

*Dirassat & Abhath*  
The Arabic Journal of Human  
and Social Sciences



مجلة دراسات وأبحاث  
المجلة العربية في العلوم الإنسانية  
والاجتماعية

*EISSN: 2253-0363*  
*ISSN : 1112-9751*

الواقع التنظيمي لأخلاقيات مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر

- دراسة تحليلية للقوانين المنظمة للمهنة

**The Organizational Situation of Accounting Auditing Professional  
Ethics in Algeria**

**-Analytical Study of the Laws Governing the Profession-**

علي عبد الصمد عمر 1 Ali Abdessamed Omar، ضويفي حمزة 2 Douifi Hamza

1 جامعة يحي فارس المدية University of Medea الايميل: Samado05@yahoo.fr

2 المركز الجامعي تيسمسيلت University Center Tissemselt الايميل: hamzadhouifi@gmail.com

المؤلف المرسل: ضويفي حمزة Hamza Douifi الايميل: hamzadhouifi@gmail.com

تاريخ القبول: 2019-09-19

تاريخ الاستلام: 2019-05-23

## ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تبين الواقع التنظيمي لأخلاقيات مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر من خلال دراسة وتحليل القوانين المنظمة لها ودور المنظمات المهنية في ذلك مع إظهار معوقات تطبيق أخلاقيات المهنة في الجزائر.

وخلصت الدراسة إلى أنه رغم الإصلاحات التي قامت بها الجزائر إلا أنها لم ترقى للمستوى المطلوب وهذا ما يفسره عدم وجود ميثاق لأخلاقيات المهنة بالإضافة إلى ضعف الرقابة على مدى الالتزام بها وتطبيق العقوبات اللازمة.

كلمات مفتاحية: أخلاقيات مهنة التدقيق، التدقيق المحاسبي في الجزائر، قوانين أخلاقيات المهنة.

**Abstract :**

This study aimed at clarifying the organizational situation of accounting auditing profession in Algeria through studying and analyzing its regulating laws and the role of professional organizations, while identifying the obstacles of applying professional ethics in Algeria.

The study concluded that despite the reforms carried out by Algeria, they did not meet the required level. This is explained by the absence of a code of ethics in addition to the weakness of monitoring and the application of the necessary penalties

**Key words:** Ethics of the Audit Profession, Accounting Auditing in Algeria, and Code of Ethics.

## 1. المقدمة

واحدة أو أكثر من هذه الفضائح، فانهارت شركة (Enron) لم يكن بسبب القصور في معايير المحاسبة الدولية أو معايير التدقيق المعمول بها، ولكن المشكلة الرئيسية كانت في أخلاقيات المهنة ذاتها، حيث أن شركة (Enron) لم تنقذ باليات القياس والإفصاح الخاص بالشركات ذات الأهداف المحددة، وتبعها تواطؤ مدققها (Arthur Anderson) بعدم الإبلاغ عن ذلك، وإصداره للتقرير النظيف<sup>1</sup>.

وحتى تستطيع مهنة التدقيق الخارجي الارتقاء بخدماتها، وإضفاء الثقة والشفافية في جودة المعلومات المالية والمحاسبية المصرح بها من قبل الشركات، وجب على ممارسي هذه المهنة الالتزام بأخلاقياتها، والتي تشكل إحدى الشروط الأساسية لاستخدام المعلومات المحاسبية كأداة لاتخاذ القرارات، كما أن أخلاقيات مهنة التدقيق حُضيت باهتمام بالغ من قبل

تُعد مهنة التدقيق المحاسبي من المهن التي تحكمها سلوكيات وقواعد أخلاقية، حيث نشأت هذه المهنة في ظل بيئة تمارس فيها الأنشطة الاقتصادية بدرجة كبيرة من التعقيد وقد اقترن نجاح ورفع مستوى هذه المهنة بأخلاقيات وسلوكيات مؤدبها لكونهم يقدمون معلومات تتصف بالمصداقية والموثوقية وذلك لاعتماد أطراف عديدة على تلك المعلومات كالحكومات والمستثمرين وغيرهم، فما كان من انهيار كبرى الشركات الأمريكية ذات الثقل الاقتصادي الكبير مثل شركة انرون (Enron) عام 2001، وشركة وولدكوم (World Com) عام 2002 إلا نتيجة إخلال مدققي الحسابات بأخلاق مهنتهم، وقد ارتبط هذا الانهيار بفضائح محاسبية كبيرة لتلك الشركات وتورط كبرى مكاتب التدقيق الأمريكية مثل آرثر اندرسون (Arthur Anderson) في

زاد الاهتمام بموضوع أخلاقيات مهنة التدقيق المحاسبي من المنظور المفاهيمي النظري والواقع العملي الممارس، خاصة في ظل الفسائح المالية الأخلاقية التي تعرض لها العالم، فالجزائر كغيرها من الدول ليست في مأمن من هذا الانشغال العالمي، الأمر الذي يلزم تسليط الضوء على الإطار القانوني والتنظيمي لها.

من أجل تحقيق أهداف البحث والإجابة على السؤال الرئيسي قسمنا دراستنا إلى أربعة محاور، حيث يتناول المحور الأول الخلفية النظرية والدراسات السابقة، بينما يركز المحور الثاني على دراسة القوانين المنظمة لأخلاقيات المهنة في الجزائر، والمحور الثالث يتطرق إلى إسهامات المنظمات المهنية في تطبيق أخلاقيات مهنة، أما المحور الرابع فيتطرق إلى معوقات تطبيق قواعد السلوك المهني في الجزائر.

## 2. الخلفية النظرية والدراسات السابقة

تعتبر الوظيفة الأساسية لمهنة التدقيق المحاسبي في إضفاء الثقة على المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية والتي بدورها تساعد متخذي القرار وذوي العلاقة بمعرفة العوائد المتوقعة والتكاليف والمخاطر وما يترتب عليها من قرارات هامة تتعلق بتعزيز الاستثمارات بناء على المعلومات الموثوق بها، وبالتالي فإن الالتزام بمجموعة ضوابط وقواعد سلوك مهنية تحكم عمل مدققي الحسابات تهدف بشكل أساسي إلى رفع مستوى المهنة وتحسين أداء أعضائها واكتساب ثقة المجتمع.

حيث يرى (التميمي، 2006)<sup>2</sup> أن أخلاقيات المهنة عبارة عن: "مجموعة قواعد وأصول متعارف عليها عند أصحاب المهنة والتي تستلزم عند الممارس سلوكاً معيناً يقوم على الالتزام، حيث يكون مراعاتها المحافظة على المهنة وشرفها. وأن الإخلال بها خروج عليها وعلى شرفها وهي توفّر غرضين بالنسبة لأعضاء المهنة، الأول حماية أفضل لأعضاء المهنة والثاني للجمهور".

كما عرف (المطيري، 2012)<sup>3</sup> أخلاقيات المهنة بأنها: "مقاييس ومعايير للقيم والسلوكيات الأخلاقية التي تحكم عمل التدقيق المحاسبي".

فهي تضم مجموعة من القواعد تعمل على تشجيع السلوك السوي للشخص المهني، وتكون واقعية وقابلة للتطبيق في

الباحثين، الكتاب، المنظمات والهيئات المهنية المختصة خصوصاً في ظل الانهيارات التي تعرضت لها كبرى الشركات في العالم، وانعكست آثارها على بيئة المحاسبة والتدقيق.

ومما لاشك فيه أنّ الجزائر لم تكن في مأمن من هذا الانشغال العالمي، فهي لا تختلف عن باقي الدول في تنظيمها لمهنة التدقيق الخارجي بسنّها مجموعة من القوانين والتشريعات، هدفها المحافظة على سمعة المهنة وشرفها، حيث أكدت على ضرورة احترام أخلاقيات المهنة في الممارسة العملية من أجل إعطائها الشكل الذي تستحقه لضمان مستوى يليق بها في المجتمع الجزائري وفي العالم ككل.

من خلال العرض السابق يمكن طرح الإشكالية التالية والمتمثلة في: كيف هو واقع أخلاقيات مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر من خلال القوانين والمنظمات المهنية المشرفة عليها؟

ويتفرع عن السؤال الرئيسي الأسئلة التالية:

- ما هي القوانين المنظمة لأخلاقيات المهنة في الجزائر؟
  - فيما تتمثل إسهامات المنظمات المهنية في تطبيق أخلاقيات مهنة؟
  - ما هي معوقات تطبيق قواعد السلوك المهني في الجزائر؟
- أهداف الدراسة

بالإضافة إلى محاولة الإجابة على إشكالية الدراسة فإن هذه الدراسة تهدف إلى:

- التعرف على النصوص القانونية المنظمة لأخلاقيات المهنة في الجزائر.
- تبيين مدى مساهمة النصوص القانونية في إرساء أخلاقيات المهنة في الجزائر.
- دور المنظمات المهنية في تطبيق أخلاقيات المهنة.
- التعرف على معوقات تطبيق أخلاقيات المهنة في الجزائر وسبل معالجتها.

أهمية الدراسة

- أن واحد. ويترتب على المهنيين الالتزام بالسلوك الأخلاقي الذي يحقق المنفعة للمجتمع، انطلاقاً من حقيقة أن قواعد السلوك المهني تؤثر بشكل مباشر على المهنة ودرجة الوثوق بها، فإن تلك القواعد تجعل أعضاء المهنة يتقبلون معايير السلوك الأخلاقي بشكل أكثر فاعلية من تلك القوانين الإلزامية.
- وتهتم الأخلاق المهنية بشكل أساسي بمبادئ السلوك المناسبة للشخص المهني في سلوكه وعلاقاته مع الجمهور والعملاء وزملائه المهنيين، وتهتم كذلك بقواعد محدّدة يمكن الاسترشاد بها في الحالات العملية، وهذه القواعد مصممة أصلاً للحفاظ على المهنة بالمستوى المهني الرفيع، وللتأكيد بأن المهنة تقدّم خدماتها بمستوى عالٍ من الأداء، وتعتمد في ذلك على البناء الأخلاقي الذي يشق من القيم الأساسية كالعادلة التي تمثل قمة الأخلاق.
- كما أنّه ما يميز مهنة التدقيق هو قبولها لمسؤولية العمل لخدمة المصلحة العامة، لذلك فإن مسؤولية المدقق لا تنحصر فقط في تلبية احتياجات العميل بل يجب عليه أن يراعي المصلحة العامة من خلال الامتثال للمتطلبات الأخلاقية وقواعد السلوك المهني.
- كما تطرقت العديد من الدراسات السابقة سواء العربية أو الأجنبية<sup>4</sup> إلى أخلاقيات المهنة من زوايا مختلفة، فمنها من تطرق إلى مستوى الفكر الأخلاقي، ومنها ما تناول كيفية تصرف المدققين في مواقف معينة، كما تمّ تناول الأحكام الأخلاقية للمدققين، ودراسات أخرى تطرقت للسلوك الأخلاقي لهم، ومنها ما تناول تعليم أخلاقيات المهنة، كما تطرقت دراسات أخرى إلى ضرورة وضع دستور أخلاقي للمهنة، ويمكن إبرازها فيما يلي:
- تطرقت مجموعة من الدراسات إلى الأحكام الأخلاقية التي تضبط عمل المدققين ومن بينها (Thorne et al, 2003)<sup>5</sup>، (Brugman<sup>9</sup>، (Thorne and Magnan)<sup>7</sup>، (massey, 2002)<sup>6</sup> and Weisfelt, 2000).
- كما درست مجموعة من الدراسات نية وسلوك المدققين ودرجة ملاءمتها لأخلاقيات المهنة، ومن هذه الدراسات Gul et al, 2003)<sup>9</sup>، (Shafer et al, 2001)<sup>10</sup>، (Lord and Dezoort, 2001)<sup>11</sup>.
- اهتمت دراسات بمصادر الفكر الأخلاقي والبعد الأخلاقي (خليفة، 1997)<sup>12</sup>، (الأبي، 1996)<sup>13</sup>، (البارودي، 2002)<sup>14</sup>، وقد تمّ قياس مستويات الفكر الأخلاقي من خلال منهجين الأول: اختبار تعريف العناصر (Defining Issues Test) الذي اقترحه (Rest, 1993)<sup>15</sup> والثاني: أسلوب القياس متعدد الأبعاد الذي اقترحه كل من (Reidenbach and Robin, 1990)<sup>16</sup>
- وهناك دراسات اهتمت بالتعليم الأخلاقي وأثره على تكوين الطلاب وأداء المدققين، حيث أوصى تقرير (Treadway, 1987) بأن تتضمن جميع مقررات إدارة الأعمال والمحاسبة دراسة أخلاقيات المهنة ومن هذه الدراسات (Ken Mcphail, 2000)<sup>17</sup>.
- كما اهتمت دراسة (عبد الغني والبادي، 2003)<sup>18</sup> بالبعد التسويقي لمكاتب التدقيق والذي له أثر على جودة التدقيق في ظل العولمة، حيث أكدت على أن تسويق خدمات التدقيق نشاط استراتيجي يجب أن يعتمد على عدد من الممارسات التي تتفق وطبيعة المهنة من الناحية العلمية والعملية (معايير الأداء المهني) وأيضاً من الناحية الأخلاقية (معايير السلوك المهني).
- وهناك دراسات تطرقت إلى ضرورة وضع دستور لأخلاقيات المهنة ولعل أهمها دراسة (Vinten, 1992)<sup>19</sup> التي ميزت بين ثلاث أنواع من الدساتير، النوع الأول وهو الدستور السائد ويطلق عليه الدستور التنظيمي الذي يفترض أوامر أخلاقية والثاني يطلق عليه الدستور الطموحي وهدفه وضع نظام يُطمح إليه والأخير يطلق عليه الدستور التعليمي.
- لذلك تشهد مهنة التدقيق المحاسبي منذ العقدين الماضيين الكثير من التطورات من خلال ما تقوم به المنظمات المهنية الدولية مثل (IFAC, IASB, AICPA, FASB, IIA, GAO) واللجان المختلفة التي شكلها (AICPA) ومنها (Chohen, Coso, Treadway) والمجالس واللجان التي شكلها (IFAC) منها لجنة الامتثال، مجلس التعليم، لجنة تكنولوجيا المعلومات، مجلس الأخلاق، فضلاً عن معايير التدقيق والتأكيد الدولية.
3. الإطار القانوني لأخلاقيات مهنة التدقيق في الجزائر
- بعد صدور قانون 08/91 وفي إطار تدعيم المهنة وتنظيمها وتوسيع نطاق الهيئات والمؤسسات التي تخضع إلى التدقيق تمّ إصدار قانون أخلاقيات مهنة التدقيق والمحاسبة

- الشرف والضمير مهني: أي لا بد على المدقق أن يتمتع بسمو أخلاقي وعقلي، وما يديه المدقق من استقامة وعناية وحرص ودقة في قيامه بواجباته المهنية.
- بذل العناية المهنية اللازمة: والتي تمثل جميع الجهود التي يبذلها المدقق من أجل القيام بعمله على أكمل وجه.
- الحياد: لا بد على المدقق أن يتمتع بالموضوعية ولا يتحيز لأي طرف من الأطراف.
- الإخلاص: على المدقق أن يقصد بعمله إبداء الرأي حول القوائم المالية دون أن يشتمل على ما ينافي ذلك من الغايات غير الحسنة كتحقيق أغراض شخصية وهذا ما يحتم عليه الابتعاد عن الغش والتزوير وتجنب التواطؤ مع أي طرف من الأطراف.
- احترام الوقت: لا بد على المدقق القيام بعمله وتقديم تقاريره في الوقت المحدد حتى يتمكن أصحاب المصالح من اتخاذ القرارات المناسبة والاستفادة منها.
- الالتزام بسر المهني: وهو الالتزام المهني الذي يحتم على المدقق عدم إفشاء أسرار العمل للغير إلا في الحالات التي يسمح بها القانون إلا في بعض الحالات لا يتقيدون بسر المهنة في الحالات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بها، ولا سيما:
- بموجب إلزامية اطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة.
  - بعد فتح بحث أو تحقيق قضائين بشأنهم.
  - عندما يدعون للإدلاء بشهادتهم أمام غرفة المصالحة والتأديب والتحكيم.
  - بناء على إرادة موكلهم.
- 2.1.3 واجبات المهني في علاقته بالنقابة من خلال المرسوم التنفيذي رقم 96/136 تتمثل عناصر أخلاقيات المهنة المتعلقة بعلاقاته بالنقابة أساساً في الإبلاغ عن الحالات التي تؤثر على عمله والتي تمنعه من مواصلة مهامه: "يجب على المهني أن يُعلم مجلس النقابة الوطنية في أجل شهر واحد برسالة موصى عليها مع وصل استلام بأي حدث هام طرأ على حياته المهنية، ولا سيما بما يأتي:
- المتابعات الإدارية أو القضائية.
  - النزاعات الخطيرة مع زملائه أو زبائنه أو موكله.
  - التعليق الإداري لنشاطاته.
  - توقف نشاطاته نهائياً.
- (المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 15/04/1996)، والذي يُعتبر المصدر الأول لأخلاقيات المهنة في الجزائر، كما تم إصدار وكنتيجة للإصلاحات التي قامت بها الجزائر سنة 2010 والذي نتج عنها قانون 01/10، ويمكن تبيينها كما يلي:
- 1.3 أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد
- حدّد المرسوم التنفيذي رقم 96/136 الفواعد الأخلاقية المهنية المطبقة على أعضاء النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين الذين يدعون بالمهنيين أو أعضاء النقابة، كما يلي<sup>20</sup>:
- 1.1.3 واجبات المهنية للمدققين و علاقاته مع زبائنه وموكله من خلال المرسوم التنفيذي رقم 96/136 يمكن استخراج مجموعة عناصر أخلاقيات المهنة المتعلقة بعلاقاته مع زبائنه وموكله كما يلي:
- الرصانة: والتي تعني الرزانة، الثبات، والتعقل في تصرفات وأحكام المدقق عند قيامه بمهامه، حيث تعتبر من أسوأ صفات التي لا بد على المدقق أن يتحلّى بها.
  - الصرامة: والتي تعني الجدية في العمل مع فطنة ومثانة فيه، وهذا ما يحتم على المدقق بذل العناية المهنية عند قيامه بمهامه.
  - حيث تشير المادة 2 من هذا المرسوم على أنه "يجب على عضو النقابة أن يتحلّى بدرجة عالية من الرصانة في أداء مهامه ...، ويجب عليه خاصة أن يؤدي مهمته بصرامة وهدوء، كما يجب أن تستند الإجراءات إلى المقاييس التي تنشرها النقابة أو القواعد المتعارف عليها عموماً".
  - 1. الأمانة: لا بد على المدقق أن يكون صادقاً مخلصاً في عمله ثابتاً في طريقة عمله والوسائل التي يستعملها والنتائج المتوصل إليها، وفيما للجهة التي عينته وللمنظمة المهنية التي ينتهي إليها.
  - الاستقلالية: أن يكون مستقلاً حسب ما نصت عليه القوانين المنظمة للمهنة.
  - حيث تشير المادة 3 من هذا المرسوم على أنه "تستند علاقات أعضاء النقابة بزبائنهم أو موكلهم إلى الأمان والاستقلال والى واجب القيام بمهامهم بشرف وضمير مهني".

- 5.1.3 التعاون في أداء المهام: بحيث يحق لعضو النقابة أن يطلب من زونه أو موكله أن يتعاون معه قصد القيام بمهمته ويمكنه أن يطلب على الخصوص ما يأتي:
- أن تقدّم له كل الوثائق اللازمة لتكوين ملف دائم.
  - أن يشارك موظفو المؤسسة المكلفون بمسك المحاسبة ورقابتها مشاركة فعالة.
  - أن يسهل له دخول المصالح من أجل الحاجات التي تتطلبها مهمته.
  - أن تجمع كل الوثائق اللازمة وترتب وتوضع تحت تصرفه.
  - أن تنفذ المهام المسندة إلى المؤسسة في الوقت المناسب من أجل تسهيل مهمته.
  - أن يطلع على كل الوقائع التي من شأنها تغيير الكيفيات والواجبات التعاقدية المحددة في الاتفاقية أو رسالة التكليف بمهمة تغييرات جوهرية.
- 2.3 الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد
- جاء هذا المرسوم من أجل أن يُفسر ويشرح المادة 63 من القانون 01/10، وتطبيقاً للمرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 15/04/1996 من خلال تبين مختلف الأخطاء التأديبية التي من الممكن أن يقع فيها أصحاب المهنة مع تبين الدرجة المقابلة لها وعقوبتها، حيث نصت المادة 1 من هذا المرسوم على أنه "تطبيقاً لأحكام المادة 63 من القانون رقم 01 - 10 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق 29 يونيو سنة 2010 والمذكور أعلاه، يهدف هذا المرسوم إلى تحديد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارستهم وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها"<sup>21</sup>.
- تمّ تعريف الخطأ المهني وفق هذا المرسوم وهذا في الشّطر الأول من المادة 2 كما يلي: "يشكل الخطأ المهني ويعرض لعقوبة تأديبية كل تقصير في احترام قواعد الواجبات المهنية والأخلاقية، وكل إهمال صادر عن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، عن شخص طبيعي أو شركة مسجلة في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين".
- كما تمّ التذكير باللجنة المكلفة بتلقي الشكاوى، دراسة مختلف الأخطاء وإيقاع العقوبات المطابقة لها في الشطر الثاني
- تغيير محل ممارسة المهنة.
- 3.1.3 واجبات المهني في علاقته بزملائه: من خلال المرسوم التنفيذي رقم 96/136 يمكن استخراج مجموعة عناصر أخلاقيات المهنة المتعلقة بعلاقاته مع زملائه كما يلي:
- أخلاقيات الاستخلاف: "يجب على عضو النقابة الذي يطلب منه زبون أو موكل أن يحل محل زميل له ألا يقبل المهمة إلا بشروط:
  - أن يتأكد من أن هذا الطلب لا يبرره رغبة في التخلص من التطبيق الصحيح للقانون أو التنظيم المعمول بهما.
  - أن يعلم زميله برسالة موصى عليها مع وصل استلام بالطلب الذي اقترح عليه وتوجه نسخة من الرسالة إلى مجلس النقابة.
  - الامتناع عن توجيه أي نقد لزميله السابق ويتأكد من أن هذا الزميل قد تقاضى مقابل الأتعاب التي يستحقها، أو يستطلع رأي مجلس النقابة في حالة حدوث نزاع".
  - تجنب المنافسة غير الشريفة: لا يمكن الخبير المحاسب أو المحاسب المعتمد الذي يترك زونه لزميل له أن ينافسه عن طريق صرف الزبائن الذين تركهم له
  - التضامن: من خلال التمتع بروح التعاون والزمالة والتشاور فيما بينهم.
  - تجنب الإيذاء الكلامي: من خلال التصرف بمهنية وتجنب أي تجريح أو إيذاء من شأنه أن يسيء لأعضاء المهنة.
  - التراضي: حل الخلافات وديا وتحكيم العقل.
  - عدم التشهير: أي عدم انتهاك حق الخصوصية أعضاء المهنة من خلال فضحهم وإظهار مساوئهم.
- 4.1.3 أخلاقيات تتعلق بتأطير المتدربين: من خلال المرسوم التنفيذي رقم 96/136 يمكن استخراج مجموعة عناصر أخلاقيات المهنة المتعلقة بعلاقاته مع زملائه كما يلي:
2. مساعدة المتريصين وتقديم الخبرات والتسهيلات لهم: فهي واجبات تتعلق بتأطير المتدربين وتكوينهم حتى يتمكنوا من أداء عملهم في المستقبل.
- تقديم التعويض: لا بد من تقديم تعويض مادي نظير الخدمات والمساعدات التي يقدمها المتريصون في فترات تربصهم.
  - احترام المتدربين: لا بد من تقدير الأساتذة والمدرّبين الذين أشرفوا على عملية التكوين وأن تكون لهم معاملة خاصة تليق بهم.

- رقم 393 - 11 المؤرخ في 24 نوفمبر سنة 2011 والمذكور أعلاه .
- فتح مكتب لا يتطابق مع التنظيم المعمول به.
- الغياب المبني عن حضور اجتماعين (2) متتالين للجمعية العامة وللانتخابات أو عدم تمثيله.
- عدم دفع مصاريف المشاركة في كل تظاهرة ينظمها المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والتي قام بحضورها".
- تم تحديد الأخطاء من الدرجة الثالثة في المادة 8 كما يلي: "تعد من الدرجة الثالثة، على الخصوص، الأخطاء المهنية الآتية:
- في حالة تكرار خطأ من الدرجة الثانية.
- خطأ في الاحتفاظ بالأرشيف.
- استعمال الختم المبني في أعمال غير منجزة تحت مسؤوليته.
- عدم دفع الاشتراك المبني.
- عدم اكتتاب تأمين مهني.
- مقاوله الأعمال المتعلقة بالمهنة من المهني مع أشخاص معنويين أو طبيعيين غير مسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
- استعمال ختم غير مطابق للنموذج الذي تمنحه المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين".
- تمّ تحديد الأخطاء من الدرجة الرابعة في المادة 9 كما يلي: "تعد من الدرجة الرابعة، على الخصوص، الأخطاء المهنية الآتية:
- في حالة تكرار خطأ من الدرجة الثالثة.
- إفشاء السر المهني.
- إصدار إجازات خاطئة أو مزورة أو مبالغ فيها.
- تصرفات متعمدة مكررة تمس بقواعد أخلاقيات المهنة.
- ممارسة المهنة خلال مدة التوقيف.
- ممارسة المهنة دون مكتب مهني .
- من المادة 2 كما يلي: "تعرض الأخطاء المهنية المذكورة أعلاه أمام لجنة الانضباط والتحكيم للمجلس الوطني للمحاسبة المنصوص عليها في المادة 5 من القانون رقم 01-10 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق 29 يونيو سنة 2010 والمذكور أعلاه". وفي المادة 4 كما يلي: "تعدّ لجنة الانضباط والتحكيم للمجلس الوطني للمحاسبة الهيئة الوحيدة المؤهلة للتحقيق في الشكاوى وتقدير درجة خطورة الأخطاء المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وإصدار العقوبات التأديبية"<sup>22</sup>.
- بيّن هذا المرسوم أنّه في حالة إيقاع أيّ إجراء تأديبي يكون مستقل عن دعاوى المسؤولية المدنية والجنائية، أي يمكن لصاحب المهنة أن يتحمل مسؤولية مدنية وجنائية وتأديبية لنفس الخطأ. وتمّ تحديد درجة الأخطاء التأديبية والعقوبات المقابلة لكل خطأ في المادة 5 من المرسوم كما يلي:
- تصنف الأخطاء المهنية ويعاقب عليها كما يأتي:
- خطأ من الدرجة الأولى: الإنذار.
- خطأ من الدرجة الثانية: التوبيخ.
- خطأ من الدرجة الثالثة: التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر.
- خطأ من الدرجة الرابعة: الشطب من الجدول.
- تمّ تحديد الأخطاء من الدرجة الأولى في المادة 6 كما يلي: "تعد من الدرجة الأولى، على الخصوص، الأخطاء المهنية الآتية:
- تصريح بمراجع كاذبة.
- تصريح بالانتماء إلى مصنف المجلس أو الغرفة أو المنظمة خلال ممارسة وظيفتهم.
- الانتقادات غير المؤسسة الصادرة عن المهني كتابياً أو شفهاً أو بأيّ شكل آخر يفرض الإخلال بالثقة المبنية بين الزبائن وزملائه قصد إزاحتهم.
- نقص الاحترام اتجاه أحد زملائه خلال ممارسة نشاطه".
- تمّ تحديد الأخطاء من الدرجة الثانية في المادة 7 كما يلي: "تعدّ من الدرجة الثانية، على الخصوص، الأخطاء المهنية الآتية:
- في حالة تكرار خطأ من الدرجة الأولى.
- رفض التكفل بالمترشحين الموجهين من المجلس الوطني للمحاسبة طبقاً للمادتين 5 و6 من المرسوم التنفيذي

- ولقد حدّد العدد 07 لسنة 2011 المرسوم التنفيذي رقم 24-11 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق لـ 27 يناير سنة 2011 تشكيلته المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، حيث أنشأ المجلس الوطني للمحاسبة لجنة الانضباط والتحكيم في إطار ضبط أخلاقيات المهنة والتي تقوم بالمهام التالية<sup>24</sup>:
- إعداد طرق العمل فيما يخص مجال الانضباط والتحكيم و المصالحه.
  - دراسة الملفات المتعلقة بالحالات التأديبية لكل مخالفة أو إخلال بالقواعد المهنية والتقنية أو الأخلاقية المرتكبة من المهنيين خلال تأدية مهامهم.
  - تحضير مشاريع الآراء حول الأحكام في ميدان التحكيم و الانضباط.
  - ضمان دور أساسي في مجال الاستشارة والوقاية والمصالحة والتحكيم خلال المنازعات بين المهنيين الزبائن.
  - ضمان مهام الوقاية والمصالحة بين المهنيين.
  - 5. معوقات تطبيق قواعد السلوك المهني في الجزائر.
- هناك مجموعة من المعوقات التي تعيق تطبيق قواعد السلوك المهني في الجزائر والالتزام بها، يمكن تبينها فيما يلي:
- عدم وجود قواعد للسلوك المهني واضحة ومفهومة صادرة عن المنظمة المهنية التي تشرف على المهنة.
  - رغم وجود القوانين المتعلقة بأخلاقيات المهنة إلا أنّها قاصرة وغير مواكبة للتطورات الحديثة، كما أنّه ليس هناك رقابة عن مدى الالتزام بها وتطبيق العقوبات اللازمة من طرف المنظمات المهنية.
  - التأثير السلبي من طرف المؤسسة محل التدقيق على مدقق الحسابات وعدم التعامل باحترافية ومهنية ممّا يؤثر على التعاون الإيجابي كالتأثير على عنصر الموضوعية والاستقلالية مثلاً.
  - ضعف التأهيل الأكاديمي في الجامعات والعملية في مراكز التكوين ومكاتب التدقيق فيما يتعلق بالإدراك لقواعد السلوك المهني وكيفية تطبيقها والالتزام بها في الواقع.
  - عدم وجود دورات تكوينية وتأهيلية، ملتقيات وندوات تجمع بين المهنيين (مدققي الحسابات) والأكاديميين (أساتذة المحاسبة والتدقيق)، من أجل تعميق فهم قواعد السلوك المهني وآخر مستجداتها وكيفية الالتزام بها.
  - بيئة الأعمال التي يعمل فيها مدققو الحسابات والأطراف ذات العلاقة بالتدقيق من مدراء، أعضاء مجلس الإدارة موظفين...الخ، غير ملائمة ولا تدعم الالتزام بقواعد

- يفرض الشطب تسليم المجلس الوطني للمحاسبة الختم الرطب وشهادة التسجيل والبطاقة المهنية بعد أن يقوم هذا المجلس بتبليغ قرار التوقيف المؤقت: كما تم الإشارة إلى تحيين ملفات المهنيين الذين تعرضوا لعقوبات تأديبية من الدرجة الثالثة والرابعة من قبل لجنة التأديب والتحكيم مع الإشارة إلى العقوبات المتعلقة بهم وتبيين أن إجراءات وكيفيات متابعة الملفات ذات العلاقة بحالات التأديب والتحكيم من قبل لجنة الانضباط والتحكيم في النظام الداخلي
- من خلال ما سبق نستنتج أن هذا المرسوم التنفيذي له علاقة بالالتزام بأخلاقيات المهنة وكيفية ممارستها، حيث نصت المادة 6 على أن عدم الالتزام بأخلاقيات المهنة فيما يتعلق بممارسة الكذب في أمور محدّدة (التصرّجات، الانتماء إلى المنظمة المهنية، الانتقادات غير المؤسسة)، بالإضافة إلى نقص الاحترام اتجاه أحد الزملاء يعرض أصحابها إلى عقوبة الإنذار، كما أن المواد 7، 8، 9، جاءت أكثر وضوحاً فيما يتعلق بنوعية الأخطاء الممكن ارتكابها من طرف المهنيين، كما يمكن الملاحظة أنّه لم يتم تحديد درجة بعض هذه الأخطاء ونوعيتها خصوصاً في المادة 6 والتي يتم تحديدها من طرف لجنة الانضباط والتحكيم عند قيامها بدراسة كل حالة على حدة.
- 3.3 قواعد أخلاقيات مهنة خبير محاسب.

صدر قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي بتاريخ أكتوبر 2015 والذي حافظ على نفس مكونات المرسوم السابق فيما يخص الحقوق والواجبات المرتبطة بمهني التدقيق والمحاسبة إلا أنّه جاء مستمداً من دليل قواعد السلوك المهني الصادر عن مجلس المعايير الدولية لأداب وسلوك المهنة (IESBA) التابع للإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، حيث يتضمن ما يلي<sup>23</sup>:

- النزاهة.
  - الموضوعية والاستقلالية.
  - الكفاءة المهنية والعناية اللازمة.
  - السرية.
  - الالتزام بالسلوك المهني.
4. إسهامات المنظمات المهنية في تطبيق أخلاقيات المهنة

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



المحاسبة والتدقيق). من أجل تعميق فهم قواعد السلوك المهني وآخر مستجداتها وكيفية الالتزام بها.

#### 7. قائمة المراجع

##### 1.7 الكتب

1. ظاهر شاهر القشبي، انهيار بعض الشركات العالمية وأثرها في بيئة المحاسبة، الأردن: المجلة العربية للإدارة، المجلد 25، العدد 2، 2005.
2. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، الأردن: داروائل للنشر، 2006.

##### 2.7 المقالات والمدخلات

1. المطيري عبد الرحمن مخلد، قواعد سلوك وأداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2012.
2. أحمد حلبي جمعة، مدى إدراك مدققي الحسابات في الأردن للالتزامات الأخلاقية المهنية المعيارية، المجلة العربية للعلوم الإدارية، الكويت: المجلد 17، العدد 01، 2010.
3. شريف محمد البارودي، تحليل لأساليب التأثير على النتائج والمراكز المالية وأثرها على جودة المعلومات بالقوائم المالية مع دراسة اختباريه، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد 06، العدد 01، 2002.
4. عمرو عبد الغني، أشرف يحيى الهادي، التوجه التسويقي لدى المسؤولين بمكاتب المراجعة في ظل التنافسية العامة للتجارة والخدمات، مجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد 01، 2003.
5. كمال خليفة، أبو زيد مصطفى، دراسة تحليلية لأبعاد ومصادر النظام الأخلاقي لمهنة المحاسبة والمراجعة، مجلة البحوث المحاسبية، الجمعية السعودية للمحاسبة، المجلد الأول، العدد 06، 1997.
6. كوثر عبد الفتاح الأبيجي، التأهيل العلمي لمراقبي الحسابات: مدخل أخلاقي، المؤتمر الضريبي الثالث: جامعة الأزهر، 1996.

##### 3.7 الجرائد الرسمية.

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 24 لسنة 1996، المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 27 ذي القعدة عام 1416 الموافق لـ 15

السلوك المهني نظراً لانتشار الفساد الإداري والمالي، المحسوبية والرشوة... الخ.

#### 6. الخاتمة

لمهنة التدقيق الخارجي أخلاقيات تحكمها وتميزها عن غيرها من المهن الأخرى، وتتمثل في المبادئ والقيم الأخلاقية التي تعد بمثابة مقياس للأداء المهني المثالي، وزاد الاهتمام بموضوع أخلاقيات المهنة نتيجة الفضاخ والانهيارات المالية التي شهدتها العالم والتي أدت إلى تفاقم أزمة الثقة في جودة الخدمات التي تقدمها مهنة التدقيق الخارجي وإلى الدور الحقيقي الذي يلعبه مدقق الحسابات.

#### 1.6 الاستنتاجات.

في هذا السياق وفيما يتعلق بواقع أخلاقيات المهنة في الجزائر خلصت الدراسة إلى أنه رغم الإصلاحات التي قامت بها الجزائر فيما يتعلق بأخلاقيات المهنة وإصدارها لمجموعة من القوانين وإعادة تنظيم وهيكل المنظمات المشرفة على المهنة إلا أنها مازالت لم ترق للمستوى المطلوب وهذا من خلال عدم وجود قواعد للسلوك المهني واضحة ومفهومة صادرة عن المنظمة المهنية التي تشرف على المهنة كما أنه ليس هناك رقابة عن مدى الالتزام بها وتطبيق العقوبات اللازمة.

#### 2.6 التوصيات والاقتراحات.

كحلول مستقبلية نقتربها، لابد من الاهتمام بأخلاقيات المهنة والعمل على تفعيل قواعد السلوك المهني والسعي لزرع ثقافة أخلاقيات المهنة في بيئة الأعمال الجزائرية من خلال:

- ضرورة إصدار ميثاق أخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني بصيغة واضحة ومفهومة من طرف المجلس الوطني للمحاسبة.
- العمل على تفعيل لجنة التأديب والانضباط المنبثقة عن المجلس الوطني للمحاسبة وتطبيق القوانين المتعلقة بأخلاقيات المهنة.
- إدراج مقاييس متعلقة بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني وتبیین كيفية تطبيقها والالتزام بها في الواقع في المقررات الجامعة لتخصصات المحاسبة والتدقيق.
- العمل على القيام بدورات تكوينية، ملتقيات وندوات تجمع بين المهنيين (مدققي الحسابات) والأكاديميين (أساتذة

5. Brugman D, Weisfelt M, Moral competence and professional reasoning of dutch accountants, Research on accounting ethics, vol 10, 2000.
6. Shafer et al, 2001 Gul F, Tong M, Effects of personal values on auditors ethical decision, auditing and accountability journal, vol 14 (03), 2001.
7. Lord A, DeZoort F, The impact of commitment and moral reasoning on accountants' response to social influence pressures, accounting organization and society, vol 26, 2001.
8. Gul F, Tong M, Chinese auditors' ethics behavioral in an audit conflict situation, Journal of business ethics, vol 42, 2003.
9. Rest J, Guide for the defining issues test, center for the study of ethical development, University of minnesota, 1993.
10. Reidenbach R, Robin R, Toward the development of a multidimensional scale for improving evaluation of business ethics, Journal of business ethics, vol 09, 1990.
11. Ken McPhail, Relocating accounting and business ethics: reflections on a business ethics retreat in scotland's national park, British accounting review, vol 35, 2000.
12. Vinten G, Business ethics: busy body or corporate conscience, Managerial auditing Journal, vol 05 (02), 1992.

## 7. الهوامش

<sup>2</sup> هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، الأردن: دار وائل للنشر، 2006.

<sup>3</sup> المطيري عبد الرحمن مخلد، قواعد سلوك وأداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2012.

- أبريل سنة 2016، يتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد.
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 3 لسنة 2013، مرسوم تنفيذي رقم 13-10 مؤرخ في 13 يناير 2013 يحدد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارستهم وظيفتهم، وكذا العقوبات التي تقابلها.
3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42 لسنة 2010، القانون رقم 01-10 مؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق ل29 يونيو 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب، ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
4. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 07 لسنة 2011، المرسوم التنفيذي رقم 11-24 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق ل27 يناير سنة 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره.

## 4.7 المراجع باللغات الأجنبية

1. Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, Code de déontologie de la profession d'expert-comptable, Article 02, p: 02.
2. Thorne L, Massey D, Magnan M, Institutional context and auditors moral reasoning -canada-usa comparison, Journal of business ethics, vol 43 (4), 2003.
3. Massey D, The importance of context in investigating auditors moral abilities, Research on accounting ethics, vol 08, 2002.
4. Thorne L, Magnan M, Canadian public accountants moral development and domain specific reasoning, Research on accounting ethics, vol 07, 2000.

<sup>1</sup> ظاهر شاهر القشي، انهيار بعض الشركات العالمية وأثرها في بيئة المحاسبة، الأردن: المجلة العربية للإدارة، المجلد 25، العدد 2، 2005، ص: 24.

<sup>15</sup> Rest J, *Guide for the defining issues test, center for the study of ethical development*, University of minnesota, 1993, p-p: 10-25.

<sup>16</sup> Reidenbach R, Robin R, *Toward the development of a multidimensional scale for improving evaluation of business ethics*, Journal of business ethics, vol 09, 1990, p-p: 254-282.

<sup>17</sup> Ken McPhail, *Relocating accounting and business ethics: reflections on a business ethics retreat in scotland's national park*, British accounting review, vol 35, 2000, p-p: 349-366.

<sup>18</sup> عمرو عبد الغني، أشرف يحيى الهادي، التوجه التسويقي لدى المسؤولين بمكاتب المراجعة في ظل الانتفاضة العامة للتجارة والخدمات، مجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد 01، 2003، ص-ص: 201-251.

<sup>19</sup> Vinten G, *Business ethics: busy body or corporate conscience*, Managerial auditing Journal, vol 05 (02), 1992, p-p: 10-11.

<sup>20</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 24 لسنة 1996، المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 27 ذي القعدة عام 1416 الموافق لـ 15 أبريل سنة 2016، يتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد.

<sup>21</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 3 لسنة 2013، مرسوم تنفيذي رقم 13-10 مؤرخ في 13 يناير 2013 يحدد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارستهم وظيفتهم، وكذا العقوبات التي تقابلها.

<sup>22</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42 لسنة 2010، القانون رقم 10-01 مؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق لـ 29 يونيو 2010، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب، ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

<sup>23</sup> Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, *Code de déontologie de la profession d'expert-comptable*, Article 02, p: 02.

<sup>24</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 07 لسنة 2011، المرسوم التنفيذي رقم 11-24 مؤرخ في

<sup>4</sup> أحمد حلي جمعة، مدى إدراك مدققي الحسابات في الأردن للالتزامات الأخلاقية المهنية المعيارية، المجلة العربية للعلوم الإدارية، الكويت: المجلد 17، العدد 01، 2010، ص-ص: 69-103.

<sup>5</sup> Thorne L, Massey D, Magnan M, *Institutional context and auditors moral reasoning -canada-usa comparison*, Journal of business ethics, vol 43 (4), 2003, p-p: 305-321.

<sup>6</sup> Massey D, *The importance of context in investigating auditors moral abilities*, Research on accounting ethics, vol 08, 2002, p-p: 195-247.

<sup>7</sup> Thorne L, Magnan M, *Canadian public accountants moral development and domain specific reasoning*, Research on accounting ethics, vol 07, 2000, p-p: 177-196.

<sup>8</sup> Brugman D, Weisfelt M, *Moral competence and professional reasoning of dutch accountants*, Research on accounting ethics, vol 10, 2000, p-p: 103-140.

<sup>9</sup> Shafer et al, 2001 Gul F, Tong M, *Effects of personal values on auditors ethical decision*, auditing and accountability journal, vol 14 (03), 2001, p-p: 254-277.

<sup>10</sup> Lord A, DeZoort F, *The impact of commitment and moral reasoning on accountants' response to social influence pressures*, accounting organization and society, vol 26, 2001, p-p: 215-235.

<sup>11</sup> Gul F, Tong M, *Chinese auditors' ethics behavioral in an audit conflict situation*, Journal of business ethics, vol 42, 2003, p-p: 379-392.

<sup>12</sup> كمال خليفة، أبو زيد مصطفى، دراسة تحليلية لأبعاد ومصادر النظام الأخلاقي لمهنة المحاسبة والمراجعة، مجلة البحوث المحاسبية، الجمعية السعودية للمحاسبة، المجلد الأول، العدد 06، 1997، ص-ص: 515-566.

<sup>13</sup> كوثر عبد الفتاح الأبيجي، التأهيل العلمي لمراقب الحسابات: مدخل أخلاقي، المؤتمر الضريبي الثالث: جامعة الأزهر، 1996، ص-ص: 51-114.

<sup>14</sup> شريف محمد البارودي، تحليل لأساليب التأثير على النتائج والمراكز المالية وأثرها على جودة المعلومات بالقوائم المالية مع دراسة اختباريه، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد 06، العدد 01، 2002، ص-ص: 72-163.

22 صفر عام 1432 الموافق لـ 27 يناير سنة 2011، يحدد  
تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره.