



مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية



www.asjp.cerist.dz/en/PresentationRevue/313/ موقع المجلة:

متطلبات ومقومات ضبط مهنة المحاسبة في الجزائر - منظور الأخلاقيات

The requirements and components of controlling the accounting profession in Algeria - an ethics perspective

hananeadjila@yahoo.fr ،^{1*} Adjila Hanane ، عجيبة حنان،

adjila_78@yahoo.fr ،² Adjila Mohamed ، عجيبة محمد،

¹ جامعة غرداية (الجزائر)

² جامعة غرداية (الجزائر)

تاريخ النشر: 2020/12/31

تاريخ القبول: 2020/12/30

تاريخ الإرسال: 2019/06/20

الكلمات المفتاحية

ملخص

إن أخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني هي مجموعة من المبادئ والقواعد الضابطة للممارسة المحاسبية والمتعلقة بالقيام بالأنشطة الصحيحة وتجنب الخاطئة منها لأداء الأعمال بشكل سليم، نتیجتها تقديم قوائم وتقارير مالية بمعلومات ذات موثوقية عالية تمكن من ترشيد قرارات مستخدميها، لهذا فقد اهتمت العديد من الدول والمنظمات المهنية بالجانب الأخلاق في العمل المحاسبي من خلال إصدار موائيق لقواعد السلوك المهني يبيغي على ممارسي المهنة الالتزام أثناء تأديتهم مهامهم، من بينها الجزائر التي حددت المبادئ القواعد التي تضبط عمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد في إطار القوانين و التنظيمات المعول بها.

تصنيف JEL: M41 ؛ A13

Abstract

the professional ethics and codes of conduct are a set of principles and rules governing the accounting practice that are related to the right and appropriate activities and avoid the wrong ones to perform the business and acts properly as well as its result presenting and providing the financial reports and statements along with the reliable high pieces of information that enable rationalizing decisions of its users. Accordingly, many states and professional organizations are supporting and taking after ethics in accounting work by issuing the charters of professional conduct codes that should be carried out and adhered by the the practitioners during doing their tasks , including Algeria which set the principles of the rules governing the expert accountant work , chartered accountants and accounts governor approved under the applicable laws and regulations.

Keywords

Accountancy profession ;
Ethics(morals)
; Professional ethics;
Practitioners.

JEL Classification Codes : M41 ; A13

*البريد الإلكتروني للباحث المرسل ل: hananeadjila@yahoo.fr

1. مقدمة:

المحاسبة هي مهنة منظمة تختص بتسجيل، تويب وتلخيص مختلف الأحداث الاقتصادية بصورة تسمح باستخراج بيانات ومعلومات تستفيد منها الجهات ذات العلاقة المباشرة وغير المباشرة بالمؤسسة، ومن متطلبات أي مهنة وجود قواعد تحكم السلوك المهني في مزاوله المهنة التي تنتمي إليها، ومن اجل ذلك وضعت المنظمات المهنية لكل مهنة دستوراً بأدابها و سلوكياتها وتعتبر مهنة المحاسبة من أوائل المهن التي صدر لها دستور يحدد قواعد سلوكها و الآداب العامة لها لأجل رفع مستوى أدائها وزيادة الثقة في مخرجاتها.

وتتمثل أخلاقيات مهنة المحاسبة في مجموعة القواعد الأخلاقية و الآداب العامة المتعارف عليها بين ممارسي المهنة و المحددة من قبل المنظمات المهنية المتخصصة، والتي تفرض على ممارسي المهنة الالتزام بمختلف قواعد السلوك المهني بما يتضمنه من نزاهة وموضوعية يرفع من موثوقية القوائم المالية.

ولقد حضي موضوع أخلاقيات مهنة المحاسبة بأهمية كبيرة بعد أن شهد العالم في الفترة الأخيرة عدة أزمات مالية نتيجة لانهايار بعض الشركات العالمية الكبيرة مثل شركة انرون Enron وشركة ارثر اندرسون Arthur Anderson بعد تخلي بعض الممارسين للمهنة عن المبادئ و القيم الأخلاقية إلى الحد الذي دعا بالبعض إلى القول بان هناك أزمة أخلاق.

وكغيرها من الدول والمنظمات المهنية، اهتمت الجزائر بتنظيم مهنة المحاسبة من خلال مختلف القوانين و التشريعات والاعتماد على معايير أخلاقيات مهنة المحاسبة لمختلف ممارسيها، فقد ورد ف النصوص القانونية الجزائرية العديد من القوانين التي توضح ذلك، ففي عام 1991 قامت بإصدار القانون المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، وكذلك صدور المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المتعلق بحالات التنافي، وبهدف إصلاح وتطوير المهنة أصدرت الجزائر قانون 10-01 الذي حل محل القانون 91-08 المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كما انتهجت الجزائر المسار الدولي فيما يخص إيجاد قواعد أخلاقيات المهنة و الحالات التي تؤثر على الالتزام بها. مما سبق نطرح الإشكالية التالية:

ماهي مرتكزات ومتطلبات أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر؟

تتفرع هذه الإشكالية إلى الأسئلة التالية:

- فيما يتمثل مفهوم مهنة المحاسبة؟
- ما المقصود بأخلاقيات مهنة المحاسبة ؟
- ماهي أهم المواثيق الدولية المتناولة لأخلاقيات مهنة المحاسبة؟
- ما واقع أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر؟

أهمية البحث:

تتبع أهمية الموضوع من أهمية دور مهنة المحاسبة في بيئة الأعمال من جهة ومن أهمية توفر هذه المهنة على أخلاقيات تضبط سلوكيات ممارسيها سواء كان على المستوى الدولي أو المحلي.

أهداف البحث: يسعى البحث إلى:

- إبراز أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة وقواعد السلوك المهني؛
- محاولة التعرف على المواثيق الدولية لأخلاقيات مهنة المحاسبة؛
- دراسة أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر.

منهج الدراسة:

في محاولة للإجابة على أسئلة البحث اعتمدنا على المنهج الوصفي من خلال مختلف الأدبيات و المنشرات العملية ذات الصلة بموضوع مهنة المحاسبة و أخلاقياتها بالإضافة إلى وصف واقع أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر.

تقسيمات البحث:

للإجابة على أسئلة البحث وتحقيق أهدافه تم تقسيمه إلى المحاور التالية:

أولاً: مهنة المحاسبة.

ثانياً: أخلاقيات مهنة المحاسبة.

ثالثاً: قواعد السلوك المهني

رابعاً: أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر

المهنة المحاسبية

1. مفهوم وأهداف ومجالات مهنة المحاسبة

مهنة المحاسبة نشاط خدمي باعتبارها نظام معلومات تهدف إلى تقديم معلومات بخصائص معينة يشمل مختلف مجالات ممارستها.

أ. مفهوم المهنة:

المهنة لغة: تعني العمل، والعمل يحتاج إلى خبرة ومهارة.

أما اصطلاحاً فهي مجموعة من الأعمال التي تتطلب مهارات معينة يؤديها الفرد.

ووفق ما ورد في موسوعة العلوم الاجتماعية في مقالها عن المهن فقد عرفت المهنة على أنها "ميزة امتلاك أسلوب فكري معين مكتسب بالتدريب الخاص والذي بالإمكان تطبيقه في كل ناحية من نواحي الحياة المختلفة" كما عرفت المهنة الموسوعة أيضاً بأنها "الحرفة التي تشتمل على مجموعة من المعارف العقلية، فضلاً عن مجموعة ممارسات أو خبرات أو تطبيقات تهيك المهنة (أرديني، 2007، ص155)".

إن المهنة هي العمل أو الحرفة التي يكرس لها المرء نفسه هذا العمل يتطلب معارف ودراسات مسبقة بالإضافة إلى تدريب عملي.

ب. مفهوم المحاسبة:

عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA سنة 1941 المحاسبة بأنها "فن تسجيل، تبويب وتلخيص الأحداث والمعاملات المالية والتي يتم التعبير عنها بوحدات نقدية بهدف تفسير النتائج الناجمة عن الأحداث والمعاملات التي قامت بها الوحدة الاقتصادية (النقيب، 2004، ص118)". يعتبر هذا التعريف محدوداً فقد جسد الرؤية الفنية في تحديد طبيعة و إجراءات العمل المحاسبي، التي خلت من الأسس العلمية في تلك الفترة.

بعد عدة سنوات واهتمام بالجانب الفكري للمحاسبة أصدرت الجمعية الأمريكية للمحاسبة AAA تعريفاً للمحاسبة وذلك باعتبارها "عمليات تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية للاستفادة منها في اتخاذ قرارات أفضل باستخدام تلك المعلومات (نور، بدون سنة نشر، ص12)". هذا التعريف أكثر شمولية فقد قدم مفهوم علمي للمحاسبة و اعتبرها نظماً لمعلومات و جزء من نظرية المعرفة لم تقتصر وظيفتها على تسجيل وتشغيل البيانات المالية بل تعدتها إلى توفير وتوصيل المعلومات المالية لمستخدميها.

ما يمكن استخلاصه مما سبق أنه للمحاسبة عدة أبعاد يمكن تلخيصها فيما يلي:

- المحاسبة تعتبر نظام معلومات؛
 - المحاسبة هي نشاط خدمي من خلال تقديم التقارير المالية لمستخدميها؛
 - المحاسبة لها أهمية كبيرة للمؤسسة و المجتمع ككل؛
 - المحاسبة مهنة.
- وانطلاقا من البعد الأخير فإن المحاسبة كمهنة تعد من أهم وأسرع المهن سواء في الدول المتقدمة أو الدول النامية (رضوان، بدون سنة نشر، ص19). كما أن لها دور في ومكانة مهمة من خلال توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات فمن يملك المعلومة يملك قوة اتخاذ القرار، فضلا عن الشفافية و الموثوقية التي تضفيها على نتائج الأعمال و الدور المعاصر الذي أنيط بهذه المهنة المتمثل في الحفاظ على اقتصاد الدولة من خلال دفع عملية التنمية الاقتصادية (يعقوب و الدهبي، 2014، ص5).
- إن مهنة المحاسبة تستوفي مقومات المهنة مثلها مثل الطب و المحاماة والهندسة، أهم المقومات يمكن تلخيصها فيما يلي (عبد الوهاب و شحاتة، 2007، ص12):
- يلزم لمن يدخل في هذه المهنة أن يكون مؤهلا تأهيدا علميا مناسباً؛
 - يلزم لمن يدخل في هذه المهنة أن يكون مدربا تدريبيا رسميا ملائماً؛
 - يوجد تنظيم مهني يحكم مؤسسات هذه المهنة، والتزام الأعضاء بالقواعد العامة للقيم والسلوك كما وصفتها الهيئة الإدارية وتتضمن وجود نظرة موضوعية (جمعة، 2015، ص75)؛
 - لا يختلف أصحاب المصلحة كفئات مجتمعية على حاجتهم لهذه المهنة ومردودها الايجابي على رفاهيتهم الاقتصادية.

2. أهداف مهنة المحاسبة :

- يمكن القول أن الالتزامات الأخلاقية تبنى على أساس أهداف المهنة والتي تتضمن تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع فضلا عن ذلك هناك الكثير من الالتزامات الأخلاقية لها أساس خلقي عام ، كما تعترف معايير السلوك الأخلاقي بان أهداف مهنة المحاسبة يجب أن تسعى نحو تحقيق أعلى المعايير المهنية بالوصول إلى أعلى مستويات الأداء وبشكل عام تلبية متطلبات الرأي العام (جمعة، 2015، ص75). وتتطلب الأهداف تحقيق أربع متطلبات أساسية تتمثل في (عبد الوهاب و شحاتة، 2007، ص95-96):
- **المصداقية:** حيث أن هناك حاجة في المجتمع لمصداقية المعلومات ونظم المعلومات.
 - **المهنية:** حيث أنه هناك حاجة لأفراد يمكن تحديدهم بوضوح من قبل العملاء وأصحاب العمل والفئات المهنية الأخرى كأفراد مهنيين في مجال المحاسبة.
 - **جودة المعلومات:** حيث انه هناك حاجة للتأكيد على أن الخدمات التي يقدمها المحاسبون المهنيون تتم على مستويات الأداء.
 - **الثقة:** يجب أن يتمكن مستعملو هذه الخدمة من الشعور بالثقة بوجود إطار من الأخلاق المهنية التي تحكم شروط هذا العمل.

III. أخلاقيات مهنة المحاسبة

المحاسبة كغيرها من المهن لا يمكن أن تحقق الغاية المطلوبة منها إلا إذا تحققت أخلاقياتها و قيمها من خلال قواعد وسلوكيات هذه المهنة.

1. مفهوم وأهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة

تعتبر مهنة المحاسبة مصدر المعلومات لاتخاذ مختلف القرارات، لذا وجب على ممارسيها الأخذ بعين الاعتبار أخلاقياتها لما لها من أهمية كبير لمختلف الأطراف.

أ. مفهوم أخلاقيات مهنة المحاسبة:

تعرف على أنها " مجموعة من المبادئ والمعايير التي تحكم سلوك الأفراد والجماعات وتساعدهم على تحديد الشيء الصحيح و الخاطئ ومن تم تحديد الكيفية التي يتم فيها انجاز الأشياء الصحيحة (محمود، حسين، و أحمد، 2014، ص 407)".

كما عرفت على أنها " مجموعة من القواعد والمبادئ والقيم التي تعد الموجه الرئيسي لأفعال الفرد وسلوكياته للتمييز عن ما هو مقبول اجتماعيا وفق معايير اجتماعية او ما هو مرفوض اجتماعيا وفق معتقدات الأفراد حول السلوك المرغوب لتحقيق العمل الصحيح والصائب الذي يتوافق مع أخلاقيات المجموعة والأفراد (نوال، 2015، ص9)". ويمكن تعريفها من خلال تعريف السلوك للأخلاقي الذي يعني كل ما يفعله الأفراد خارج نطاق القيم والعادات والتقاليد المتعارف عليها في عمل أو مهنة أو مجتمع معين (جمعة، أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي، 2015، ص130).

وبالتالي تعتبر أخلاقيات المهنة ميثاق ينضمن جملة من القواعد والمبادئ الواجب احترامها أثناء تأديتها والقيام بالعمل الصحيح.

وكغيرها من المهن تتضمن أخلاقيات مهنة المحاسبة مجموعة من المعايير والمبادئ التي تضبط السلوك المحاسبي والمتعلقة بالقيام بالأنشطة الصحيحة و تجنب الخاطئة منها وتمثل مسارات لممارسي المهنة لأداء أعمالهم بشكل سليم. ولقد أشار بعض الباحثين إلى أهم العوامل التي تبرز الحاجة لأخلاقيات مهنة المحاسبة، هي كما يلي (بن يوسف و بهاز، ص6-7):

- تمارس المحاسبة من خلال جملة من الإجراءات يقوم بها المحاسبون؛
- هناك العديد من الأطراف التي تعتمد على المعلومات المحاسبية للتعرف على حقوقها والتزاماتها لذا يجب على المحاسب أثناء أدائه لمهنته ألا يسلك سلوك غير أخلاقي؛
- المحاسبة تقوم على وجود مبادئ ومعايير محاسبية يستند عليها لإعداد التقارير المالية هذه الأخيرة لا بد أن تتوفر فيها قيم الصدق والعدالة لتكون أكثر إفادة لذا تطلب عند إعداد المعايير المحاسبية مراعاة الجانب للأخلاقي فيها؛
- حتى إذا كانت المعايير المحاسبية معدة على أساس أخلاقي فإنه تبقى منطقة حرة في سلوك المحاسب لا يمكن لهذه المعايير مهما كانت دقتها وتفصيلاتها أن تطولها ويبقى الأمر مرهون بأخلاقيات المحاسب؛
- الحد من التدخلات الخارجية في العمل المحاسبي فوجود قواعد أخلاقية ملزمة للمحاسبين أثناء أدائهم لمهامهم من شأنها أن تحد من تدخل بعض الجهات والأفراد في العمل المحاسبي بما يخدم مصالحهم؛
- التطورات المتلاحقة التي يشهدها العالم الآن تؤكد على ضرورة الاهتمام بالجانب للأخلاقي للمحاسبة من أبرزها العولمة واقتصاد السوق.

ب. أهمية أخلاقيات المهنة:

تستمد أخلاقيات المهنة من ذلك مصادر أساسية هي القوانين والتشريعات العمليات التربوية والاجتماعية والمعتقدات الدينية والاعتقادات الشخصية للفرد، هذه الأخلاق لها أهمية بالغة فهي (محمود، حسين، و أحمد، 2014، ص408) :

- من أفضل العلوم على الإطلاق إذ تبين الصالح من غيره الحسن من السيئ والضار من النافع والخير والشر؛
- تحقيق السعادة والرفاهية على مستوى الأفراد والجماعات والأمم فإذا ما انتشرت انتشر معها الأمن والسلام والخير؛
- وسيلة النجاح والسير إلى الأمام فالإنسان الذي يتمتع بالأخلاق العالية لا يخادع ولا يغش ليكون مقبولاً وسيحقق النجاح؛
- وسيلة بقاء واستمرار المجتمعات فكلما انتشرت الأخلاق انتشر معها الخير وتفشى السلام والعكس صحيح.

IV. قواعد السلوك المهني

تعرف قواعد السلوك المهني على أنها: "مجموعة القواعد و الأسس التي يجب على المهني التمسك بها والعمل بمقتضاها ليكون ناجح في تعامله مع الناس وناجحاً في مهنته وقادر على كسب ثقة عملائه وزملائه ورؤسائه (صيام و ابوحميد، 2006، ص205)".

ونظراً للأهمية التي تحضها قواعد السلوك المهني وضرورة التزام المحاسبين المهنيين بها، فقد ساهمت المنظمات المهنية في تعزيز هذه القواعد بطرح إصدارات خاصة بقواعد السلوك لمهنة المحاسبة. وفيما يلي سنحاول التطرق إلى بعض الجهود الدولية المتعلقة بقواعد السلوك لمهنة المحاسبة:

1. دليل أخلاقيات المحاسبة للاتحاد الدولي للمحاسبين: IFAC

لقد طور مجلس معايير الأخلاقي الدولي قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، هذه القواعد مبنية على خمسة مبادئ هي (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2009، ص16-17):

النزاهة: يجب أن يكون المحاسب المهني أميناً وصادقاً في جميع العلاقات المهنية والتجارية.
الموضوعية: يجب ألا يسمح المحاسب المهني بالتحيز أو التأثير المفرط للأخريين لتجاوز الأحكام المهنية أو التجارية.
الكفاءة المهنية والعناية اللازمة: ينبغي على المحاسب المهني أن يؤدي مهامه بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية.
السرية: يجب على المحاسب المهني احترام سرية المعلومات التي يحصل عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية ولا يفصح عنها لطرف ثالث، كما يجب عليه عدم استخدامها للمنفعة الشخصية له أو للأطراف الثالثة.
السلوك المهني: يجب على المحاسب المهني الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات الصلة وينبغي عليه تجنب أي عمل يسيء إلى سمعة المهنة.

كما أكد المجلس على أنه يمكن أن تؤدي الظروف التي يعمل المحاسبون المهنيون في ظلها إلى نشوء تهديدات محددة للالتزام بالمبادئ الأساسية وكذلك القواعد ولذا يجب على المحاسب المهني تحديد تهديدات الالتزام بالمبادئ وتقييمها ومواجهتها (جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد وفق المعايير الدولية للتدقيق، 2015، ص79)، وتتضمن التهديدات بشكل عام ما يلي (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2009، ص19):

تهديدات المصلحة الشخصية: التي يمكن أن تحدث نتيجة المصالح المالية أو المصالح الأخرى للمحاسب المهني أو أحد أفراد العائلة المباشرين أو المقربين.
تهديدات المراجعة الذاتية: التي يمكن أن تحدث عندما يكون هناك حكم سابق بحاجة إلى إعادة تقييم من قبل المحاسب المهني المسؤول عن ذلك الحكم.

تهديدات التأييد: التي يمكن أن تحدث عندما يقوم المحاسب المهني بالترويج لموقف أو رأي إلى درجة انه يمكن تفويض الموضوعية اللاحقة .

تهديدات التآلف: التي يمكن أن تحدث حينها يصبح المحاسب المهني أكثر تعاطفا تجاه مصالح الآخرين بسبب علاقة وثيق .

تهديدات المضايقة: التي يمكن أن تحدث عندما يمنع المحاسب المهني من العمل بموضوعية بسبب تهديدات فعلية أو متوقعة.

أما الإجراءات الوقائية التي يمكن أن تزيل أو تقلص من التهديدات إلى مستوى مقبول تقع ضمن فئتين واسعتين: **الإجراءات الوقائية التي تنشأ نتيجة المهنة أو التشريعات أو الأنظمة:** وتتضمن على سبيل المثال لا الحصر نذكر ما يلي (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2009، ص19):

- متطلبات التعليم والتدريب والخبرة لدخول المهنة؛
- متطلبات التطوير المهني المستمر؛
- أنظمة حوكمة الشركات؛
- إجراءات المراقبة والتأديب المهنية او التنظيمية؛
- المراجعة الخارجية.

الإجراءات الوقائية في بيئة العمل:

قد تزيد بعض الإجراءات الوقائية من احتمالية تحديد أو منع السلوك غير الأخلاقي وتشمل هذه الإجراءات الوقائية التي يمكن أن تنشأ نتيجة مهنة المحاسبة أو تشريعاتها أو أنظمتها لو من قبل رب العمل على سبيل المثال لا الحصر ما يلي (جمعة، أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي، 2015، ص136-137):

- أنظمة شكاوي فعالة ومعلن عنها جيدا تسير من قبل رب العمل أو المهنة أو جهة تنظيمية الأمر الذي يمكن الزملاء وأصحاب العمل والجمهور من لفت الانتباه إلى السلوك غير مهني أو غير الأخلاقي.
- واجب مذكور صراحة بالتبليغ عن خروقات المتطلبات الأخلاقية.

2. ميثاق السلوك المهني لمعهد المحاسبين القانوني الأمريكي: AICPA

آخر إصدار من قواعد السلوك المهني عن المعهد الأمريكي فيتكون من أربعة إجراءات هي (صيام و ابوحميد، 2006، ص206):

المبادئ: هي معايير مثالية للسلوك الأخلاقي في شكل مصطلحات فلسفية غير ممكنة الفرض (الإلتزام).
قواعد السلوك: معايير دنيا للسلوك الأخلاقي في صورة قواعد محددة ممكنة الفرض وتتضمن قواعد واضحة على المحاسب المهني إتباعها أثناء ممارسته للمهنة (أرديني، 2007، ص160).

التفسيرات: وهي جزء من قواعد السلوك المهني تتمثل بنشرات تصدر عن قسم مبادئ الأخلاق المهنية التابعة AICPA لتقديم التوجيهات حول نطاق وتطبيقات قواعد السلوك المهني (أرديني، 2007، ص161).

الأحكام الأخلاقية: توضيحات منشورة وإجابة عن أسئلة حول قواعد السلوك المقدمة إلى AICPA من الممارسين والمهنيين الآخرين بالمتطلبات الأخلاقية غير ممكنة الفرض إلا أن الممارس يجب أن يبرر الاعتراف عنها.

3. ميثاق أخلاقيات مهنة المحاسبة للمؤسسات المالية الإسلامية :

أصدرت هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية ميثاق أخلاقيات المحاسب والمراجع الخارجي للمؤسسات المالية الإسلامية والتي اعتمد في جانفي 1998 وبدأ العمل به بداية عام 1999 (العبيدي و عبيرات، 2017، ص243).

أ. الأسس الشرعية لأخلاقيات المحاسب:

إن الأخلاق جزء أساس من الشريعة الإسلامية وقد رفع الإسلام مكانتها واعتبرها من مقاصد الشريعة ومن أهم الأسس الشرعية لأخلاقيات المحاسب نذكر ما يلي (جمعة أ.، 2009، ص510-513):
الأمانة: إن الإسلام دين يقدر الأمانة حق قدرها ويجعلها تحكم جميع التصرفات.
مبدأ الاستخلاف للبشرية في الأرض: لا بد من مراعاة أوامر الله تعالى في تملك المال والترفع فيه.
الأخلاق: يقوم المحاسب بعمله بإخلاص وامتثال الالتزام الديني وأداء الواجب المهني.
التقوى: وهي مخافة الله في السر والعلن وعلى المحاسب أن يتقي الله في مزاولته المهنة.
الإحسان وإتقان العمل: ينبغي للمحاسب ألا يقتصر على أداء واجباته الوظيفية والمهنية بل عليه ان يعمل لبلوغ مرتبة الإحسان وإتقان العمل.
مراقبة الله تعالى: وهي اعتقاد رقابة الله تعالى على جميع أفعال عباده وهذا يتطلب قيام المحاسب بما يجب عليه دون مراعاة رقابة الناس وروؤسائه عليه في تصرفاته.
محاسبة الله تعالى للعباد: وهي اعتقاد المحاسب أن الله تعالى رقيب على أعماله كلها وسوف يحاسبه يوم القيامة عن كل صغيرة وكبيرة فيتخذ الحيطة من ذلك بتجنب ما يستوجب العفاف (رقابة ذاتية).

ب- المبادئ الأخلاقية للمحاسب :

وتتمثل في (العبيدي و عبيرات، 2017، ص243):
النفة: وهو أن يكون المحاسب موثوقا به أمينا في أدائه لعمله نزيها سريا في المعلومات.
المشروعية: وتعني التزام المحاسب بأحكام الشريعة الإسلامية.
الموضوعية: أن يكون عادلا ومتجردا ومحايدا.
الكفاية المهنية وإتقان العمل وما يعني يدل العناية الواجبة وإتقان العمل.
السلوك الإيماني: أن يكون المحاسب متسقا مع متطلبات الشريعة الإسلامية.
السلوك المهني والمعايير الفقهية: ويعني الالتزام بالقواعد الإرشادية الصادرة عن الهيئة.
قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسب: وتمثل كيفية تحقيق المبادئ الأخلاقية السابقة من خلال مراعاة ما يجب على المحاسب إتباعه في أدائه لعمله.

بالإضافة إلى الجهود الدولية سابقة الذكر هناك بعض الهيئات والمنظمات الدولية الرائدة في مجال الوضع مبادئ لحوكمة الشركات والتي تدعو في مجملها إلى بناء الشركات على أسس سلمية من خلال إبراز مكانة أخلاقيات المهنة مثل : أخلاقيات المهنة ضمن مبادئ منظمات التعاون الاقتصادي والتنمية OCDE ومركز المشروعات الدولية الخاصة CIPE وأخلاقيات المهنة ضمن رابطة الكومنولت CN (العبيدي و عبيرات، 2017، ص244).

V. أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر:

1. تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر

تم تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر لأول مرة بموجب الامر 71-82 المؤرخ في 1971/12/29 والمتعلق بتنظيم مهنة المحاسب الخبير و المحاسب المعتمد بإنشاء المجلس الأعلى للتقنية المحاسبية. أما بالنسبة لوظيفة محافظ الحسابات لدى المؤسسات العمومية فقد كانت مستندة إلى المفتشية العامة، حيث قام هذا الأمر بتأسيس المجلس الأعلى للمحاسبة تحت وصاية وزير المالية، وتضمنت مهامه في إعداد المخطط المحاسبي الوظيفي والسهر مع تسيير مهام الخبير المحاسب والخبير المعتمد ، كما أن منح الاعتمادات التي تسمح بممارسته هذه المهنة كانت من اختصاص المجلس الذي يرأسه ممثل وزير المالية.

ومع بداية التسعينات بدا التفكير في إدخال إصلاحات وتعديلات إلى مهنة المحاسبة، إذ تم إصدار عدد من النصوص المتتالية التي تهدف إلى تغطية النقص في الإطار التشريعي والقانوني من أجل تمكين المهنة من أداء الأدوار المنوط بها ويظهر ذلك من خلال القانون التنفيذي رقم 91-08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والذي نص في المادة رقم 05 على إنشاء منظمة وطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات المعتمدين حيث يتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيي ناو المعنويين لممارسة المهنة حسب الشروط التي يحددها هذا القانون (خويلدات، عزوي، و بوعلاق، 2015، ص60).

كما قامت الجزائر مؤخرا بإصلاحات محاسبية بسبب التوجه نحو اقتصاد السوق وتبنى المعايير المحاسبية الدولية لتنظيم مهنة المحاسبة من خلال إصدار مجموعة من النصوص القانونية ولعل أهمها قانون رقم 10-01 والمتعلق بمهنة المحاسب الخبير ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ، كما تم تحديث لإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة وإعادة هيكلة المنظمات المهنية ومن خلال تفكيك الصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى ثلاث هيئات مهنية ونقل صلاحياته إلى وزارة المالية.

2. ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل القانون 10-01:

قبل عملية الإصلاح المحاسبي كان تنظيم مهنة المحاسبة يتم بموجب القانون 91-08 المؤرخ في 27 افريل 1991 الموافق ل12 شوال 1411، لكن رغبة الدولة في استرجاع دورها الرقابي و الحرص على استقرار المهنة و سعيا وراء القضاء على نقائص هذا القانون جاء القانون (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42 الصادر في 11 يوليو 2010، ص ص 6-7) 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 الموافق ل16 رجب 1431 الذي يهدف هذا القانون إلى تحديد شروط و كفاءات ممارسة مهن الخبير المحاسب ،المحاسب المعتمد ومحافظ الحسابات .

أ. ممارسة مهنة الخبير المحاسب:

يعد خبيرا محاسبيا كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته مهنة تنظيم و فحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في المجالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات ويقوم الخبير المحاسب أيضا بمسك، مركزة، فتح، ضبط، مراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا تربطه بها عقد عمل.

كما يعد الخبير المحاسب المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات كما يقوم بتقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي، الاجتماعي والاقتصادي.

ب. ممارسة مهنة محافظ الحسابات:

يعد محافظ حسابات كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات و الهيئات وانتظامها ومطابقتها لاحكام التشريع المعمول به.

ج. ممارسة مهنة المحاسب المعتمد:

يعد محاسب معتمد المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته مهمة مسك، فتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته.

3. التزامات المحاسبين المهنيين في الجزائر:

تضمن المرسوم التنفيذي رقم 96-136 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 24 الصادر في 17 أبريل 1996، ص 6) المؤرخ في 15 افريل 1996 أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد حيث تم الإعراب عن هذه الأخلاقيات من طرف ممارسي المهنة من خلال أدائم لليمين عند تسجيلهم في المنظمات المهنية، هذا اليمين يؤدي بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية أمام المجلس القاضي و الذي يكون بالعبارات التالية "اقسم بالله العلي العظيم أنأقوم بعملتي بأحسن قيام وأتعهد أن اخلص في تأديتي وظيفتي وان اكنم سر المهنة واسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42 الصادر في 11 يوليو 2010، ص 5)". هذا اليمين يلخص مختلف مبادئ و قواعد السلوك المهني التي يجب أن يحلى بها المهنيون. وقد وضع هذا المرسوم التنفيذي واجبات المهني في أداء مهنته وفي علاقته مع زبائنه وموكليه كما حدد واجباته اتجاه المنظمة و اتجاه زملائه.

ففي المواد (2،4،5،7،13) تحدد في الرسوم واجبات ممارسي المهنة منها: أن يتحلى بدرجة عالية من الرصانة في أداء مهامه دون المساس بكرامة المهنة وشرفها. كما ينفذ بعناية طبقاً للمقاييس المهنية كل الأعمال الضرورية مع مراعاة مبدأ الحياد والإخلاص والشرعية المطلوبة وكذا القواعد الأخلاقية المهنية، وغيرها كما تنص المادتين (3 و 5) من نفس المرسوم على أن تستند علاقات ممارسي المهنة بزبائنهم أو موكلتهم إلى الأمانة والاستقلال والى القيام بمهام بشرف وبضمير مهني كما يسهر على احترام زبائنه للتشريعات المعمول بها فيما يخص التصريحات الجبائية وتصريحات الشركات، مع أخذ الاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في وضعية تواطؤ قد تشوه حياده و استقلاليته وتحمله المسؤولية. بمعنى موضوعية واستقلالية المهني عند أدائه لمهامه.

كما نصت المادة 6 من الرسوم على التزام أعضاء النقابة بسر المهنة في أداء مهنتهم، كما يسهر المهنيون على احترام موظفيهم والمتدربين لديهم واجب السر المهني. ماعدا الحالات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بها حددت بعض الحالات في هذه المادة.

VI. الخلاصة:

تعتبر مهنة المحاسبة حجر الأساس في تنظيم أعمال المؤسسات، فهي تختص بتسجيل، تلخيص و تبويب مختلف الأحداث الاقتصادية لاستخراج بيانات ومعلومات محاسبية تستفيد منها مختلف الأطراف ذات المصلحة، الأمر الذي يتطلب الالتزام بمختلف قواعد السلوك المهني حيث تعد الأخلاق المهنية بما تتضمنه من نزاهة و موضوعية عنصراً أساسياً في مهنة المحاسبة لزيادة الثقة في مخرجاتها.

هذه الأخلاقيات هي مجموعة المبادئ والمعايير التي تضبط سول ممارسي المهنة من ممارسو مهنة المحاسبة الذين ينبغي عليهم التحلي بها عند ممارستهم مهامهم وعند تعاملهم مع زملائهم أو زبائنهم أو غيرهم ، لذلك سعد العديد من المنظمات نحو تحديد هذه الضوابط والعمل علة الالتزام بها.

VII. الهوامش والإحالات:

- 1- ابتهاج إسماعيل يعقوب، و جلييلة عيدان الذهبي. (2014). تعزيزات قدرات مهنة المحاسبة وفق مستجدات البيئة العراقية بالاستعانة بتجارب دولية. المؤتمر العربي السنوي العام الاول: واقع مهنة المحاسبة بين التحديات و الطموح .
- 2- احمد حلمي جمعة. (2015). أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي. الأردن: دار صفاء للنشر و التوزيع.
- 3- احمد حلمي جمعة. (2015). المدخل إلى التدقيق والتأكد وفق المعايير الدولية للتدقيق. عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- 4- أحمد حلمي جمعة. (2009). تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة. الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- 5- احمد نور. (بدون سنة نشر). المحاسبة المالية(القياس والتقييم والافصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والمصرية). الاسكندرية: الدار الجامعية.
- 6- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2009). إصدارات المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة. ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين .
- 7- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. الصادرة في 11 يوليو 2010، الجزائر.
- 8- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 24 الصادرة في 17 أبريل 1996.
- 9- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42 الصادرة في 11 يوليو 2010
- 10- حلوة حنان رضوان. (بدون سنة نشر). مدخل النظرية المحاسبية. الاردن : دار الحماد.
- 11- خلف الله بن يوسف، و لويزة بهاز. (بلا تاريخ). التعليم المحاسبي وأثره على مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية(دراسة حالة الجامعات الجزائرية). الملتقى الدولي الثاني حول:متطلبات مهنة المحاسبة والتدقيق ودورها في الإصلاح المحاسبي الواقع،المعوقات،الحلول. .
- 12- سمية العبدى، و مقدم عبيرات. (2017). أهمية التكامل بين التطبيق السليم لمعايير عرض القوائم المالية وأخلاقيات مهنة المحاسبة من أجل سد الفجوة المعلوماتية بين الإدارة والمساهمين. مجلة اقتصاديات شمل إفريقيا ، 254-231 .

- 13- صافي نوال. (2015). الأبعاد الأخلاقية لمهنة المحاسبة وتطبيقات التلاعب المحاسبي. مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي ، 07-26.
- 14- صدام محمد محمود، علي إبراهيم حسين، و محمد حامد أحمد. (2014). أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية (دراسة حالة على عينة من المحاسبين في مدينة تكريت). مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية ، 403-430.
- 15- طه احمد حسين أرديني. (2007). التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق، دراسة لأراء مجموعة من المحاسبين في مدينة الموصل . مجلة تنمية الرافدين ، 151-179.
- 16- فيروز خويلدات، أمير عزاوي، و مبارك بوعلاق. (2015). واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات و التحديات(دراسة ميدانية على عينة من الممارسين و المهتمين بالمهنة). أداء المؤسسات الجزائرية ، 59-71.
- 17- كمال عبد العزيز النقيب. (2004). مقدمة في نظرية الحاسبة. الأردن: دار وائل للنشر والتوزيع.
- 18- نصر علي عبد الوهاب، و السيد شحاتة شحاتة. (2007). أخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة (مدخل عربي ودولي مقارن) . الإسكندرية: الدار الجامعية.
- 19- وليد زكرياء صيام، و محمود فؤاد فارس ابوحميد. (2006). مدى التزام مراجعي الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني. مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد و الإدارة ، 199-248.