحاسبة أهم مؤسسة لذلك، والذي قبل أن يكون في صورته الأخيرة بالمهام الموكلة له، فقد مر بعدة مراحل نذكرها كما يلي:

1.5 الفترة 1971 إلى 1991: المجلس الأعلى للمحاسبة

1.1.5 تعريف المجلس الأعلى للمحاسبة:

تم إنشاء المجلس الأعلى للمحاسبة سنة 1971 بموجب الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 1971/12/29، الذي تنص مادته الثالثة على أنه: "يحدث مجلس أعلى للمحاسبة ويوضع تحت سلطة وزير المالية"¹، حيث يرأسه وزير المالية أو ممثله، مقره بمدينة الجزائر².

2.1.5 تشكيلة المجلس الأعلى للمحاسبة:

حددت المادة 22 من الأمر رقم 71-82 تشكيلة المجلس الأعلى للمحاسبة، والذي يضم 18 عضوا، يعينون بموجب قرار من وزير المالية أو ممثله وهم³:

- مدير الضرائب؛
- مدير الخزينة والقرض؛
- مدير المعهد التكنولوجي المالي والحسابي؛
- ممثل وزير العدل، حامل الأختام؛
- ممثل وزير الفلاحة والإصلاح الزراعي؛
- ممثل وزير الصناعة والطاقة؛
- ممثل وزير التجارة؛
- ممثل وزير التعليم العالي والبحث العلمي؛
- ممثل وزير التعليم الابتدائي والثانوي؛
- ممثل كاتب الدولة للتخطيط؛

¹ "الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 يتضمن مهنة المحاسب والخبير المحاسب"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 107، الجزائر، 1971، ص 1852.

² نفس المرجع السابق، ص 1854.

³ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

➤ مدير المدرسة العليا للتجارة؛

➤ مدير الشركة الوطنية للمحاسبة؛

➤ ثلاثة خبراء محاسبين ومرخصين ومحاسبان مرخصان؛

➤ أستاذ من كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية بالجزائر وهران وقسنطينة.

كما يجوز للمجلس الأعلى للمحاسبة، أن يستدعي إليه أي شخص اختصاصي لطلب الإيضاحات منه، ويعين المجلس الأعلى للمحاسبة نائب الرئيس له من بين أعضائه الخبراء المحاسبين¹.

3.1.5 سير المجلس الأعلى للمحاسبة:

ينعقد المجلس الأعلى للمحاسبة بناء على دعوة من رئيسه، أو ثلثي (3/2) أعضائه في ثلاثة (03) دورات على الأقل في السنة، ويحدد جدول أعمال المجلس من طرف رئيسه، كما يجوز لهذا الأخير إنشاء لجان من بين أعضائه يتم تسييرها بموجب النظام الداخلي للمجلس الذي يكون موضوع قرار لوزير المالية وذلك للقيام بالدراسات الاختصاصية².

ولا بد أن هناك ثلاثة أطراف مساهمة في أعمال المجلس الأعلى للمحاسبة هي كما يلي³ :

➤ الشركة الوطنية للمحاسبة:

تتولى الشركة الوطنية للمحاسبة كتابة المجلس الأعلى للمحاسبة، والتي تضع تحت تصرف المجلس جميع الوسائل المادية والمستخدمين الضروريين لحسن سيره، وتتلقى الشركة الوطنية للمحاسبة إعانة سنوية من الدولة لتغطية التكاليف التالية:

- نفقات طبع ونشر الآراء والدراسات والتقارير الصادرة عن المجلس الأعلى للمحاسبة؛
- نفقات المستخدمين الإداريين والمعينين بصفة دائمة لدى المجلس الأعلى للمحاسبة؛
- مصاريف التزويد بالوثائق الضرورية لأشغال المجلس الأعلى للمحاسبة.

¹ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

² نفس المرجع السابق، ص 1854.

³ نفس المرجع السابق، ص 1854، 1855.

➤ أعضاء المجلس الأعلى للمحاسبة:

يتم تعيين أعضاء المجلس لمدة سنتين (02) قابلة للتجديد، يتعين عليهم أن يشتركوا شخصيا في أشغال المجلس، ويمكنهم تكليف من يمثلهم من معاونيهم المباشرين أو بعض المسؤولين عن مصالح الحسابية أو المالية للمؤسسات الموضوعية، تحت وصاية الوزارة المكلفين بتمثيلها؛

➤ اللجنة المتساوية الأعضاء:

تختص اللجنة المتساوية الأعضاء في مجال التأديب وهي لجنة مشكلة من أربعة (04) أعضاء من المجلس هم:

- أحد قضاة المجلس الأعلى؛
- خبيران محاسبان؛
- ممثل الشركة الوطنية للمحاسبة.

في حالة رفع قضية للمجلس تتعلق بمخالفة أحكام الأمر رقم 82/71، فإن رئيس المجلس الأعلى للمحاسبة يحيل القضية للجنة المتساوية الأعضاء والتي تقترح على وزير المالية تبعا لحجم المخالفة العقوبات.

4.1.5 اختصاصات المجلس الأعلى للمحاسبة:

للمجلس الأعلى للمحاسبة اختصاصات حددها ذات الأمر أعلاه كما يلي¹ :

- تحضير المخطط الحسابي العام الجديد بدل المخطط المحاسبي العام الفرنسي (والذي أشارت إليه المادة 19 من الأمر 69-107 المؤرخ في 31 ديسمبر 1969 المتضمن لقانون المالية لسنة 1970) ويساعد على تطبيقه؛
- المساعدة على التطبيق التدريجي للمخطط الحسابي العام المقبل؛
- الاهتمام بتنظيم المحاسبات الخاصة بكل قطاع من النشاطات؛
- الإدلاء بالآراء حول جميع المشاريع المتعلقة بالمخططات الحسابية والموجهة إليه من المؤسسات العمومية لوزارة المالية؛

¹ عد إلى :

- نفس المرجع السابق، ص 1855، 1856 ؛

- "الأمر رقم 69-107 المؤرخ في 31 ديسمبر 1969 المتضمن لقانون المالية لسنة 1970"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 110، الجزائر، 1969، ص 1804.

- طلب المشورة على جميع المشاريع النصوص المتعلقة بالمحاسبة التي تقترحها الإدارات العمومية ونتائج الدراسات المتممة من اللجان أو الهيئات المحدثة بطلب السلطات العمومية أو الهيئات التي تراقبها الدولة بصفة مباشرة أو غير مباشرة؛
- القيام بأية دراسة عامة تستهدف التسيير الحسابي أو التنظيم الحسابي؛
- الاقتراح على الوزير المالية تعريف عامة لأجور المحاسبين والخبراء المحاسبين ومراجعة معدل الأجور الخاصة بكل خبير محاسب أو محاسب أو شركة المحاسبين أو المحاسبين.

5.1.5 إلغاء المجلس الأعلى للمحاسبة:

نصت المادة 70 من القانون 91 - 08 على إلغاء الأمر 71- 82 المتضمن في مادته الثالثة إنشاء مجلس أعلى للمحاسبة بما يلي: "تلغى كل الأحكام المخالفة لهذا القانون لاسيما الأمر رقم 71 - 82 المؤرخ في 29 ديسمبر سنة 1971 المتضمن تنظيم مهنة المحاسب المعتمد ولخبير المحاسب"¹.

2.5 الفترة من 1996 إلى 2010: المجلس الوطني للمحاسبة

1.2.5 تعريف المجلس الوطني للمحاسبة:

تم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996 إحداث المجلس الوطني للمحاسبة، حيث تنص المادة الثانية منه على أنه يعد جهاز استشاري ذو طابع وزاري مشترك ومهني مشترك، يقوم بمهنة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها، وبالتالي يمكن للمجلس أن يطلع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه، بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية، ويمكن أن تستشير لجان المجالس المنتخبة والهيئات والشركات والأشخاص الذين تهمهم أشغاله².

وبشكل آخر تتلخص مهام المجلس الوطني للمحاسبة بين: التنسيق؛ تقديم الاستشارة؛ فحص وإبداء الملاحظات؛ المساهمة في تحديث الأنظمة؛ تنظيم اللقاءات.

¹ "القانون رقم 91 - 08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، الجزائر، 1991، ص 685.

² "المرسوم التنفيذي رقم 96 - 318 المؤرخ في 25 سبتمبر سنة 1996 يتضمن إحداث المجلس الوطني وتنظيمه"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 56، الجزائر، 1996، ص 18.

2.2.5 تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة:

نظرا لطابعه الوزاري والمهني المشترك يجمع المجلس في عضويته فئات مختلفة تتمثل وبشكل متفاوت من ماسكي المحاسبة، لمراقبين ومستعملي المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية الناتجة عنها، بإضافة للقائمين بتدريسها، وقد تضمنت المادة رقم 06 من المرسوم التنفيذي رقم 318/96 تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة¹. وعليه، تتوزع تشكيلته كما يلي²:

- الرئيس المزاوول مهنته في المجلس الوطني للمحاسبة لنقابة الخبراء المحاسبين ومحافظي لحسابات والمحاسبين المعتمدين؛
- ممثل الوزير المكلف بالمالية؛
- ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلمي؛
- ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني؛
- ممثل الوزير المكلف بالتجارة؛
- ممثل الوزير المكلف بالإحصائيات؛
- ممثل الوزير المكلف بالإصلاح الإداري والوظيف العمومي؛
- ممثل عن المفتشية العامة للمالية؛
- ممثل عن الغرفة الوطنية للزراعة؛
- ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة والصناعة؛
- ممثل عن بنك الجزائر؛
- ممثل عن لجنة تنظيم عمليات البورصة ومراقبتها؛
- ممثل عن الجمعية المهنية للبنوك والمؤسسات المالية؛
- ممثل عن جمعية شركة التأمين؛
- ممثلين عن الشركات القابضة العمومية؛
- ستة ممثلين للمهنة يعينهم مجلس النقابة الوطنية من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين؛
- أستاذين لهما رتبة أستاذ مساعد على الأقل في مجال المحاسبة والمالية يعينهما الوزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلمي.

¹ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

² نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

3.2.5 سير المجلس الوطني للمحاسبة:

يمكن للمجلس أن يستعين بصفة استشارية بكل إدارة أو هيئة أو شخص من شأنهم أن يفيدوه في أعماله ؛ ويعين أعضاء المجلس المذكورين في المادة 6 باستثناء رئيس المجلس الوطني لنقابة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، بقرار من الوزير المكلف بالمالية لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد، بناء على اقتراح الإدارات والمؤسسات أو الهيئات التي ينتمون إليها ؛ ويزود لمجلس لسيهر بأمانة إدارية وتقنية توضع تحت سلطة رئيس المجلس ويسيرها أمين عام بمساعدة ثلاثة رؤساء دراسات، وتماثل وظيفتا الأمين العام ورئيس الدراسات على التوالي وظيفتي مدير ونائب مدير في الإدارة المركزي كما هي خاضعة على الخصوص للمرسوم التنفيذي 90 - 227 المؤرخ في 25 جويلية 1990، ويجدد تنظيم الأمانة الإدارية ولتقنية وسيرها بقرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المنتدب لدى رئيس الحكومة المكلف بالإصلاح الإداري والوظيف العمومي، وتوضح كيفيات تنظيم المجلس وسيره في النظام الداخلي الذي يصادق عليه المجلس ويوافق عليه الوزير المكلف بالمالية¹.

وتقيد الاعتمادات لضرورة لسير المجلس في ميزانية الوزير المكلف بالمالية، وتخصص هذه الاعتمادات لتغطية ما يأتي على الخصوص² :

- مصاريف طباعة آراء المجلس ودراساته وتقاريره، ونشرها؛
- مصاريف اقتناء الوثائق التي تقيد أشغال المجلس؛
- التعويضات التي تمنح أعضاء المجلس والخبراء المكلفين بإنجاز أشغال خاصة ترتبط بنشاط المجلس.

4.2.5 صلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة:

تتمثل صلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة بالخصوص فيما يلي³ :

- جمع واستغلال كل معلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتعليمها؛
- إنجاز أو تكليف من ينجز كل الدراسات والتحليل في مجال التنمية واستخدام الأدوات والطرق المحاسبية؛
- اقتراح كل التدابير الرامية إلى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني؛
- فحص وإبداء رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة؛

¹ نفس المرجع السابق، ص19، 20.

² نفس المرجع السابق، ص 20.

³ نفس المرجع السابق، ص18، 19.

- المشاركة في تطوير أنظمة التكوين وبرمجة وتحسين المستوى في مجال المهن المحاسبية؛
- متابعة تطور مناهج والتنظيمات والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على الصعيد الدولي؛
- تنظيم كل التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه؛
- نشر تقاريره ودراساته وتوجيهاته.

5.2.5 إلغاء المجلس الوطني للمحاسبة:

تم إلغاء المجلس الوطني للمحاسبة في 2011 - وذلك تبعا للمرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 المؤرخ في 27 جانفي سنة 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره - في مادته الـ 25: " تلغى كل الأحكام المخالفة لهذا المرسوم لاسيما المرسوم التنفيذي رقم 96 - 318 المؤرخ في 25 سبتمبر سنة 1996 والمتضمن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه"¹.

3.5 الفترة من 2010 إلى غاية يومنا: تحديث المجلس الوطني للمحاسبة

1.3.5 تعريف المجلس الوطني للمحاسبة:

تم تحديث المجلس الوطني للمحاسبة بموجب القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان سنة 2010 التي نصت المادة الرابعة منه عما يلي: "ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية"².

2.3.5 تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة

جاء المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 27 جانفي سنة 2011 - بعدما تم تحديث المجلس الوطني للمحاسبة بموجب القانون رقم 10-01 - ليحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، والذي أعطى الصيغة النهائية للمجلس، هذا المرسوم الذي قام على تحديث المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25 سبتمبر سنة 1996.

¹ "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 7، الجزائر، 2011، ص 7.

² "قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الجزائر، 2010، ص 4.

وتحدد المادة 2 من هذا المرسوم التنفيذي (11-24) سلطة الوزير المكلف بالمالية على المجلس، كما حددت الأعضاء الذين يشكلونه كما يلي¹ :

- ممثلي وزراء القطاعات التالية: الطاقة، الإحصاء، التربية الوطنية، التجارة، التكوين المهني، التعليم العالي، الصناعة؛
- رئيس المفتشية العامة للمالية؛
- المدير العام للضرائب؛
- المدير المكلف بتقييم المحاسبي لدى وزارة المالية؛
- ممثل برتبة مدير بنك الجزائر؛
- ممثل برتبة مدير عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة؛
- ممثل برتبة مدير عن مجلس المحاسبة؛
- ثلاث (03) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين؛
- ثلاث (03) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية للمحافظي الحسابات؛
- ثلاث (03) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
- ثلاث (03) أشخاص يتم اختيارهم لكفاءاتهم في مجال المحاسبة والمالية ويعينهم الوزير المكلف بالمالية.

يجب أن تتوفر في ممثلي الوزراء على أقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءتهم في المجال المحاسبي والمالي، ويعين أعضاء المجلس بقرار من الوزير المكلف بالمالية لمدة ست سنوات بناء على اقتراح من الوزارات ومسؤولي الهيئات في المادة 2 من الفصل الأول من المرسوم، وتجدد تشكيلة المجلس بالثلث (3/1) كل سنتين، وفي حالة انقطاع عهدة أحد الأعضاء يتم استخلافه حسب الأشكال نفسها، ويستخلفه العضو الجديد حتى نهاية العهدة².

3.3.5 سير المجلس الوطني للمحاسبة:

يزود المجلس لسيره بأمانة عامة توضع تحت سلطة المجلس ويسيرها أمين عام يساعده أربعة مديري دراسات وثمانية رؤساء دراسات، تماثل وظائف الأمين العام ومدير الدراسات ورئيس الدراسات على التوالي وظائف

¹ "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 4.

² نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

رئيس قسم ومدير ونائب مدير بالإدارة المركزية كما يحكمها المرسوم التنفيذي رقم 90 - 227 المؤرخ في 25 جويلية 1990 المعدل والمتمم، ويحدد تنظيم الأمانة العامة وسيرها بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية¹؛ وتسجل الاعتمادات الضرورية لسير المجلس في ميزانية الوزير المكلف بالمالية، وتوجه هذه الاعتمادات خصوصا لتغطية مصاريف سير المجلس لا سيما² :

- مصاريف اجتماعات المجلس واللجان؛
- مصاريف طبع ونشر الآراء ودراسات وتقارير ومجلات المجلس؛
- المكافآت الممنوحة لأعضاء المجلس واللجان ومجموعات العمل ولمستشارين المكلفين بإجراء الأشغال المرتبطة بمهام المجلس؛
- كل المصاريف الأخرى المرتبطة بنشاط المجلس؛
- ويحدد مبلغ المكافآت المذكورة أعلاه، بقرار من الوزير المكلف بالمالية.

ويتولى رئيس المجلس لا سيما المهام الآتية: 1. تمثيل المجلس لدى الهيئات الوطنية والدولية للتقييس المحاسبي والمهن المحاسبية؛ 2. إنجاز أو العمل على إنجاز كل الدراسات والتحليل التي تهدف إلى التقييس المحاسبي؛ ويقوم الأمين العام تحت سلطة رئيس المجلس، لا سيما بما يأتي: 1. تنفيذ كل القرارات والتوجيهات المصادق عليها من المجلس؛ 2. استقبال كل الإرسالات الموجهة للمجلس؛ 3. مسك الملفات المتعلقة الاعتمادات والتسجيل والشطب من جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ولمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛ 4. العمل على إعداد مقررات الاعتماد بعد دراستها من لجنة الاعتماد وعرضها على الوزير المكلف بالمالية للتوقيع عليها؛ 5. ضمان تنسيق أشغال اللجان المتساوية الأعضاء ومتابعتها؛ 6. تنظيم الجمعيات العامة واجتماعات مكتب المجلس؛ ويتولى المجلس طبقا للمادة 4 من قانون 10 - 01 المؤرخ في 29 جوان 2010 مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية، هذه المهام المسيرة من قبل لجان حددتها المادة 05 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 كما يلي: "تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة اللجان المتساوية الأعضاء" الآتية³ :

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية؛
- لجنة الاعتماد؛

¹ نفس المرجع السابق، ص 5.

² نفس المرجع السابق، ص 7.

³ نفس المرجع السابق، ص 5 - 7.

- لجنة التكوين؛
- لجنة المراقبة والنوعية.

وعليه يتولى المجلس الوطني للمحاسبة مهامه بعنوان كل لجنة، نتناولها مهام هذه اللجان في الدروس المقبلة بالتفصيل.

عانت مهنة المراجعة في الجزائر فراغ وغيابا كبيرين في الفترة الممتدة من 1962 إلى غاية الثمانينات بسبب احتكار الدولة للنشاط الاقتصادي وإعطاء مجلس المحاسبة دورا كبيرا وصلاحيات كثيرة للرقابة على المؤسسات العمومية، إلى أن صدر القانون رقم 88 - 01 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية أين تحررت هذه الأخيرة من القيود المفروضة عليها ونالت استقلاليتها المالية وأصبحت خاضعة لأحكام وقواعد القانون التجاري وأصبحت معرضة للإفلاس والتصفية، مما تطلب ضرورة مراجعة حساباتها والمصادقة عليها من قبل أطراف مختصين كمحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، فمن أجل ذلك تم إصدار القانون رقم 91 - 08 المنظم لمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات ولمحاسب المعتمد وهذا سنة 1991، واعتبر هذا القانون بمثابة منعرج حاسم في تاريخ تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر، حيث تم جمع ثلاث تنظيمات في هيئة واحدة مستقلة سميت بالمنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وأصبحت بذلك مهنة المراجعة في الجزائر مهنة حرة مفتوحة لجميع من تتوفر فيه شروط ممارستها دون الرجوع إلى الوزارة الوصية، وهي بذلك قفزت قفزة نوعية حيث تحقق فيها أحد أهم شروط ممارسة المهنة ألا وهو شرط الاستقلالية والحياد، علما أن مهنة المراجعة كان يعهد بها قبل صدور هذا القانون للمراقبين الماليين لتابعين لوزارة المالية¹.

2.6 أسباب ظهور التعديلات في القانون 10 - 01

بتطور الاقتصاديات وانفتاحها على بعضها البعض -أصبح من الضروري ضرورة أن تكون المعلومات المحاسبية المنشورة على درجة عالية من الدقة والموثوقية، لكن ما عاشته المهنة المحاسبية الجزائرية منذ فترة طويلة يعتبر ظرفا مقلق جداً بالنسبة للمهتمين بالشأن المحاسبي الجزائري، فقد عرفت اختلال وانتكاسات عديدة ويرجع ذلك إلى جملة من الأسباب لعل أهمها² :

➤ ضعف القانون المنظم للمهنة والذي يحدد كيفية منح الاعتماد لممارسة مهنة المحاسب والخبير المحاسب ومحافظ الحسابات؛

¹ عمورة، جمال. "ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة (ISA)"، ملتقى دولي حول : النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IFRS-IAS) والمعايير الدولية للمراجعة التحدي، جامعة سعد دحلب، البليلة يوم 13 - 14 ديسمبر 2011، ص 6.

² عوينات، فريد . "دراسة النظام المحاسبي ومتطلبات نجاحه في البيئة المحاسبية الجزائرية"، رسالة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة ونظم معلومات، المركز الجامعي بالوادي، 2011، الوادي، ص 82.

- عدم تنظيم مسابقة وطنية للدخول للمهنة منذ أكثر من 10 سنوات، خاصة وأن عدد الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات الحقيقيين الذين يتوفرون على كفاءات بمقاييس دولية محدود جدا على المستوى الوطني؛
- منافسة المهنة المحاسبية الجزائرية من قبل خبرات محاسبية أجنبية للسوق الجزائرية عن طريق مكاتب خبرة محاسبية عالمية، لا يمكن للمحاسبين والخبراء المحاسبين الجزائريين ومحافظي الحسابات الجزائريين منافستهم بإمكانياتهم المتواضعة؛
- ضرورة ربط مهنة المحاسبة في البيئة الجزائرية في ظل التحولات الجديدة مع المنظمات والهيئات الدولية التي تجمع أصحاب المهنة عبر العالم مثل IFAC؛
- عدم امتلاك ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر لخبرة كافية تعمل وفق المعايير الدولية بسبب سياسة التكوين وغياب الخبرة الحقيقية لدى المختصين.

3.6 تعريف القانون 10 - 01:

ونظرا لأهمية مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بالنسبة للدولة، والعقبات التي واجهت تطوير ممارسة المهن المحاسبية تم إلغاء القانون 91-08 الصادر سنة 1991 المتعلق بالمهن المحاسبية، وتعوضه بالقانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث يلعب هؤلاء المهنيين دورا مهما كحلقة رابطة من ناحية توضيح شرعية الحالة المالية للمؤسسات التي تمثل داعما مهما في خزانة الدولة من جانب دفع الضرائب، وكذلك تتبع خضوعها للقوانين المحاسبية الاجتماعية والبيئية التي تحمي المجتمع أيضا ؛ وتستفيد المؤسسات المتعاقدة مع هؤلاء المهنيين المحاسبين من جهة أخرى من تقديم النصائح والمشورة، واكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها.

تكون القانون 10 - 01 من 84 مادة جاءت تحت 12 فصلا، ولعل أهم ما جاء به القانون الجديد هو حل المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسب المعتمد، وإنشاء مجلس وطني للمحاسبة يعمل تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، كما يتم انتخاب مجلس وطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين، ومجلس وطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، ومجلس وطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، والهدف من هذا التغيير هو فرض رقابة الدولة على المهنيين، وكذا تحسين أدائهم من خلال متابعة المهنيين لتكوين نظري في معاهد خاصة، وتريصات مهنية؛

أما عن المهنيين فيمارسون مهامهم بصفة عادية وباسمهم الخاص وتحت مسؤوليتهم، حيث أن أهم مهمة للخبير الحاسب هي تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات،

أما محافظ الحسابات فمهمته الأساسية هي المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع، وبالنسبة للمحاسب المعتمد فمهمته هي مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته.

وقد حدد القانون 01-10 كفايات وشروط اعتماد وعمل شركات الخبرة المحاسبية وشركات محافظة الحسابات وشركات المحاسبة، على عكس القانون السابق - قانون رقم 91-08 - الذي لم يتعرض لها، حيث تخضع هذه الشركات لشروط معينة لاعتمادها، وكذلك تشكيلة خاصة بكل واحدة منها، كما يتوجب على الشخص الممارس للمهنة الخضوع لعدد من الشروط محددة في القانون في المادة 08 منه، وهذا لتحقيق جودة في النتائج الناجمة عن عملهم، كأن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية للمهنة المرغوب ممارستها، أن يكون غير مسبوق قضائيا ومتمتعاً بحقوقه المدنية والسياسية، كما حدد القانون حالات التنافي والموانع التي من شأنها أن تمس باستقلالية وحياد المهنيين ؛ وفي الفصل الثامن من القانون 01-10 تطرق المشرع للمسؤوليات التي يتحملها المهني، من مسؤولية مدنية وجنائية وتأديبية، حيث أوضح العقوبات التأديبية التي قد يتعرض لها.

4.6 تفصيل ما جاء به القانون 01 - 10

وبشكل تفصيلي تناول القانون ما يلي¹ :

➤ **الفصل الأول: أحكام عامة:** من المادة 1 - 6 : تناولت الإعلان عن هدف هذا القانون، حيث يهدف: إلى تحديد شروط وكفايات ممارسة مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛ الإعلان عن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بلجانه المتساوية الأعضاء الخمس، بالإضافة لأحكام عامة حول من يمكنه أن يمارس مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والتأكيد على تأديته القسم بذكر عباراته محددة؛

➤ **الفصل الثاني: أحكام مشتركة لمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد:** من المادة 7 - 13: والذي تناول من خلالها شروط مزاوله المهن المحاسبية، وكيفية معالجة طلب الاعتماد؛

¹ "القانون 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، مرجع سابق، ص 4 - 13.

➤ **الفصل الثالث: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:** من المادة 14 - 17: الإعلان عن إنشاء مصف وطني للخبراء المحاسبين وغرفة وطنية لمحافظي الحسابات ومنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين، وتسييرها وإنشاء مجالسها الجهوية والإشارة لتشكيلتها، والمهام المهنية لهذه الأجهزة المحاسبية؛

➤ **الفصل الرابع: ممارسة مهنة الخبير المحاسب:** من المادة 18 - 21 : تناول الإجابة عن من يمكنه أن يكون خبيراً محاسبياً؟ ما هي المهام المنوطة إليه بالتحديد؟ كيف تحدد أتعاب الخبير المحاسب؟

➤ **الفصل الخامس: ممارسة مهنة محافظ الحسابات:** من المادة 22 - 40: تناول الإجابة عن من هو محافظ الحسابات؟ وما هي مهامه وما يترتب عنها؟ وكيف يتم تعيينه؟ وشروط ممارسة عمله؟

➤ **الفصل السادس: ممارسة مهنة المحاسب المعتمد:** من المادة 41 - 45: تناول الإجابة عن من هو المحاسب المعتمد؟ ما هي مهامه؟ تعاملات الزبائن معه وكيفية تحديد أتعابه.

➤ **الفصل السابع: شركات الخبرة المحاسبية ومحافظة الحسابات والمحاسبة:** من المادة 46 - 58: وقد تناولت هذه المواد الإعلان عن إمكانية تشكيل شركات الخبرة المحاسبية ومحافظة الحسابات والمحاسبة، وشروط الحصول على الاعتماد الخاص بهذه الشركات، بفرض عدد من الشروط؛

➤ **الفصل الثامن: مسؤوليات الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين:** من المادة 59 - 63: والتي تناولت حسب تسمية الفصل نفسه مسؤوليات الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، حيث يفصل في المسؤوليات العامة لمحافظ الحسابات من جهة والخبراء المحاسبين مع المحاسبين من جهة أخرى، لكنه يشرح خضوع الأطراف المهنية المحاسبية الثلاثة لمسؤوليات جزائية وتأديبية في حال خالفوا قواعد المهنة؛

➤ **الفصل التاسع: حالات التنافي والموانع:** من المادة 64 - 74: وهو وصف الحالات التي تمكن ممارس مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد من استقلالية فكرية وأخلاقية تسمح له بالعمل بشكل شفاف ونزيه والتي تحول دون الضغوطات النفسية أو الاجتماعية أو المحيط بشكل عام، وكذلك وصف العقوبات التي تقع عليهم في حالة مخالفات؛

➤ **الباب العاشر: أحكام ختامية:** من المادة 75 - 79: والذي تناول أحكاماً مختلفة حول عقد التأمين الذي يجب أن يمضيه الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، كما تناول أحكاماً

حول المترشحين لدى الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، والإجراءات التي تخصهم؛

➤ **الفصل الحادي عشر: أحكام انتقالية:** من المادة 80 - 81: والذي تضمن الإعلان عن إنشاء لجنة متساوية الأعضاء محل لمصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وممثليها، كما تم الإبقاء على أحكام القانون 91 - 08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 والنصوص اللاحقة به والمتعلقة بشروط الالتحاق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد سارية المفعول لغاية إصدار النصوص التطبيقية لهذا القانون، في أجل لا يتعدى ستة أشهر؛

➤ **الفصل الثاني عشر: أحكام نهائية:** من المادة 82 - 84: وهنا تم إلغاء القانون رقم 91 08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وجميع الأحكام المخالفة لهذا القانون.

5.6 المراسيم التنفيذية اللاحقة لقانون 10 - 01

وقد تم إلحاق مراسيم تنفيذية متعددة بالقانون 10 - 01 تعمل على شرح تفصيلي للكثير من العناصر الواردة فيه، نذكرها كما يلي¹ :

➤ **مرسوم تنفيذي رقم 11 - 24 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011** يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، وتضمن 26 مادة متعلقة بموضوعه؛

➤ **مرسوم تنفيذي رقم 11 - 25 مؤرخ في 27 جانفي 2011** يحدد تشكيلة المجلس الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره، وتضمن المرسوم 23 مادة متعلقة بموضوعه؛

➤ **مرسوم تنفيذي رقم 11 - 26 مؤرخ في 27 جانفي 2011** يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، وتضمن المرسوم 23 مادة متعلقة بموضوعه؛

➤ **مرسوم تنفيذي رقم 11 - 27 مؤرخ في 27 جانفي 2011** يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره، وتضمن المرسوم 23 مادة متعلقة بموضوعه؛

¹ بن بلغي، مداني. وعوينات، فريد. "الإصلاح المحاسبي في الجزائر دراسة تحليلية تقييمية"، الملتقى الدولي للإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29 و30 نوفمبر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011، ص 5.

➤ **مرسوم تنفيذي رقم 11 - 28 مؤرخ في 27 جانفي 2011** يحدد 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 متعلقة بموضوعه؛

➤ **مرسوم تنفيذي رقم 11 - 29 مؤرخ في 27 جانفي 2011** يحدد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم، وتضمن المرسوم 5 مواد متعلقة بموضوعه؛

➤ **مرسوم تنفيذي رقم 11 - 30 مؤرخ في 27 جانفي 2011** يحدد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وتضمن المرسوم 7 مواد متعلقة بموضوعه؛

➤ **مرسوم تنفيذي رقم 11 - 31 مؤرخ في 27 جانفي 2011** يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وتضمن المرسوم 7 مواد متعلقة بموضوعه؛

➤ **مرسوم تنفيذي رقم 11 - 32 مؤرخ في 27 جانفي 2011** يتعلق بتحديد كيفيات تعيين محافظي الحسابات على أساس دفتر الشروط، وتضمن المرسوم 16 مادة متعلقة بموضوعه.

6.6 العناصر المستحدثة بإصدار قانون 10 - 01:

تم استحداث العديد من العناصر بقانون 10 - 01 والذي كان تحسينا كبيرا لقانون رقم 91 08، نذكر هنا أهم هذه العناصر كما يلي:

➤ تفكيك المنظمة الوحيدة التي كانت تمثل الناشطين في قطاع المهن المحاسبية، وإنشاء المجلس الوطني للمحاسبة واستحداث لجانه المتساوية الأعضاء، التي تكفلت بشكل تفصيلي بعمليات تسيير المهن المحاسبية، بعدما تم سحب الكثير من الصلاحيات منه باعتباره هيئة استشارية بالدرجة الأولى وإحالة كل المهام للمنظمة الوطنية للمحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، كما تم استحداث أيضا هيئات مكلفة بتنظيم كل مهنة على حدة بعد حصول الشخص على شهادة الاعتماد وممارسة المهنة من : مصنف وطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ؛

- استحداث شركات المهن المحاسبية: شركات الخبرة المحاسبية ومحافظة الحسابات والمحاسبة، والتي لم يؤتى على ذكرها في القانون السابق؛
- شرح بشكل تفصيلي مهام كل عنصر من المهن المحاسبية سواء خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد؛
- وصاية للدولة على المهن المحاسبية من خلال رقابة وزارة المالية، وحيث كانت في القانون السابق استقلالية تامة لمهنة المحاسبة وتحت رقابة المهنيين أنفسهم، فتجدد مع هذا القانون العناصر التالية¹ :

- منح الاعتماد لممارسة المهنة من صلاحيات وزير المالية؛
- حولت مراقبة النوعية المهنية والتقنية لأعمال الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى وزير المالية؛
- تكفل مؤسسة تعليم مختصة تابعة لوزارة المالية بتكوين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات من طرف والتكفل بتكوين المحاسبين المعتمدين من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التكوين المهني.

وهذا ما جعلها تلغي القانون 91-08 الصادر في 1991 وتعويضه بالقانون 10-01 المؤرخ في 2010 والهدف من هذا التغيير فرض أكبر لرقابة الدولة على المهنيين والسير الحسن لهذه المهنة.

¹ نفس المرجع السابق، ص 6.

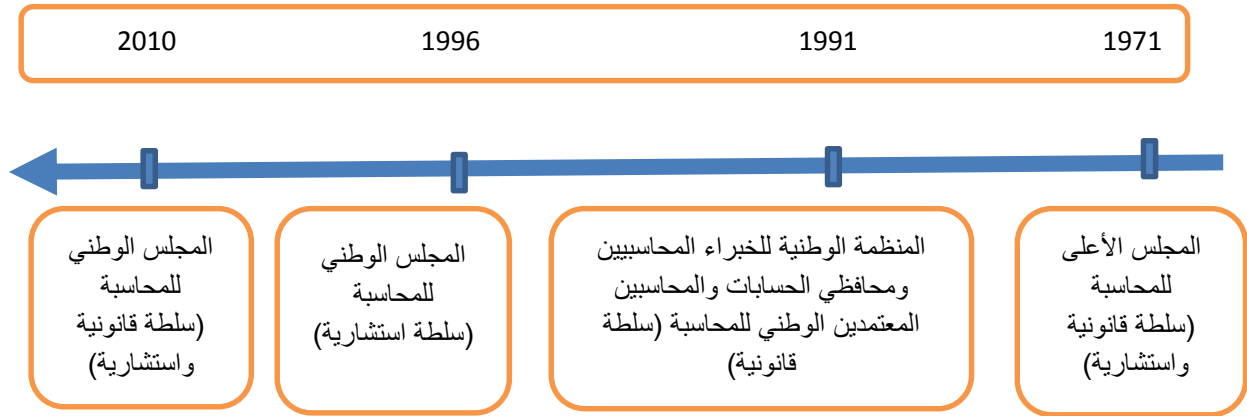
المحور الرابع: الهيئات المهنية للمحاسبة

قام القانون 10 - 01 بتناول مفصل للهيئات المهنية لممارسي المحاسبة، وذلك تنظيما منه لمهنة المحاسبة التي كان تنظيمها مولى للمنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، فقد جاء في القانون إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة، والذي تعرفنا على مهامه، في حين جاء أيضا بالمصف الوطني للمحاسبة والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وكذلك المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، لتسيير أفضل لمهنة المحاسبة في الجزائر، وهو ما سنتناوله في هذا المحور من المحاضرات.

7 المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

أشرفت المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين على تنظيم المهن المحاسبية من الفترة 1991 إلى غاية 2011، وذلك بعد أن تم تقليص دور المجلس الوطني للمحاسبة خليفة المجلس الأعلى للمحاسبة وحصر سلطته في الجانب الاستشاري بالدرجة الأولى، حيث يلخص الشكل التالي الهيئات التي أشرفت على تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر كآلاتي:

الشكل رقم (1): مسار هيئات تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر



المصدر: من إعداد الباحثين

وعليه نتناول في هذا الجزء المنظمة الوطنية لخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بالشرح كما يلي

1.7 نشأة المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ومهامها

قام القانون رقم 91 - 08 المنظم لمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد سنة 1991، بإيلاء لهيئة واحدة مستقلة تنظيم وتسيير مهام المهن المحاسبية في الجزائر، والتي سميت بـ "المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين". حيث يعرفها القانون حسب المادة 5 بأنها: هيئة تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين

لممارسة مهنة خبير محاسبي، محافظ حسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط المحددة في هذا القانون، ويديرها مجلس مقره في مدينة الجزائر¹.

2.7 مهام المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

يشرح القانون 91 - 08 المهام التي تقوم بها المنظمة كما يلي² :

- السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها؛
- الدفاع على أعضاء المهنة واستقلاليتهم؛
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة والذي يحدد على الخصوص شروط التسجيل والإيقاف والشطب من جدول المنظمة؛
- تقديم المساعدة للأشغال التي تبادر بها السلطات العمومية في ميدان التقييس المحاسبي والطلب المهني والتسعير؛
- تمثيل مصالح المهنة تجاه السلطات المختصة وتجاه الغير من المنظمات الأجنبية المماثلة؛
- إعداد ومراجعة ونشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين؛
- تتأكد المنظمة الوطنية من النوعية المهنية والتقنية للأشغال التي ينجزها أعضاؤها ضمن احترام أخلاقيات المهنة والقوانين والتنظيمات المعمول بها؛
- تقدير الصلاحيات المهنية للإنجازات والشهادات التي يقدمها كل مترشح يطلب تسجيله في أحد أصناف هذه المنظمة.

وبضيف المرسوم التنفيذي رقم 92 - 20 المؤرخ في 13 جانفي 1992 الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله، مهامها للمنظمة تحت تسمية النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين المهام التالية الخاصة بمجلسها³ :

- حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضاء النقابة؛
- تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية ولدى جميع السلطات وإزاء الغير؛

¹ "القانون رقم 91 - 08 المؤرخ في 27 أفريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، الجزائر، 1991، ص 652.

² نفس المرجع السابق، ص 652، 653.

³ "المرسوم التنفيذي رقم 92 - 20 المؤرخ في 13 جانفي 1992 الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله"، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 3، الجزائر، 1992، ص 83.

- تمثيل النقابة في الأعمال المدنية وفي إدارة الأملاك العقارية والمنقولة التي تملكها النقابة الوطنية وفي تسييرها وفي المثل أمام العدالة باسم النقابة مدعيا أو مدعى عليه؛
 - الوقاية من كل النزاعات المهنية بين أعضاء النقابة وتسويتها، وعرضها إن اقتضى الأمر على غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم؛
 - تحصيل الاشتراكات المهنية التي تقررها الجمعية العامة؛
 - إعداد مشروع الإيرادات والنفقات واقتراحه على الجمعية العامة للمصادقة عليه؛
 - عرض كل الحالات الداخلة في اختصاصه على غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم التابعة للنقابة، طبقا للقانون والنظام الداخلي؛
 - السهر على احترام جميع أعضاء النقابة للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها والنظام الداخلي، وعلى العموم احترام كل القرارات القانونية التي تتخذها الجمعية العامة؛
 - 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 للتدريب والملتقيات المهنية وتنظيمها والإشراف عليها ومراقبتها بالاتصال مع السلطات المختصة، وكذلك المشاركة في مهام التعليم والتكوين والبحث؛
 - القيام بتعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالميدان الذي تغطيه المهنة وتوزيعها ونشرها.
- كما تم تعديل مهام مجلس النقابة الوطنية مرة أخرى من قبل: المرسوم التنفيذي رقم 01 - 421 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001 (يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 92 - 20 المؤرخ في 13 جانفي 1992، المعدل والمتمم، الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله) في المادة 8 منه فجاءت كما يلي¹ :
- حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضاء النقابة؛
 - تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية ولدى جميع السلطات وإزاء الغير؛

¹ "المرسوم التنفيذي رقم 01 - 421 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 92 - 20 المؤرخ في 13 جانفي 1992، المعدل والمتمم، الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله"، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 80، الجزائر، 2001، ص 27.

- تمثيل النقابة في الأعمال المدنية وفي إدارة الأملاك العقارية والمنقولة التي تملكها النقابة الوطنية في تسييرها وفي المثل أمام لعدالة باسم النقابة مدعيا أو مدعى عليه؛
- الوقاية من كل النزاعات المهنية بين أعضاء النقابة وتسويتها وعرضها، إن اقتضى الأمر، على غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية التي يقررها المؤتمر؛
- إعداد مشروع الإيرادات والنفقات واقتراحه على المؤتمر للمصادقة عليه؛
- عرض كل الحالات الداخلة في اختصاصاته على غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم التابعة للنقابة طبقا للقانون والنظام الداخلي؛
- السهر على احترام جميع أعضاء النقابة الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها والنظام الداخلي، وعلى العموم احترام كل القرارات القانونية التي يتخذها المؤتمر؛
- تحديد لمطالب العادية للتدقيق والرقابة؛
- إبداء كل رأي في المسائل التي تعرضها عليه السلطات المختصة في مجال تقنية المحاسبة أو القانون أو المالية ذات الصلة بحياة المؤسسة؛
- المساعدة والنهوض بالتقويم المستمر للمستوى النظري والتقني لأعضاء النقابة وتحضير التدريب والملتقيات المهنية وتنظيمها والإشراف عليها ومراقبتها بالاتصال مع السلطات المختصة، وكذلك المشاركة في مهام التعليم والتكوين والبحث؛
- القيام بتعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالميدان الذي تغطيه المهنة وتوزيعها ونشرها؛
- مراقبة نشاطات المجالس الجهوية.

3.7 هياكل المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

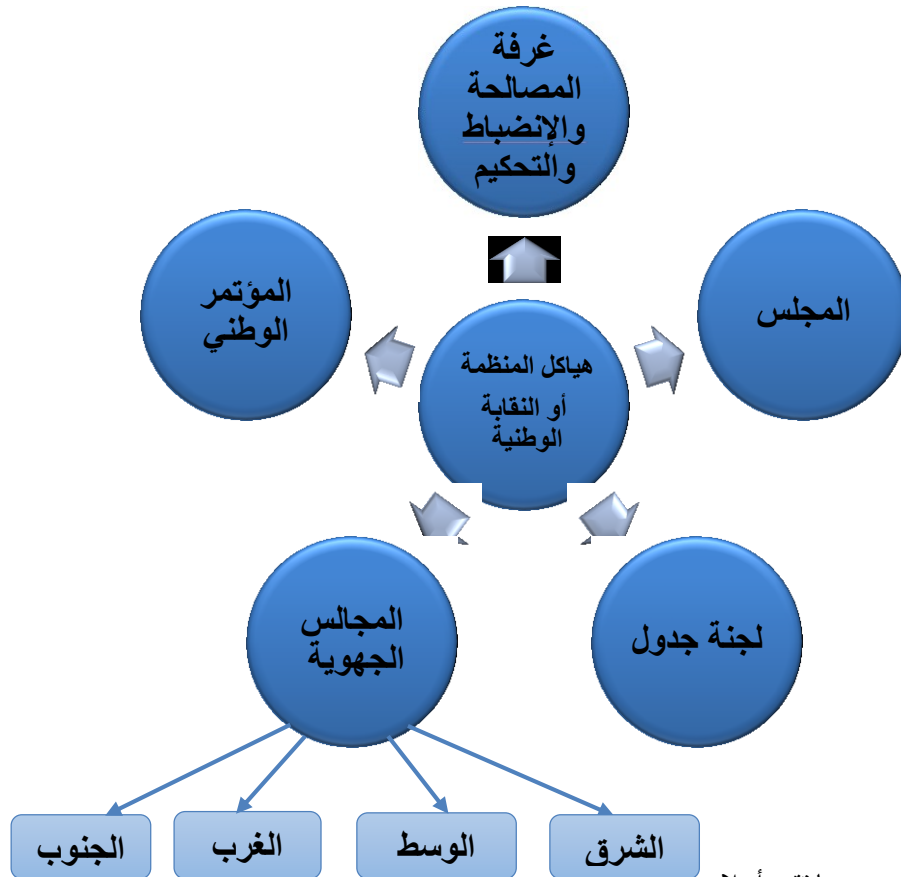
بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 92 - 20 المؤرخ في 13 جانفي 1992 الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله - حسب المادة 2 منه يدير هذه النقابة المحدثه بالقانون رقم 91 - 08 المؤرخ في 27 أفريل 1991 مجلس يتكون من 9 أعضاء تنتخبهم الجمعية العامة من بين الأعضاء المسجلين قانونيا في جدول النقابة، وتنتخب فئة 3 ممثلين عنها من بين أعضائها¹. ويحدث لدى مجلس النقابة الوطنية وتحت رئاسة نائبي رئيسه، ما يأتي: غرفة للمصالحة والانضباط والتحكيم؛ ولجنة الجدول².

¹ "المرسوم التنفيذي رقم 92 - 20 المؤرخ في 13 جانفي 1992 الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله"، مرجع سابق، نفس الصفحة.

² نفس المرجع السابق، ص 84.

وقد تم تعديل المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 92 - 20 المؤرخ في 13 جانفي 1992 الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله - بالمادة 2 من المرسوم التنفيذي 01 - 421 المؤرخ في 26 ديسمبر 2001، والتي نصت على أن يدير النقابة الوطنية لمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المحدثة بموجب القانون رقم 91 - 08 المؤرخ في أبريل 1991 ... مجلس يتكون من ثلاثة عشر (13) عضوا، منهم اثني عشر (12) عضوا ينتخبهم المؤتمر الوطني وعضو واحد يمثل السلطات العمومية، حيث يتكون المؤتمر الوطني من الأعضاء الذين ينتخبهم المجالس الجهوية، وينتخب المجالس الجهوية بدورها مهنيو المنطقة الخاصة بهم المنصبون على لمستوى الجهوي والمسجلون قانونيا في جدول النقابة¹. ومنه، يختصر الشكل التالي هياكل المنظمة أو النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين كما يلي:

الشكل رقم (2): هياكل المنظمة أو النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين



المصدر: من إعداد الباحثين حسب ما تقدم أعلاه.

¹ "المرسوم التنفيذي رقم 01 - 421 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 92 - 20 المؤرخ في 13 جانفي 1992، المعدل والمتمم، الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله"، مرجع سابق، ص 84.

4.7 انحلال المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

قامت المنظمة الوطنية بإنشاء المجالس الجهوية، وذلك حسب المادة 2 من المرسوم التنفيذي 01 - 421 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001 والتي نصت على تعديل وإتمام المادة 2 من المرسوم التنفيذي 92 - 20 المؤرخ في 13 جانفي 1992، بأن يدير النقابة الوطنية لمهنة لخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد مجلس أعضاء منتخبين من قبل المؤتمر الوطني الذي يتكون من الأعضاء الذين تنتخبهم المجالس الجهوية، والتي تنتخب بدورها أيضا المجالس الجهوية مهنيو المنطقة الخاصة بهم المنصبون على المستوى الجهوي والمسجلين قانونا في جدول النقابة الوطنية، حيث يحدد عدد الممثلين على المستوى الجهوي وكذا كفاءات انتخابهم بموجب النظام الداخلي الذي تصادق عليه الجمعية العامة لمجلس النقابة الوطنية القائمة، والذي يكلم بتنظيم انتخابات المجالس الجهوية التي من شأنها أن تقضي إلى إقامة أول مؤتمر، وذلك في غضون 365 يوما ابتداء من هذا المرسوم¹.

حيث عرفت الفترة 1991 إلى غاية 2011 الكثير من الاضطرابات على مستوى المهنة، مما أدى إلى وضع حد للطابع الحر لممارسة المهنة وإعادة إخضاعها لوزارة المالية²، ولهذا تم حل المنظمة وفقا لمحضر الحل رقم 01 الصادر عن وزارة المالية بتاريخ 27 جانفي 2011.

¹ نفس المرجع السابق، ص 26، 27، 28.
² عمورة، جمال. مرجع سابق، ص 5.

8 المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمجلس الوطني للمحاسبين المعتمدين

1.8 الهيئات المهنية المحاسبية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

بعد إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بموجب القانون 10-01 واسترداد صلاحياته، أنشئ حسب المادة 14 منه مصف وطني للخبراء المحاسبين وغرفة وطنية لمحافظي الحسابات ومنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين، يتمتع كل منها بالشخصية المعنوية ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون، ويسير كل من المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين مجلس وطني ينتخبه مهنيون، بالإضافة إلى إمكانية إنشاء مجالس جهوية¹، مقر المجالس الوطنية لهذه الهيئات بمدينة الجزائر².

2.8 تشكيلة المجالس الوطنية لـ: المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

تطبيقاً لأحكام المادة 14 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 تحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين حسب المادة 3 من كل مرسوم من المراسيم التالية: 11 - 25 ؛ 11 - 26 ؛ 11 - 27 كما يلي³ :

➤ يتكون المجلس من تسعة (9) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛

¹ "قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، مرجع سابق، ص 6.
² عد إلى :

- " المرسوم التنفيذي رقم 11 - 25 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، الجزائر، ص 8.
- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 26 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، الجزائر، ص 10.
- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 27 المؤرخ في 2 فيفري 2011 تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وقواعد سيره وصلاحياته"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، الجزائر، ص 13.
³ "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 25 المؤرخ في 2 فيفري 2011 تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وقواعد سيره وصلاحياته"، مرجع سابق، نفس الصفحة.

➤ يعين ثلاثة (3) أعضاء منهم في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من وزير المالية بناء على اقتراح من رئيس المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

ويحدد حسب المواد 5، 6، 7 من المراسيم التنفيذية رقم: 11 - 25 ؛ 11 - 26 ؛ 11 - 27 مهام الرئيس والأمين العام وأمين الخزينة لكل من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، كما يلي¹ :

➤ رئيس المجلس:

- يقوم بتمثيل المجلس في جميع أعمال الحياة المدنية وأمام العدالة؛
- يضمن تنفيذ قرارات المجلس الوطني المحاسبي والسير المنتظم للمجلس؛
- يرسل لممثل الوزير مشروع جدول الأعمال، وكل الوثائق المتعلقة به خمسة عشر يوما قبل تاريخ انعقاد اجتماع المجلس؛
- في حالة غياب الرئيس أو حدوث مانع له، يتولى مهامه عضو المجلس الذي له الأقدمية في المهنة.

➤ الأمين العام للمجلس

- يقوم بتحضير محضر اجتماع المجلس الذي يوقعه رئيس الجلسة وممثل الوزير المكلف بالمالية؛
- تسجل القرارات الموصى بها في المحضر والمتضمنة أسماء الأعضاء الحاضرين أو مثليهم في الاجتماع في سجل مداولات مرقم ومؤشر من طرف المجلس الوطني للمحاسبة.

➤ أمين خزينة المجلس:

- يؤتمن على جميع الأملاك المنقولة والغير منقولة التابعة للمجلس؛
- يضمن تحصيل الاشتراكات وكل مبلغ مستحق للمجلس ويحرر وصلا بذلك؛

¹ عد إلى :

- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 25 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 8، 9.
- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 26 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 11.
- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 27 المؤرخ في 2 فيفري 2011 تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وقواعد سيره وصلاحياته"، مرجع سابق، ص 14.

- يعد مشاريع الحسابات السنوية وكذا مشروع الميزانية، ويقوم في نهاية كل ثلاثي بعرض الوضعية المالية على المجلس مرفقا بكشف حول تنفيذ الميزانية.

وحسب المادة 8 من ذات المراسيم: توقع كل الوثائق الصادرة عن المجلس وكل المتعلقة بتسييره اليومي بصفة مشتركة من طرف الرئيس والأمين العام وفي حالة غياب أحدهما، يتم تعويضه بأمين الخزينة¹.

1.2.8 مهام المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

والمجلس الوطني للمحاسبين المعتمدين

بداية، يذكر القانون رقم 10 - 01 بصفة عامة بعض مهام المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمجلس الوطني للمحاسبين المعتمدين، بذكره: تساهم المجالس المذكورة في² :

➤ الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال:

• التقييس المحاسبي والواجبات المهنية؛

• وتسعيرة الخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بهذه المهن؛

➤ تمثل مصالح المهنة إزاء الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة.

طبقا لأحكام المادة 15، 17 من القانون 10-01 فإن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمجلس الوطني للمحاسبين المعتمدين أجهزة مهنية تكلف بعدة مهام هي كما يلي³ :

➤ السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها؛

➤ الدفاع عن كرامة أعضائه 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 أخلاقيات المهنة؛

➤ إبداء الرأي في كل الوسائل المرتبطة بهذه المهنة وحسن سيرها.

¹ عد إلى :

- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 25 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 9.

- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 26 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 12.

- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 27 المؤرخ في 2 فيفري 2011 تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وقواعد سيره وصلاحياته"، مرجع سابق، نفس الصفحة.

² "قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، مرجع سابق، ص 6.

³ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

2.2.8 صلاحيات المجالس الوطنية لـ: المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

يضاف شرح مفصل حسب المادة الرابعة لكل مرسوم من المراسيم التالية: المرسوم التنفيذي رقم 11 - 25 والمرسوم التنفيذي رقم 11 - 26 والمرسوم التنفيذي رقم 11 - 27 لصلاحيات مجالس كل من المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين: بأنه تكلف مجالسها ب¹ :

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للهيئة المهنية المحاسبية الخاصة بها وتسييرها؛
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية؛
- تمثيل كل حسب الهيئة التابع لها (المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين) لدى الهيئات العمومية وكذا الغير
- تمثيل الهيئة المهنية المحاسبية الخاصة بها لدى المنظمات الدولية المماثلة؛
- إعداد النظام الداخلي للهيئة المهنية المحاسبية الخاصة بها.

3.2.8 قواعد سير المجالس الوطنية لـ: المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمجلس الوطني للمحاسبين المعتمدين

وفقا للمواد من 9 - 22 للمراسيم التنفيذية رقم: 11 - 25 ؛ 11 - 26 ؛ 11 - 27 المؤرخة 2 فيفري 2011 تم سن مجموعة من الشروط والقواعد لسير المجالس الوطنية لـ: المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمجلس الوطني للمحاسبين المعتمدين كما يلي² :

¹ عد إلى :

- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 25 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 8.
- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 26 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 11.
- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 27 المؤرخ في 2 فيفري 2011 تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وقواعد سيره وصلاحياته"، مرجع سابق، نفس الصفحة.

² عد إلى :

- يجب على المترشح لانتخابات المجلس المستوفي للشروط القانونية أن يودع لدى المجلس خلال 15 يوما على الأقل قبل تاريخ الانتخاب المحدد للانتخابات - طلبا بالترشح متصف بشروط معينة؛
- لا يحق للمترشح للانتخاب في المجلس أن يكون في نفس الوقت مترشحا للانتخاب في المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛
- يتم انتخاب أعضاء المجلس عن طريق الاقتراع السري؛
- ينتخب أعضاء المجلس لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد وتنتهي عهدهم يوم انتخاب المجلس الجديد؛
- لا يمكن لمنتخب في المجلس أن يقدم ترشيحه عند نهاية عهده الثانية إلا بعد انقضاء مدة 3 سنوات؛
- في حالة شغور منصب في المجلس لأي سبب كان، يقوم باقي الأعضاء بتعويضه بالمترشح الأحسن ترتيبا في الانتخاب الأخير؛
- إذا كان الشغور يخص منصب رئيس المجلس، ينتخب أعضاء المجلس الرئيسي الجديد من بينهم، وفي حالة شغور متزامن لمناصب ثلاثة أعضاء على الأقل، يستدعي الأعضاء الآخرون في المجلس جمعية عامة انتخابية لاستبدالهم؛ وينتهي الأعضاء المنتخبون عهدة الأعضاء الذين استخلفوهم؛
- لا تصح مداوات المجلس إلا بحضور أغلبية أعضائه؛ وفي حالة عدم بلوغ الأغلبية يجري تصويت ثان في جلسة لاحقة تتضمن نفس جدول الأعمال، ويكون موضوع استدعاء ثان، تكون أغلبية أصوات الأعضاء الحاضرين في هذه الحالة كافية، وفي حالة تساوي عدد الأصوات يكون صوت رئيس الجلسة مرجحا؛
- تؤخذ قرارات المجلس بأغلبية أصوات الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي عدد الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا؛
- لا يمكن لعضو أن يمثل أكثر من عضو في نفس جلسة اجتماعات المجلس، أو في كل جلسة لاحقة تتضمن نفس جدول الأعمال؛

-
- "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 25 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 9، 10.
 - "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 26 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 12، 13.
 - "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 27 المؤرخ في 2 فيفري 2011 تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وقواعد سيره وصلاحياته"، مرجع سابق، ص 14 - 16.

- في حالة استقالة أعضاء المجلس أو رفضهم الاجتماع أو المشاركة في المداولات مما يؤدي إلى استحالة سير المجلس، أو عندما لا يقدم أي ترشح قانوني عند الانتخابات، تمارس صلاحيات المجلس من طرف متصرف مؤقت يعينه الوزير المكلف بالمالية لمدة محددة؛
- لا يمكن للمتصرف المؤقت القيام إلا بالأعمال الإدارية التحفظية، ولا يمكنه الالتزام بالنفقات التي تتجاوز الأموال المتوفرة، ولا يمكنه اتخاذ قرارات نهائية تتعلق بمستخدمي المجلس؛
- وعند انقضاء المدة، يتم وضع لجنة خاصة تكلف بتنظيم الانتخابات تحدد تشكيلتها بقرار من الوزير المكلف بالمالية؛
- تغطي نفقات المجلس بواسطة اشتراكات يتحملها المهنيون سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين مسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين، وتحدد الجمعية العامة سنوياً مبلغ الاشتراكات والأعضاء مجبرين على الدفع، كما يجب على المهنيين التسديد الإجمالي لمبلغ اشتراكاتهم تحت طائلة عقوبة التوقيف أو الشطب؛
- تمارس وظائف أعضاء المجلس مجاناً، غير أنه يرخّص بتعويضهم عن المصاريف التي أنفقوها بمناسبة أداء مهامهم؛
- يستدعى المهنيون المسجلون في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين لحضور جمعية عامة عادية على الأقل مرة في السنة، ويكون ذلك خلال شهر أكتوبر باستدعاء من رئيس المجلس أو بطلب من ثلثي أعضاء المجلس وذلك أسبوعين على الأقل قبل التاريخ المحدد للاجتماع؛
- يمكن أن تستدعى جمعيات عامة استثنائية بطلب من الرئيس أو من ثلثي أعضاء المجلس، أو بالتماس مكتوب ومبرر من خمس أعضاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين على الأقل؛
- ترسل الاستدعاءات لحضور الجمعيات العامة العادية وغير العادية، والتي تتضمن تاريخ عقد الجمعيات وجدول أعمالها إلى المهنيين المسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين، بصفة فردية، عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل استلام، وتبلغ عن طريق إعلان في ثلاثة يوميات وطنية وباللغتين العربية والفرنسية قبل خمسة عشر يوماً على الأقل من تاريخ التصويت؛
- لا تصح مداولات الجمعية العامة إلا بحضور نصف الأعضاء الممارسين المسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسب على الأقل؛ وإذا لم يكتمل النصاب المطلوب، يستدعى اجتماع ثان للجمعية العامة، الذي يستوجب انعقاده في أجل ثلاثين يوماً ابتداء من تاريخ انعقاد الاجتماع الأول بنفس جدول الأعمال، وتصح مداولاتها مهما يكن عدد الأعضاء الحاضرين؛
- لكل عضو صوت واحد، وفي حالة حدوث مانع يمكن تمثيله بوكالة معدة قانوناً تمنح لعضو آخر، حيث لا يمكن لعضو واحد أن يمثل أكثر من عضو؛

- تتنخب لجمعية العمة ناظرا من بين أعضاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين، ويكلف الناظر بإعداد تقرير للجمعية العامة حول التسيير المالي للسنة المالية المقفلة؛
- تتعارض وظيفة الناظر مع تلك المتعلقة بعضوية المجلس، ولا يمكن للناظر أن يحصل على تعويضات المصاريف التي تم عرضها بمناسبة القيام بمهمته.

المحور الخامس:

اللجان المتساوية الأعضاء للمجلس

طبقا لأحكام المادة 4 من القانون رقم 01-10 ، "ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية و يتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية" ، ويعد هذا المجلس الهيئة العليا التي تقوم على تنظيم مهنة المحاسبة، فيملك كل الصلاحيات القانونية للنظر في عمل المحاسبة في الجزائر، ارتبطت مهامه بعدد من اللجان عملا على تنظيم وسيرورة عمله وفعاليته، عرفت هذه اللجان باسم "اللجان المتساوية الأعضاء"، حيث نصت أحكام المادة 5 من القانون رقم 01-10، "تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة اللجان المتساوية الأعضاء الآتية :

➤ لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية؛

➤ لجنة الاعتماد؛

➤ لجنة التكوين؛

➤ لجنة الانضباط والتحكيم؛

➤ لجنة مراقبة النوعية¹.

وهذه اللجان المتساوية الأعضاء تتكون من 12 عضو لكل لجنة مقسمة إلى:

➤ 6 أعضاء من المهنيين (2 خبراء محاسبين، 2 محافظي الحسابات و 2 محاسبين معتمدين)؛

➤ 6 أعضاء تابعين للوزارة تقوم هذه الأخيرة بتعيينهم بناء على خبرتهم في الميدان.

والتي نتناول شرحها في هذا المحور .

¹ "قانون رقم 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، مرجع سابق، ص 4.

حسب المادة 7 من المرسوم التنفيذي 11-24، يتولى رئيس المجلس لا سيما المهام الآتية¹ :

- تمثيل المجلس لدى الهيئات الوطنية والدولية للتقييس المحاسبي والمهن المحاسبية؛
- إنجاز أو العمل على إنجاز كل الدراسات والتحليل التي تهدف إلى التقييس المحاسبي.

وعليه، يأتي التقييس كأحد مهام المجلس الوطني للمحاسبة، حيث أنشئت لجنة باسم هذه المهمة وهي "لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية" والتي نتناولها بالتحليل كما يلي:

1.9 تعريف التقييس المحاسبي:

تعريف التقييس المحاسبي:

لغة، تعود كلمة تقييس للمصدر أَقْيَاس: جمع قَيْس، وقَيْسَ: (فعل) قَيْسَ الشيءَ بغيره، وعليه: قاسه². واصطلاحاً (التحسين المستمر للخدمة) هو مقارنة علامة تقييس بخط مرجعي أو بإحدى الممارسات المثلى؛ ومصطلح التقييس يستخدم أيضاً بمعنى إنشاء مجموعة متتالية من علامات التقييس بمرور الوقت، ومقارنة النتائج لقياس مدى التطور أو التحسن³. ويقصد بالتقييس (la normalisation) ذلك النشاط الخاص بوضع أحكام ذات استعمال موحد ومتكرر في مواجهة مشاكل حقيقية أو محتملة بكون الغرض منها تحقيق الدرجة المثلى من التنظيم في إطار معين⁴.

ونجد أن القياس كوظيفة هو أساسي في شتى العلوم الطبيعية والاجتماعية، غير أنه بقي مهملاً فترة من الزمن في المحاسبة، حتى بدأ المحاسبون مؤخراً بالتصدي لمشكلات القياس المحاسبي، ويعد Mattessich في طليعة المحاسبين الذين بحثوا في مشكلات القياس المحاسبي، وتلاه بعض الباحثين منهم: & Ijiri وBeirman وChambers، وكان يقصد بالقياس في مفهومه العام مقابلة خصائص مجال معين بخصائص مجال آخر باستخدام الأرقام والرموز طبقاً لقواعد محددة، ويفضل استخدام المقاييس الكمية لزيادة دقة التعاريف المحصل عليها⁵، ويعرف التقييس بشكل عام حسب قاموس المعجم الوسيط بأنه : مقارنة

¹ "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 5.

² قاموس المعاني <https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/تقييس/شاهد> يوم 2019/05/27.

³ نفس المرجع السابق.

⁴ قلوّش، الطيب. 2017، "دور التقييس في حماية المستهلك في التشريع الجزائري"، العدد 15، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية، ص 179.

⁵ سعدي، عبد الحليم. مرجع سابق، ص 129.

علامة تقييس بخط مرجعي أو بإحدى الممارسات المثلى ؛ ويستخدم مصطلح التقييس أيضا بمعنى إنشاء مجموعة متتالية من علامات التقييس بمرور الوقت، ومقارنة النتائج لقياس مدى التطور أو التحسن¹.

2.9 إنشاء لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة

طبقا لأحكام المادة 23 من المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 فإن تحدد تشكيلة اللجان بقرار من الوزير المكلف بالمالية².

ولجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية هي لجنة تختص بالتقييس المحاسبي من خلال وضع طرق العمل فيما يخص الممارسات المحاسبية والعمل على إنجاز الدراسات الخاصة بتطوير واستعمال التطبيق المحاسبي.

3.9 المهام التي يمارسها المجلس الوطني للمحاسبة بعنوان اللجنة:

1.3.9 بعنوان التقييس المحاسبي

يمارس المجلس الوطني للمحاسبة بعنوان التقييس المحاسبي، المهام الآتية³ :

- جمع واستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريبها؛
- تحقيق أو العمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل 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 وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة؛
- متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق؛

¹ عد الى قاموس المعجم الوسيط :

شوهذ يوم <https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/%D8%AA%D9%82%D9%8A%D9%8A%D8%B3/>

2018/05/11

² "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 7.

³ نفس المرجع السابق، ص 5.

- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي؛
- تنظيم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في إطار صلاحياته.

2.3.9 بعنوان تنظيم المهن المحاسبية

وبممارسة المجلس بعنوان تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية، المهام الآتية¹ :

- 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.

4.9 مهام لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية

تتولى لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية، المهام الآتية² :

- وضع طرق العمل فيما يخص التطبيقات المحاسبية والعناية المهنية؛
- تحضير مشاريع آراء حول الأحكام المحاسبية الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للإلزام القانوني لمسك المحاسبة؛
- إنجاز كل الدراسات والتحليل الخاصة بتطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية؛

¹ نفس المرجع السابق، ص 6.

² نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات؛
- دراسة مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها؛

- ضمان تنسيق وتلخيص الأبحاث النظرية والمنهجية في مختلف ميادين المحاسبة؛
- تحضير مشاريع الآراء المتعلقة بالمعايير المعدة من المنظمات الدولية المختصة في التقييس المحاسبي وكذا تطبيقها، بالاتصال مع مختلف الهيئات المعنية.

10 لجنة الاعتماد

1.10 ماهية لجنة الاعتماد

1.1.10 تعريف الاعتماد:

لغويا يقال: اعتمد الرئيس الأمر أي وافق عليه، وأمر بإنفاذه¹. كم يعرف بأنه طلب شخص ما الاعتراف الرسمي بأن له سلطة ما².

ويقصد بالاعتماد محاسبيا من وجهة نظرنا أنه منح اعتراف رسمي من الهيئة المهنية المحاسبية لشخص طبيعي أو معنوي إمكانية ممارسته مهنة معينة.

2.1.10 إنشاء لجنة الاعتماد:

حسب ما جاء به القانون 10 - 01 تعتبر لجنة الاعتماد لجنة تقوم على تحديد معايير وطرق الالتحاق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛

وهي لجنة انبثقت من القانون 10-01 وذلك حسب ما جاءت به المادة 5 من القانون "تتشأ لدى المجلس اللجان المتساوية الأعضاء التالية : لجنة التقييس، لجنة الاعتماد، لجنة التكوين، لجنة الانضباط، لجنة مراقبة النوعية"³، وحسب ما جاء به المرسوم التنفيذي رقم 11 - 30 مؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يحدد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، فإن لجنة الاعتماد تتولى مهام تحديد شروط ومعايير الالتحاق بمهنة خبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وتنظم وتسير ملفات وطلبات الاعتماد⁴. والتي نتناولها بالشرح في العنصر الموالي.

3.1.10 مهام لجنة الاعتماد:

تتولى لجنة الاعتماد المهام الآتية⁵ :

➤ إعداد طرق العمل في مجال معالجة ملفات الاعتماد؛

¹ عد لمعجم المعاني الجامع :

<https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/%D8%A7%D8%B9%D8%AA%D9%85%D8%A7%D8%AF/>
شاهد يوم 13 ماي 2018

² عد الى :

<http://www.linternaute.fr/dictionnaire/fr/definition/accréditer> /شاهد يوم 16/05/2018

³ قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، مرجع سابق، نفس الصفحة.

⁴ "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 30 مؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يحدد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 7، الجزائر، 2011، ص 21.

⁵ "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره"، مرجع سابق، نفس الصفحة.

- تحديد معايير وسبل الالتحاق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛
- ضمان تسيير طلبات الاعتماد؛
- تحضير ملفات الاعتماد؛
- ضمان المتابعة ونشر جدول المهنيين المعتمدين.

4.1.10 العناصر المساهمة في منح الاعتماد في المجلس الوطني للمحاسبة

1.4.1.10 لجنة الاعتماد:

وهي اللجنة التي تطرقنا لها أعلاه، والتي تعمل على تنظيم عملية حصول كل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على الاعتماد وبذلك انضمامه لسلك المهنيين المحاسبين.

2.4.1.10 المجلس الوطني للمحاسبة:

وهنا نذكر المهام التي يقوم بها المجلس الوطني للمحاسبة بعنوان الاعتماد، كما يلي¹:

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

3.4.1.10 الأمين العام لدى المجلس الوطني للمحاسبة:

ونأخذ هنا المهام المتعلقة بالأمين العام المتعلقة بإجراءات الاعتماد كما يلي²:

¹ نفس المرجع السابق، ص 5.

² نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

- مسك الملفات المتعلقة بالاعتمادات والتسجيل والشطب من جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
- العمل على إعداد مقررات الاعتماد بعد دراستها من لجنة الاعتماد وعرضها على الوزير المكلف بالمالية للتوقيع عليها.

4.4.1.10 الوزير المكلف بالمالية:

ويقوم بـ: التوقيع على الاعتماد حسب المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24¹.

2.10 منح الاعتماد لممارسي مهنة المحاسبة

1.2.10 وثائق منح الاعتماد

1.1.2.10 وثائق منح الاعتماد للأشخاص الطبيعيين:

يلزم القانون الشخص الطبيعي المترشح لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد بإرسال طلب الاعتماد، بواسطة رسالة موصى عليها إلى المجلس الوطني للمحاسبة، مرفقا بالوثائق التالية²:

- شهادة الجنسية الجزائرية؛
- مستخرج من سجلات شهادة الميلاد رقم 12؛
- نسخة طبق الأصل مصادق عليها للشهادة التي تمنح الحق في ممارسة المهنة؛
- مستخرج من صحيفة السوابق القضائية رقم 3؛

2.1.2.10 وثائق منح الاعتماد للأشخاص المعنويين

تتمثل وثائق منح الاعتماد للشخص المعنوي فيما يلي³:

- نسخة من التصريح بالافتتاح وإيداع رأس المال الشركة قيد التكوين؛
- نسخة من مشروع القانون الأساسي للشخص المعنوي يعده الموثق المكلف بتحرير العقد؛
- نسخة من اعتماد كل شريك يكون اعتماده مفروضا؛
- نسخة من العهدة الممنوحة للشخص المؤهل للقيام بالإجراءات الإدارية المتعلقة بطلب الاعتماد من قبل الشخص المعنوي.

¹ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

² "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 30 مؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يحدد شروط وكيفية الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، مرجع سابق، ص 21.

³ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

2.2.10 كيفية منح الاعتماد

ولمنح الاعتماد فإنه يتوجب المرور بعدة مراحل وإجراءات نذكرها كما يلي¹ :

- إرسال طلب الاعتماد بواسطة رسالة موصى عليها إلى المجلس الوطني للمحاسبة أو يودع مقابل وصل استلام؛
- تقوم أمانة المجلس الوطني للمحاسبة بعد فحص مادي للوثائق بتسليم وصل إيداع للمعني شخصيا يكون مؤرخا ومرقما وموقعا مقابل وصل استلام أو يرسل له بواسطة رسالة موصى عليها؛
- يعتبر طلب الاعتماد مودعا ابتداء من تاريخ استلام الطالب وصل إيداع الملف من أمانة المجلس الوطني للمحاسبة؛
- تعاد الملفات غير الكاملة أو غير المقبولة شكلا إلى مرسلها مرفقة بمذكرة توضح أسباب عدم القبول؛
- تفصل لجنة الاعتماد من خلال اجتماع وفقا لأحكام نظامها الداخلي بعد دراسة ملفات الطالبين سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين بالرفض أو القبول؛
- تحرر لجنة الاعتماد محضر يتضمن الآراء حول الموافقة أو رفض منح الاعتماد؛
- ترسل لجنة الاعتماد عن طريق أمانة المجلس الوطني للمحاسبة محضر الاجتماع مرفق بالاعتمادات قصد إمضاءها من الوزير المكلف بالمالية؛
- يبلغ المجلس الوطني للمحاسبة لطالب الاعتماد قرار الاعتماد أو الرفض المعلل للطلب؛
- يمنح الاعتماد للشخص المعني في نسخة واحدة مقابل مخالصة؛
- التسجيل في الجدول الخاص بكل فئة مع توفير الوثائق اللازمة لذلك* ؛
- حصول المترشح سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا على بطاقة مهنية.

3.2.10 الوثائق الخاصة بالتسجيل على مستوى الجدول

يلزم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المترشحون لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد للتسجيل في الجدول بإرسال الوثائق الآتية إلى أمانة المجلس الوطني للمحاسبة:

1.3.2.10 بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

- نسخة مصادق عليها من الاعتماد؛

¹ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

* شرح الوثائق حسب كل شخص سواء معنوي أو طبيعي في النقطة الموالية.

- شهادة الجنسية الجزائرية؛
 - مستخرج من سجلات شهادة الميلاد رقم 12؛
 - نسخة مصادق عليها مطابقة للشهادة التي تمنح الحق لممارسة المهنة؛
 - مستخرج من صحيفة السوابق القضائية رقم 03؛
 - نسخة مصادق عليها من عقد الملكية أو عقد الإيجار للمقر المهني؛
- النسخة الأصلية لمحضر المعاينة يعده المحضر القضائي الذي يشهد على وجود المحل المهني والشروط المادية لممارسة المهنة؛
- نسخة مصادق عليها عن شهادة الوجود تسلمها مفتشية الضرائب لمقر الممارسة الواجب تقديمها خلال شهرين بعد تاريخ التسجيل في الجدول؛
 - نسخة مصادق عليها من عقد أداء اليمين؛
 - ست صور شمسية على خلفية بيضاء؛
 - تصريح شرفي بعدم تقاضي أجر تحت أية صفة كانت؛
 - وثيقة تتعلق بالتحقيق الخاص بالأهلية قصد التأكد من حسن سلوك المترشح لممارسة مهنة المحاسبة.

2.3.2.10 بالنسبة للأشخاص المعنويين:

- نسخة مصادق عليها من الاعتماد؛
- نسخة من الاعتماد لكل شريك يفرض اعتماده؛
- نسخة من التصريح بالاكنتاب ودفع رأس مال الشركة قيد التكوين؛
- نسخة من مشروع القانون الأساسي للشخص المعنوي يعدها الموثق المكلف بتحرير العقد؛
- نسخة من الوكالة الممنوحة للشخص المؤهل لإتمام الإجراءات الإدارية المتعلقة بطلب تسجيل الشخص المعنوي في الجدول؛
- النسخة الأصلية لمحضر المعاينة يعده المحضر القضائي الذي يشهد على وجود المحل المهني والشروط المادية لممارسة المهنة؛
- نسخة مصادق عليها من عقد أداء اليمين لكل شريك؛
- ست صور شمسية على خلفية بيضاء لكل شريك؛
- نسخة مصادق عليها من مستخرج السجل التجاري بالنسبة للشركات التجارية الواجب تقديمها خلال الشهرين بعد تاريخ التسجيل في الجدول؛

- نسخة مصادق عليها من القوانين الأساسية الواجب تقديمها خلال الشهرين بعد تاريخ التسجيل في الجدول؛
- نسخة مصادق عليها من بطاقة القيد الجبائي والرقم التعريفي الإحصائي الواجب تقديمها خلال شهرين بعد تاريخ التسجيل في الجدول؛
- وثيقة تتعلق بالتحقيق الخاص بأهلية الشركاء.

11 لجنة التكوين

يعتبر التكوين جزءاً من حيثيات الحصول على الاعتماد لأصحاب المهن المحاسبية، فما لم يكن طالباً للاعتماد قد مارس تربصاً فلا يمكنه الحصول على الاعتماد الخاص به، حيث تذكر المادة 77 من القانون 01-10 أنه: يعتبر خبيراً محاسباً متربصاً أو محافظاً متربصاً للحسابات أو محاسباً متربصاً في مفهوم هذا القانون، المترشح الذي تابع التكوين النظري المطلوب والمقبول من طرف لجنة التكوين للمجلس الوطني للمحاسبة للقيام بتربص مهني طبق للشروط المحددة عن طريق التنظيم¹.

1.11 لجنة التكوين

1.1.11 تعريف التكوين:

يعرف التكوين بأنه عملية منظمة ومستمرة والتي يمكن من خلالها نقل المعارف والمهارات والاتجاهات المرغوبة للمتكون². ويعرف أيضاً بأنه العملية التي من خلالها يزود المتربصون بالمعرفة أو مهارة أداء وتنفيذ عمل معين³.

2.1.11 مفهوم لجنة التكوين

تمثل لجنة التكوين واحدة من اللجان المتساوية الأعضاء التي جاء بها القانون 01 - 10 في المادة 5 منه، بأنه: "تشأ لدى المجلس اللجان المتساوية الأعضاء التالية: لجنة التقييس، لجنة الاعتماد، لجنة التكوين، لجنة الانضباط، لجنة مراقبة النوعية"⁴، وتهتم لجنة التكوين حسب ما جاء به القانون 01 - 10 بالتحاق المتربصين لممارسة مهنة محاسبي وخطوات حصولهم على التربص، عليه نتناول في العنصر الموالي مهامها التي حددها المرسوم التنفيذي 11 - 24.

3.1.11 مهام لجنة التكوين

حسب المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 تتولى لجنة التكوين المهام الآتية⁵:

➤ إعداد طرق العمل فيما يخص مجال التكوين؛

¹ "قانون رقم 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، مرجع السابق، ص 12.

² عمر بالخير، جواد. "دور تكوين الموارد البشرية في تطوير ونجاح المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة شركة الاسمنت ومشتقاته SCIS بسعيدة -"، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، علوم اقتصادية، تخصص تسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015، ص 62.

³ بزابد، نجا. "التكوين واستراتيجية تسيير المهارات التسييرية لدى إدارات شركة "سوطراك"، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، علم نفس العمل والتنظيم، جامعة وهران سانيا، وهران، 2011، ص 86.

⁴ "قانون رقم 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، مرجع سابق، ص 4.

⁵ "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 6 - 7.

- دراسة ملفات المشاركة في التربصات؛
- ضمان المتابعة الدائمة للتربصات؛
- توجيه المترشحين إلى المكاتب المحاسبية المعتمدة؛
- تسليم شهادات نهاية التربص؛
- تحضير برنامج التكوين في مجال معايير محاسبية دولية؛
- التعاون مع هياكل التكوين الأخرى والمعاهد المتخصصة في مختلف مجالات المحاسبة؛
- المشاركة في تعيين لجان الامتحان لكل أنواع التكوين؛
- وضع بنك معطيات للمعايير الدولية الخاصة بتكوين مهني المحاسبة؛
- تنظيم ملتقيات وأيام دراسية ومؤتمرات وورشات عمل في مختلف ميادين المحاسبة والتدقيق.

2.11 المترشحين المهنيين المحاسبين:

1.2.11 مفهوم المتربص المهني المحاسبي:

تعتبر المادة 77 من القانون 10 - 01: خبيراً محاسباً متربصاً أو محافظاً متربصاً للحسابات أو محاسباً متربصاً في مفهوم هذا القانون: المترشح الذي تابع التكوين النظري المطلوب والمقبول من طرف لجنة التكوين للمجلس الوطني للمحاسبة للقيام بتربص مهني طبقاً للشروط المحددة عن طريق التنظيم، حيث لا يعتبر الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المتربصين أعضاء في المصف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية، إلا أنهم يخضعون للتوجيه والرقابة التأديبية¹.

2.2.11 التحاق المتربص المهني المحاسبي بالتربص:

حسب المادة 78 من القانون 10 - 01 : يلتزم الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الممارسون لمهام باستقبال المترشحين، وتنظيم التربص المهني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات ولمحاسبين المترشحين، حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة، بالتعاون مع المصف الوطني والغرفة الوطنية والمنظمة الوطنية ؛ ويلزم الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون بمنح أجرة للمترشحين الذين يتكفلون بهم حسب الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم ؛ ويترتب على رفض التأطير غير المبرر عقوبة تأديبية تصدرها لجنة الانضباط والتحكيم المذكورة في المادة 5 من القانون نفسه ؛ وتنظم بصفة انتقالية امتحانات للخبراء المحاسبين المترشحين الذين استكملوا تربصهم

¹ "قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، مرجع سابق، ص 12.

وللحاصلين على شهادة نهاية التربص في فترة أقصاها سنتان ؛ وتحدد شروط وكيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم¹.

3.2.11 العقوبات المتعلقة بالمتربص المهني المحاسبي

وفيما يخص العقوبات التي تنطبق على المتربص المهني المحاسب، تنص المادة 71 من قانون 10 - 01 أن يجب على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المتربص كتم السر المهني أو انه يتعرض للعقوبات المنصوص عليها من المادتين 301 و302 من قانون العقوبات².

¹ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

² نفس المرجع السابق ، ص 11.

12 لجنة الانضباط والتحكيم

1.12 تعريف الانضباط والتحكيم:

لغة تعود كلمة انضباط للمصدر انضبط، ونقول ضَبَطَ عَمَلُهُ: أَتَقَنَّهُ، أَحْكَمَهُ، وعليه تتطابق كلمة الأحكام والتحكيم مع كلمة الانضباط، حيث تعود كلمة تحكيم للمصدر حَكَمَ يَحْكُمُ، تحكيمياً، ويقال حَكَمَهُ فِي أُمُورِهِ: أَي جَعَلَ إِلَيْهِ الْحُكْمَ فِيهَا وَالتَّصَرَّفَ¹.

2.12 مفهوم لجنة الانضباط والتحكيم

قانونياً تعني لجنة الانضباط: لجنة تأديبية تنظر في قضايا تعتبر مخالفة للنظام أو خارجة على القواعد². كما يطلق على لَجْنَةُ التَّحْكِيمِ: الْهَيْئَةُ الْمُكَوَّنَةُ لِإِصْدَارِ حُكْمٍ فِي خِلَافٍ مَّا وَالْفَصْلِ فِيهِ لِتَسْوِيتِهِ حسب معجم المعاني³.

في حين اصطلاحاً وفي ميدان المحاسبة والقانون، فكباقي اللجان تم بموجب المادة 05 من القانون رقم 10-01 تحديد اللجان المتساوية الأعضاء التي تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة، والتي تمثل لجنة الانضباط والتحكيم إحداها، وحسب ما جاء به حول لجنة الانضباط والتحكيم في القانون 10 - 01 والمرسوم التنفيذي 11 - 24 فهي لجنة تابعة للمجلس الوطني للمحاسبة، تهتم بضبط سير المهن المحاسبية والتحكيم في المسائل المتعلقة بحالات المسؤوليات التي يتقصد بها كل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وما يترتب عليها من عقوبات، كما تضطلع بعملية المصالحة في حالة الخلافات بين الأطراف المتعاملين عبر هذه المهن المحاسبية (مهنين محاسبين أو زبائن)، لضمان لردع المهنيين المحاسبين والحفاظ على سير المهنة المحاسبية في السياق التي أنشأت من أجله.

3.12 مهام لجنة الانضباط والتحكيم

تتمثل مهام لجنة الانضباط والتحكيم حسب ما وصفها المرسوم التنفيذي 11 - 24 فيما يلي⁴ :

➤ إعداد طرق العمل فيما يخص مجال الانضباط والتحكيم والمصالحة؛

➤ دراسة الملفات المتعلقة بالحالات التأديبية لكل مخالفة أو إخلال بالقواعد المهنية والتقنية أو الأخلاقية

المرتبكة من المهنيين خلال تأدية مهامهم؛

¹ معجم المعاني الجامع <https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/حَكَمَ/> شوهد يوم 2019/05/27

² معجم المعاني الجامع <https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/انضباط/> شوهد يوم 2019/05/27

³ معجم المعاني الجامع <https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/تحكيم/> شوهد يوم 2019/05/27

⁴ "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 7.

- تحضير مشاريع الآراء حول الأحكام في ميدان التحكيم والانضباط؛
- ضمان دور أساسي في مجال الاستشارة والوقاية والمصالحة والتحكيم خلال المنازعات بين المهنيين والزبائن؛

➤ ضمان مهام الوقاية والمصالحة بين المهنيين.

4.12 نطاق مسؤولية لجنة الانضباط والتحكيم

تعمل لجنة الانضباط والتحكيم في سياق معين وهو مسؤولية المهنيين المحاسبين من خبراء محاسبين أو محافظي حسابات أو محاسبين معتمدين، ولذلك فإننا هنا يمكن أن نحصر مسؤولية المهنيين المحاسبين في ثلاث مسؤوليات وذلك حسب ما تقدم في مواد القانون 10 - 01، والتي ضلعت في التوسيع فيها حسب كل مهنة محاسبية، فكانت المسؤوليات هي: المسؤولية المدنية والمسؤولية الجزائية والمسؤولية الانضباطية. وحسب المادة 63 من القانون 10 - 01 : يتحمل 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 وظائفهم¹، وتتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي وحسب خطورتها في² :

➤ الإنذار؛

➤ التوبيخ؛

➤ التوقيف المؤقت لمدة أقصاها 6 أشهر؛

➤ الشطب من الجدول؛

وتتحدد درجات الأخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم.

¹ "قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، مرجع سابق، ص 11.

² نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

13 لجنة المراقبة والنوعية

1.13 تعريف المراقبة والنوعية

لغة، المراقبة مصدرها راقب يراقب، مُراقبة، ويقال يُراقب سَيْرَ الأَعْمَالِ: أي يَتَحَقَّقُ مِنْ سَيْرِهَا، يُفَتِّشُهَا¹، وترتبط المراقبة بالنوعية من حيث أن الرقابة ترقب جودة الأحداث والأعمال، وهو ما يعني ترصد النوعية الجيدة لما يحدث في مجال محدد. فالنوعية تعود لـ نوعي، ونقول نوعية الشيء: أي صفته، كجودته².

2.13 تعريف لجنة المراقبة والنوعية

كإحدى اللجان التي أُنشئت تحت رئاسة المجلس الوطني للمحاسبة، فإن لجنة المراقبة والنوعية جاءت بهدف يحمل اسمها وهو الاهتمام بمراقبة التدابير والعمليات التي تسهر على السير الحسن للمهن المحاسبية حيث تكون ذات فعالية، من حيث العمل على تحديد النصوص التنظيمية الجيدة لخدمات ذات نوعية لمهنة كل المهنيين المحاسبين.

3.13 مهام لجنة المراقبة والنوعية

تتمثل مهام لجنة الانضباط والتحكيم حسب ما وصفها المرسوم التنفيذي 11 - 24 فيما يلي³ :

- إعداد طرق العمل في مجال نوعية الخدمات؛
- إبداء الآراء واقتراح مشاريع النصوص التنظيمية في مجال النوعية؛
- ضمان نوعية التدقيق الموكلة لمهنيي المحاسبة؛
- إعداد معايير تتضمن كفاءات تنظيم المكاتب وتسييرها؛
- إعداد التدابير التي تسمح بضمان مراقبة نوعية خدمات المكاتب؛
- ضمان متابعة مدى احترام قواعد الاستقلالية والأخلاقيات؛
- إعداد قائمة المراقبين المختارين من بين المهنيين من أجل ضمان مهام مراقبة النوعية؛
- تنظيم ملتقيات حول النوعية التقنية للأشغال والأخلاقيات والتصرفات التي يجب على المهنيين التحلي بها في مجال الاستشارة والعلاقات مع الزبائن.

¹ معجم المعاني الجامع <https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/مراقبة/> شوهذ 2019/05/27

² معجم المعاني الجامع <https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/نوعية/> شوهذ يوم 2019/05/27

³ "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره"، مرجع سابق، ص 7.**

المحور السادس : ممارسي المهن المحاسبية

يقسم المهنيون الذين يمارسون مهنة المحاسبة في الجزائر إلى ثلاث فئات هم: الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، لهذه الفئات تعريفاتها الخاصة ومهامها، وكذلك الشركات التي يمكن أن تنشئها كل فئة من هاته الفئات، وعليه سنتعرف في هذا الجزء على حيثيات هذه ممارسي مهنة المحاسبة وكذلك شركاتهم المهنية المحاسبية الثلاث.

14 الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد

1.14 الخبير المحاسب

1.1.14 تعريف الخبير المحاسب

بنص 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؛ ويؤهل، مع مراعاة الأحكام الواردة في ذات القانون لممارسة وظيفة محافظ الحسابات¹.

2.1.14 مهام الخبير المحاسب

يتكفل الخبير المحاسب بالمهام التالية² :

- مسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل؛
- التدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات وهو المؤهل الوحيد للقيام بذلك؛
- تقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي؛
- إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.

وحسب المادة 13 من نفس القانون فإنه يمكن للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات أن يعينا بصفة محافظي حصص طبقاً لأحكام القانون التجاري، وخبراء قضائيين طبقاً لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجزائية³.

3.1.14 تحديد أتعاب الخبير المحاسب:

تحدد أتعاب الخبير المحاسب مع بداية مهامه في إطار عقد تأدية خدمات يحدد مجال التدخل والوسائل التي توضع تحت تصرفه وشروط تقديم التقارير، ولا يمكن احتساب هذه الأتعاب بأي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية⁴.

¹ "قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، مرجع سابق، ص 6.

² نفس المرجع السابق، ص 6، 7.

³ نفس المرجع السابق، ص 6.

⁴ نفس المرجع السابق، ص 7.

2.14 المحاسب المعتمد

1.2.14 تعريف المحاسب المعتمد:

تعرف المادة 41 من القانون 10-01 المحاسب المعتمد أنه: المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة مسك وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته¹.

2.2.14 مهام المحاسب المعتمد:

يمكن تلخيص أهم مهام المحاسب المعتمد في النقاط الآتية²:

- مسك وفتح وضبط المحاسبات والحسابات؛
- عرض الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها، وذلك على أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه، وتحت مسؤوليته؛
- يمكن للمحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الاجتماعية والجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها؛
- يمكنه أن يساعد زبونه لدى مختلف الإدارات المعنية؛
- يسمح له القيام بمهام المساعدة في إعداد الجداول المالية إذا التمس منه الزبون ذلك.

3.2.14 تحديد أتعاب المحاسب المعتمد

حسب المادة 45 من القانون 10 - 01 تحدد أتعاب المحاسب المعتمد في بداية المهمة في إطار عقد تقديم خدمات يحدد مجال التدخل والوسائل الموضوعة تحت تصرفه وشروط تسليم الوثائق، ولا تحسب هذه الأتعاب في جميع الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من طرف التاجر أو الشركة أو الهيئة المعنية³.

¹ نفس المرجع السابق، ص 8.

² نفس المرجع السابق، ص 8، 9.

³ نفس المرجع السابق، ص 9.

15 محافظ الحسابات

1.15 تعريف محافظ الحسابات

حسب المادة 22 من القانون 10-01 محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به¹.

2.15 مهام محافظ الحسابات

بين القانون 10 - 01 مهام ووظائف محافظي الحسابات وذلك من خلال عدد من المهام (23 - 25)، وتتمثل هذه المهام في النقاط التالية² :

- 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 المسكرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من طرف مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير؛
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها، أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة التداول المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدمجة والمدعمة وصورتها الصحيحة المعدة من قبل الشركة أو الهيئة، وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

وبترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد التقارير التالية³ :

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر؛

¹ نفس المرجع السابق، ص 7.

² نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

³ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء؛
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمسة تعويضات؛
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة، والنتيجة حسب الأسهم أو حسب الحصة الاجتماعية؛
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.

3.15 كيفية تعيين محافظي الحسابات:

يتم تعيين محافظي الحسابات بإتباع الطرق التالية¹ :

- يتم تعيين محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات - من طرف الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى أساس دفتر الشروط، ولا يعفي وجود هياكل داخلية للمراجعة، الشركة أو الهيئة من الإلزامية القانونية لتعيين محافظ حسابات؛
- تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، ولا يمكن تعيين نفس المحافظ بعد عهديتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث سنوات؛
- في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين متتاليتين، يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك، وفي هذه الحالة لا يجرى تجديد عهدة محافظ الحسابات.
- عندما تعين شركة أو هيئة، شركة محافظة الحسابات بصفة محافظ حسابات فإن هذه الأخيرة تعين من بين أعضائها المسجلين في الغرفة الوطنية محافظا للحسابات يتصرف باسمها؛
- يتعين على محافظ الحسابات أو مسير شركة أو تجمع محافظي حسابات إبلاغ لجنة مراقبة النوعية، بتعيينه بصفة محافظ حسابات عن طريق رسالة موصى عليها في أجل أقصاه خمسة عشر يوما.
- يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية، ويجب أن يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاث أشهر، ويقدم تقريرا عن المراقبات والإثباتات الحاصلة.

¹ نفس المرجع السابق، ص 7، 8.

4.15 عمل محافظي الحسابات:

يمارس محافظ الحسابات عمله بالطرق والكيفيات الآتية¹ :

- يمكن لمحافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر، وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للهيئة أو الشركة؛
- يمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة والأعوان والتابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات والمعلومات، وأن يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة؛
- يمكنه أن يطلب من الأجهزة المؤهلة الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها؛
- يقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل ستة أشهر على الأقل لمحافظ الحسابات كشفا محاسبيا، يعد حسب مخطط الحصيلة 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 عليها من طرف الوزير المكلف بالمالية، يحدد محافظ الحسابات مدى وكيفية أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيرورتها في إطار 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 عشر سنوات ابتداء من أول يناير الموالي لآخر سنة مالية للعهد.

وتحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات، أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته، ولا يمكن لمحافظ حسابات أن يتلقى أي أجر أو امتياز مهما يكن شكله، باستثناء الأتعاب والتعويضات المنفقة في إطار مهمته؛ ولا يمكن احتساب الأتعاب، في أي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية².

¹ نفس المرجع السابق، ص 8.

² نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

16 أحكام مشتركة خاصة بممارسي المهن المحاسبية

1.16 ممارسي المهن المحاسبية الطبيعيين

1.1.16 شروط ممارسة المهن المحاسبية

وضع المشرع الجزائري مجموعة من الأحكام لتحديد الشروط التي يجب توافرها في الشخص الطبيعي المتقدم لممارسة أنواع المهن المحاسبية، بذلك حددت المادة 08 من القانون 10-01 الشروط التي يجب توافرها لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وهي كالآتي¹ :

- أن يكون جزائري الجنسية؛
- أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:
 - بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب: أن يكون حائزا على شهادة جزائية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية أو المعاهد المعتمدة من طرفه؛
 - بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات: أن يكون حائزا على شهادة جزائية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية أو المعاهد المعتمدة من طرفه؛
 - بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد: أن يكون حائزا على شهادة جزائية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة.
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- ألا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛
- أن يؤدي اليمين بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم، بالعبارات الآتية: " أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم السر المهني وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".

¹ نفس المرجع السابق، ص 5.

2.1.16 محل عمل ممارسي المهن المحاسبية:

حسب المادة 12 من القانون 10 - 01 يسند لكل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، مكتب واحد يتولى تسييره لحسابه الخاص وتحت مسؤوليته، ويمكن أن يسير في شكل شركة أو تجمع، ويجب أن يكون المكتب خاضعا لشروط ومقاييس خاصة تحدد عن طريق التنظيم، حيث يمكن للوزير المكلف بالمالية الترخيص بفتح فروع لبعض مكاتب المحاسبة؛ ولا يمكن حسب المادة 10 من نفس القانون أن يسجل خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد في الجدول ما لم يكن له عنوان مهني خاص¹.

3.1.16 مسؤوليات ممارسي المهن المحاسبية:

يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ثلاثة أنواع من المسؤولية² :

➤ المسؤولية المدنية:

حيث يعتبر المهنيون المحاسبون الثلاث مسؤولين مدنيين تجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية؛

➤ المسؤولية الجزائية:

يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني؛

➤ المسؤولية التأديبية:

يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة وهي لجنة الانضباط والتحكيم، ولا يستثنى المهنيون المحاسبون الذين استقالوا من مهنتهم، فنتم محاسبتهم عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظيفتهم، وتتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها كما تناولناها سابقا في:

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

ومثالها: حسب المادة 61 من القانون 10 - 01 :

¹ نفس المرجع السابق، ص 6.

² نفس المرجع السابق، ص 10، 12.

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 محافظ الحسابات 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 معارضة مخالفة يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة¹؛ ونصت المادة (73) من القانون 10 - 01، على أنه يعاقب كل من يمارس مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، بطريقة غير شرعية بغرامة مالية تتراوح بين 500.000 دج إلى 2000.000 دج، وفي حالة العود يعاقب مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة (06) أشهر إلى سنة واحدة، ويضعف الغرامة².

4.1.16 حالات التنافي والموانع

استهدافاً لتحقيق ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد بكل استقلالية فكرية وأخلاقية، حدد القانون 10 - 01 حالات التنافي والموانع في المادتين 64 و 65 التي تسمح بذلك، وتمدد هذه الحالات لأعضاء شركات محافظة الحسابات، وهي كما يلي³:

- كل نشاط تجاري لا سيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية؛
- كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني؛
- كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري، غير تلك المنصوص عليها في المادة 46 من هذا القانون؛
- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة؛
- كل عهدة برلمانية؛ وكل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة؛ حيث يتعين على المهني المنتخب لعضوية البرلمان أو لعضوية الهيئة التنفيذية لمجلس محلي منتخب، إبلاغ التنظيم الذي ينتمي إليه في أجل أقصاه شهر من تاريخ مباشرة عهده، ويتم تعيين مهني لاستخلافه يتولى تصريف الأمور الجارية لمهنته.
- لا تتنافى مع ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد، مهام التعليم والبحث في مجال المحاسبة بصفة تعاقدية أو تكميلية.

¹ نفس المرجع السابق، ص 10.

² نفس المرجع السابق، ص 12.

³ نفس المرجع السابق، ص 10، 11.

- وقد نصت المادة 65 من نفس القانون منع محافظ الحسابات تحديدا من¹ :
- القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركة التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو 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 الإشراف عليها؛
 - ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها؛
 - شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث سنوات من انتهاء عهده؛
 - توسع نفس حالات التنافي والمنع السابقة الذكر إلى أعضاء شركات محافظة الحسابات.
 - يضاف إلى حالات التنافي والمنع ما نصت عليه المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري والتي تنص على أنه لا يجوز أن يعين مندوبا للحسابات في شركة المساهمة² :
 - الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة الشركة؛
 - القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة للشركات التي تملك عشر (10/1) رأس مال الشركة، أو إذا كانت الشركة نفسها تمتلك عشر (10/1) رأسمال هذه الشركات؛
 - أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط مندوب الحسابات على أجرة أو مرتبا، إما من القائمين بالإدارة أو من أعضاء مجلس المديرين أو من مجلس المراقبة؛
 - الأشخاص الذين منحتهم الشركة بحكم وظائف غير وظائف مندوب الحسابات في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم؛
 - الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء في مجلس المراقبة أو مجلس المديرين في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم؛
- وتضيف المواد من 66 - 74 من القانون 10 - 01 حالات المنع والتنافي التالية³ :
- لا يمكن تعيين الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين تحصلوا على أجور أو أتعاب أو امتيازات أخرى، لا سيما في شكل قروض أو تسبيقات أو ضمانات من الشركة أو الهيئة خلال الثلاث سنوات الأخيرة كمحافظي حسابات لدى نفس الشركة أو الهيئة؛
 - يمنع الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد القيام بأية مهمة في المؤسسات التي تكون لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛

¹ نفس المرجع السابق، ص 11.

² القانون التجاري، الامانة العامة حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2007، ص 189.

³ "قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، مرجع سابق، ص 11، 12.

- إذا استقدمت شركة أو هيئة محافظين اثنين للحسابات أو أكثر، فإن هؤلاء يجب أن لا يكونوا تابعين لنفس السلطة، وألا تربطهم أية مصلحة، وألا يكونوا منتقلين إلى نفس شركة محافظة الحسابات؛
- إذا أراد الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد أن يمارس نشاطا منافيا بصفة مؤقتة، يتعين عليه طلب إغفاله من الجدول لدى لجنة الاعتماد في أجل أقصاه شهر واحد من تاريخ بداية نشاطه، وتمنح لجنة الاعتماد الموافقة إذا كانت المهمة الجديدة للمهني لا تمس بطبيعتها بالمصالح الأخلاقية للمهنة؛
- يمنع الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد السعي بصفة مباشرة أو غير مباشرة لدى الزبون لطلب مهمة أو وظيفة تدخل ضمن اختصاصاتهم القانونية، كما يمنعون من البحث عن الزبائن بتخفيض الأتعاب أو منح تعويضات أو امتيازات أخرى، وكذا استعمال أي شكل من أشكال الإشهار لدى الجمهور، وتطبق هذه الموانع أيضا على الشركات والتجمعات الممارسة للمهنة؛
- يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و302 من قانون العقوبات، ويخضع لنفس الالتزامات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المترصون، وكذا مستخدمو الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسب المعتمد، وكذا الشركاء في الشركات المنصوص عليها في المواد 47، 48، 49 و52 من القانون 10-01؛
- لا يتقيد الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بالسر المهني في الحالات المنصوص عليها قانونا ولا سيما الحالات التالية:
- بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين؛
- بمقتضى واجب اطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة؛
- بناء على إرادة موكلهم؛
- عندما يتم استدعاؤهم للشهادة أمام لجنة الانضباط والتحكيم؛
- يعد ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد: كل شخص غير مسجل في الجدول أو تم توقيف مؤقت لتسجيله أو شطبه من الجدول والذي يمارس أو يواصل في أداء العمليات المنصوص عليها في القانون المتعلق بهاته المهن؛
- يعد كل ممارس غير شرعي لمهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد، وكل من ينتحل إحدى هذه الصفات أو تسميات شركة خبرة في المحاسبة أو شركة محافظة الحسابات أو شركة محاسبة أو أية صفة أخرى ترمي إلى خلق تشابه أو خلط مع هذه الصفات والتسميات.

2.16 ممارسي المهن المحاسبية المعنويين: شركات المهن المحاسبية

1.2.16 إنشاء شركات المهن المحاسبية:

حسب المادة 46 من القانون 10 - 01 طبقا لأحكام المادة 12 من نفس القانون: يمكن للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة باستثناء الأشكال الأخرى للشركات، لممارسة مهنة كل على حدا، شريطة أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية. فتسمى شركات أو تجمعات ممارسة مهنة خبير محاسب بـ "شركات الخبرة المحاسبية"، وتسمى شركات أو تجمعات ممارسة مهنة محافظ الحسابات بـ "شركات محافظة الحسابات"، وتسمى شركات أو تجمعات ممارسة مهنة محاسب معتمد بـ "شركات محاسبة"¹.

2.2.16 شروط التحاق الشخص المعنوي بالمهنة:

أقر المشرع الجزائري بإمكانية ممارسي المهن المحاسبية للشركات (التي تمثل الشخص المعنوي بالنسبة للقانون) بعد أن تتوفر فيهم الشروط المنصوص عليها في مواد 51 - 54 من القانون 10 - 01 المنظم للمهنة، والمتمثلة فيما يلي² :

- أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية ؛
- أن يمتلك ثلثي (3/2) الشركاء الأعضاء لكل من شركات الخبرة المحاسبية وشركات محافظة الحسابات وشركات المحاسبة على الأقل : ثلثي (3/2) رأس المال ؛
- يجب أن يكون الثلث (3/1) المتبقي لأعضاء شركات المهن المحاسبية جزائري الجنسية وحاملا شهادة جامعية وله صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة ؛
- أن تهدف شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة والتجمعات ذات المنفعة المشتركة المشكلة لممارسة : احدى المهن المحاسبية ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد ؛
- أن يرتبط إنخراط أي شريك جديد أو أي عضو فيها بالموافقة القبلية إما للجهاز الإجتماعي المؤهل لذلك وإما لحاملي الحصص الإجتماعية بغض النظر عن أي حكم مخالف ؛
- أن لا تكون تابعة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة ؛
- أن لا تمتلك مساهمات مالية في المؤسسات الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو البنكية أو في الشركات المدنية ؛ وإذا ارتبط نشاط المؤسسات بمهنة الخبير المحاسب أو بمهنة محافظ الحسابات يمكن للمجلس المعني الترخيص بأخذ مساهمة ؛

¹ نفس المرجع السابق، ص 9.

² نفس المرجع السابق، ص 9، 10.

➤ أن لا تضم شركات المهن المحاسبية ذات الشكل "الشركة المدنية" إلا أعضاء المصف الوطني والغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية ؛ إلا أنه يمكن أن يكون القانونيون والاقتصاديون أو أي شخص حامل شهادة التعليم العالي يساهم نظرا لتأهيله في تحقيق هدف الشركة المدنية : شركاء غير معتمدين وغير مسجلين في الجدول في حدود ربع (4/1) الشركاء.

3.2.16 تشكيلة شركات المهن المحاسبية:

- شرحت المواد 47 - 50 من القانون 10 - 01 تشكيلة أعضاء شركات الخبرة المحاسبية ومحافظة الحسابات والمحاسب المعتمد، وذلك بتحديد شروط متمثلة فيما يلي¹ :
- أن يشكل الأعضاء لشركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المدعوة بشركات الخبرة المحاسبية لممارسة مهنة خبير محاسب في المصف الوطني المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة خبراء محاسبين : ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل ؛
- أن يشكل الأعضاء لشركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المدعوة بشركات محافظة الحسابات لممارسة مهنة محافظ حسابات في الغرفة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة خبراء محاسبين : ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل ؛
- أن يشكل الأعضاء لشركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المدعوة بشركات المحاسبة لممارسة مهنة محاسب معتمد في المنظمة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة محاسب معتمد، ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل ؛
- يمثل (3/1) الثلث المتبقي لأعضاء شركات المهن المحاسبية شريك غير معتمد وغير مسجل في الجدول ؛
- يجب أن يكون الشركاء القانونيون والاقتصاديون أو أي شخص حامل شهادة التعليم العالي يساهم نظرا لتأهيله في تحقيق هدف الشركة المدنية الممثلون لربع (4/1) الشركاء جزائري الجنسية.
- ### 4.2.16 تسيير عمل شركات المهن المحاسبية:

- حددت المواد التالية: 54، 56، 57، 58، من القانون 10-01، الإطار القانوني لتنظيم عمل شركات وتجمعات المهن المحاسبية عددا من القواعد التي تضطلع بذلك، نذكرها كما يلي² :
- تسيير أو يدير شركات وتجمعات المهن المحاسبية الشركاء المسجلون في الجدول فقط ؛
- لا يمكن تعيين أجهزة المسيرة للشركات والتجمعات للمهن المحاسبية في أكثر من شركة أو تجمع ؛

¹ نفس المرجع السابق، ص 9.

² نفس المرجع السابق، ص 10.

- تشمل حقوق وواجبات أعضاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين وأعضاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وأعضاء المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، شركات الخبرة المحاسبية وشركات محافظة الحسابات وشركات المحاسبة ما عدا حق التصويت والترشح؛
- تنجز أعمال الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تحت أسمائهم الخاصة، وتحت مسؤولياتهم حتى وإن كانوا ضمن شركة، ولا تقبل أية أسماء مستعارة، يجب عليهم مراعاة الأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكم مهنتهم وكذا النظام الداخلي للمصنف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية؛
- لا يحق للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، الشركاء في إطار الشركات والتجمعات السابقة الذكر، أن ينفذوا باسمهم الخاص مهام أو عهديات يكونون قد كلفوا بها جراء تسجيلهم في الجدول، وينبغي أن توكل هذه المهام أو العهديات إلى الشركات أو التجمعات.

الخاتمة:

تم من خلال هذا العمل البحث في محتوى مقياس "تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر"، استهدافا لشرح مفصل وواضح لهذه المادة، خاصة أن المراجع فيها محدودة، وتعتبر المعلومات التي جاءت بها الجريدة الرسمية هي المصدر المهم والأساسي في هذه المادة.

وعليه فقد مرت مهنة المحاسبة وتنظيمها في الجزائر بعدة مراحل، تم من خلالها خلق ووضع هيئات قائمة بذلك من مجلس أعلى غداة الاستقلال للمحاسبة ثم مجلس وطني للمحاسبة ومنظمة للمهن المحاسبية تقوم بالعمل التنفيذي والقانوني بدل الاستشاري الذي أصبحت عليه مهمة المجلس الوطني للمحاسبة. لكن فيما بعد استرجع المجلس الوطني للمحاسبة سلطته التنفيذية. وقد خلقت هيئات أيضا تعمل على تنظيم مهنة المحاسبة من مصف وطني للمحاسبة وغرفة وطنية لمحافظي الحسابات ومنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين خاصة على التوالي بخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

كما تم إنشاء لجان عرفت باللجان المتساوية الأعضاء والتي تم التفصيل فيها من خلال مهامها ومهام المجلس الوطني للمحاسبة في 2010.

وقد شرح القانون 10 - 01 مهام كل ممارس للمهنة المحاسبية من خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد، وكذلك تناول الشركات والتجمعات التي تنشأ من خلالها (شركة الخبرة المحاسبية؛ شركة محافظة الحسابات؛ شركة المحاسبة).

المراجع

المراجع باللغة العربية:

1. "الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 يتضمن مهنة المحاسب والخبير المحاسب"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 107، الجزائر، 1971.
2. "القانون رقم 91 - 08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، الجزائر، 1991.
3. "القانون رقم 91 - 08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، الجزائر، 1991.
4. "المرسوم التنفيذي رقم 01 - 421 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 92 - 20 المؤرخ في 13 جانفي 1992، المعدل والمتمم، الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله"، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 80، الجزائر، 2001.
5. "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 24 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 7، الجزائر، 2011.
6. "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 25 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، الجزائر.
7. "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 26 المؤرخ في 2 فيفري 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، الجزائر.
8. "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 27 المؤرخ في 2 فيفري 2011 تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وقواعد سيره وصلاحياته"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، الجزائر.
9. "المرسوم التنفيذي رقم 11 - 30 مؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يحدد شروط وكيفية الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 7، الجزائر، 2011.
10. "المرسوم التنفيذي رقم 92 - 20 المؤرخ في 13 جانفي 1992 الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله"، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 3، الجزائر، 1992.
11. "المرسوم التنفيذي رقم 96 - 318 المؤرخ في 25 سبتمبر سنة 1996 يتضمن إحداث المجلس الوطني وتنظيمه"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 56، الجزائر، 1996.
12. "قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الجزائر، 2010.
13. "الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، بدون ذكر السنة، "محاسبة، محاسبة مالية 1، 141 حسب"، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، الرياض.
14. "الأمر رقم 69-107 المؤرخ في 31 ديسمبر 1969 المتضمن لقانون المالية لسنة 1970، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 110، الجزائر، 1969.
15. براق، محمد. وقمان، عمر. أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، 29 - 30 نوفمبر 2011، ورقلة.
16. بزايد، نجاة. "التكوين واستراتيجية تسيير المهارات التسييرية لدى إطارات شركة "سوناطراك"، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، علم نفس العمل والتنظيم، جامعة وهران سانيا، وهران، 2011.
17. بن بلغي، مداني. وعوينات، فريد. "الإصلاح المحاسبي في الجزائر دراسة تحليلية تقييمية"، الملتقى الدولي للإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29 و30 نوفمبر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011.
18. حميداتو صالح. وبوقفة، علاء. "واقع البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل إصلاح النظام المحاسبي"، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي 5 - 6 ماي، جامعة الوادي، الوادي، 2013.

19. خويلدات، فيروز. وعزاوي، أعمار. وبوعلاق، مبارك. " واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات والتحديات "دراسة ميدانية على عينة من الممارسين والمهتمين بالمهنة ""، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 2015/07.
20. دربوش، محمد. الطاهر. وبين طاهر، حسين. "البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبية"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 2014/12، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة 2014.
21. رجراج، محمد. "التوحيد في النظرية المحاسبية وأثاره على الاقتصاد الجزائري"، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، العدد 26، 2012، جامعة الجزائر 3، الجزائر.
22. رزيق، كمال. وهزوشي، طارق. ورابي، مختار. "النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة من محافظي الحسابات"، الملتقى الدولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، يومي 13 – 14 ديسمبر، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2011.
23. سعيدي، عبد الحليم. "محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي – دراسة عينة من المؤسسات-"، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 102.
24. سلهامي، سامية. وبوعزيز، الشيخ. 2017، "التطور التاريخي لفكر المحاسبة عبر العصور"، مجلة دراسات تاريخية، العدد 23، جامعة البصرة، البصرة.
25. عد إلى قاموس المعجم الوسيط:
26. عمر بالخير، جواد. "دور تكوين الموارد البشرية في تطوير ونجاح المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة شركة الإسمنت ومشتقاته SCIS بسعيدة -، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، علوم اقتصادية، تخصص تسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015.
27. عمورة، جمال. "ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة (ISA)"، ملتقى دولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IFRS–IAS) والمعايير الدولية للمراجعة التحدي، جامعة سعد دحلب، البليدة يوم 13 – 14 ديسمبر 2011.
28. عوينات، فريد. "دراسة النظام المحاسبي ومتطلبات نجاحه في البيئة المحاسبية الجزائرية"، رسالة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة ونظم معلومات، المركز الجامعي بالوادي، 2011، الوادي.
29. القانون التجاري، الأمانة العامة حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2007.
30. قلوش، الطيب. 2017، "دور التقييس في حماية المستهلك في التشريع الجزائري"، العدد 15، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية.
31. ناصر، مراد. "النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني دراسة مقارنة"، الملتقى الدولي الأول حول: النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية، يومي 17 – 18 جانفي، المركز الجامعي بالوادي، الوادي، 2010.
- المراجع الإلكترونية:
32. معجم المعاني الجامع: <https://www.almaany.com>

المراجع باللغة الأجنبية:

33. Benyekhlef,Amel. « Le système comptable algérien étude comparative avec les pays de l'Europe de l'Est et les organismes de normalisation comptable internationale», Revue du chercheur N° _ 08/2010, 2010.
34. Poivret , Cédric. 2013, « L'importance de la comptabilité au XIXème siècle et au début du XXème siècle en France ou “ la prédominance du chiffre ” dans la gestion », XVIIIe Journées d'Histoire de la Comptabilité et du Management, La Rochelle
- المراجع الإلكترونية:
35. <http://www.linternaute.fr/dictionnaire/fr/definition/accrediter/>