

ممارسة مهنة تدقيق الحسابات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

أ. تمار خديجة (طالبة دكتوراه)

جامعة عبد الحميد بن باديس _ مستغانم.

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان مهام ممارسو مهنة تدقيق الحسابات في الجزائر من خلال دراسة أهم الهيئات والمنظمات التي تقوم بذلك مع تحديد شروط ممارسة هذه المهنة. حيث تعد مهنة تدقيق الحسابات مهنة دقيقة جدا لما تحتويه من عراقيل وما تمر به من صعوبات. ففي ظل التغيرات الاقتصادية التي طرأت على الاقتصاد الجزائري حديثا ، كان عليها الانخراط في هذه التغيرات التي مست الجوانب الاقتصادية ومحاوله التكيف مع انعكاساتها ، ورغم تبني الجزائر في الفترة الأخيرة معايير المحاسبة الدولية في إطار النظام المحاسبي المالي الجديد ، إلا أنه فيما خص مزاوله مهنة التدقيق في الجزائر فإنها بقيت تشهد قصورا و طغى عليها الطابع القانوني أكثر من الطابع الاقتصادي

و لضمان استمرارية ونجاح مهنة التدقيق يتطلب تنظيم ورقابة داخلية وخارجية وهذا من طرف كل مستعملي المعلومة المحاسبية والمهتمين بها .

الكلمات المفتاحية: مراجعة الحسابات، الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات ، المحاسب المعتمد .

Abstract:

This research aims to study the Practitioner the of the Auditing Profession through the study of the most important bodies and organizations that do so with the determination of the conditions to exercise this profession.

Where is the profession of auditing profession very accurate to the content of the obstacles and going through difficulties. In light of the economic changes in the newly Algerian economy, it had to engage in these changes that touched the economic aspects and trying to adapt to its impact, despite the adoption of Algeria in the recent period of international accounting standards in the context of the new financial accounting system, however, as regards the conduct auditing profession in Algeria they remained experiencing palaces and overshadowed by the more than economic nature of the legal nature

And to ensure the continuity and success of the audit profession requires the organization of internal control and external, and this by all the users of accounting information and interested in them.

Keywords: Auditor ، Accounting expert، Governor accounts ،Chartered Accountant.

مقدمة :

إن ظهور مهنة تدقيق الحسابات كان منذ القدم حيث تطور مفهومها مع تطور النشاط الاقتصادي وتعبده و كان حينها الإنسان يزاول ويدير نشاطه الاقتصادي والتجاري بنفسه ، ومع توسع حجم أعماله لجأ إلى تفويض إدارتها إلى أشخاص آخرين بما فيها تسجيل العمليات المالية،وبذلك ظهرت الحاجة إلى رقابة من وكلت لهم إدارة نشاطاته .

لقد جاء نمو وتطور مهنة تدقيق الحسابات في العديد من دول العالم من خلال فكرة انفصال الملكية عن الإدارة، وذلك لحاجة أصحاب القرار في المؤسسة إلى رأي مهني مستقل عن مدى قدرة المؤسسة لاستخدام مواردها المتاحة.

و تحتل مهنة تدقيق الحسابات اهتماما متزايدا في كافة الأوساط المالية والقانونية والاقتصادية المعاصرة ، لأهمية رأي مدقق الحسابات ،حول صحة وسلامة القوائم المالية المنشورة عند اتخاذ القرارات من الأطراف المختلفة المستفيدة منها، ومن الجهات الحكومية المختصة في وحدات المحاسبية الحكومية أو شركات القطاع العام .

حيث يمكن لمهنة التدقيق أن تقدم تأكيد عن ما إذا كانت المعلومات المتوافرة يمكن الوثوق فيها ،أي أن دور المراجع هو زيادة درجة وثوق القارئ القوائم المالية في المعلومات الواردة بالقوائم المالية وينبع تزايد الاهتمام بخدمات مهنة التدقيق من طبيعة دور المدقق الخارجي (مراقب الحسابات) والمتمثل في النظرة الانتقادية للعناصر المقدمة إليه لغرض زيادة مقدرتها على مقابلة احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية .

ففي ظل التغيرات الاقتصادية التي طرأت على الاقتصاد الجزائري حديثا ، كان عليها الانخراط في هذه التغيرات التي مست الجوانب الاقتصادية ومحاوله التكيف مع انعكاساتها ، ورغم تبني الجزائر في الفترة الأخيرة معايير المحاسبة الدولية في إطار النظام المحاسبي المالي الجديد ، إلا أنه فيما خص مزولة مهنة التدقيق في الجزائر فإنها بقيت تشهد قصورا وطمغى عليها الطابع القانوني أكثر من الطابع الاقتصادي.

إشكالية الدراسة:

و بناء على ما تقدم يمكن طرح الإشكالية التالية :

✓ ما هي الآليات المنظمة لممارسة نشاط مهنة تدقيق الحسابات في المؤسسات

الاقتصادية في الجزائر ؟

و هذه الإشكالية تمكنا من التطرق إلى الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما هي أهم الهيئات و المنظمات المسيرة لمهنة التدقيق الحسابات في الجزائر ؟ ؛
2. ما هي مهام ممارسو المهنة التدقيق في الجزائر ؟؛
3. ما هي الشروط اللازمة لممارسة مهنة تدقيق حسابات المؤسسة الجزائرية؟.

فرضيات الدراسة:

وللإجابة على هذه التساؤلات لابد من طرح الفرضيات التالية :

1. تعد المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين و مجلس النقابة الوطنية و مجلس النقابة الوطنية و مجلس المحاسبة من أهم المنظمات المسيرة لمهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر .
2. وفقا للقانون الجزائري فان مهام محافظ الحسابات تنقسم إلى مهام عادية وأخرى خاصة .
3. التأهيل العلمي والتأهيل العملي من أهم الشروط اللازمة لممارسة مهنة تدقيق حسابات المؤسسة الجزائرية .

أهمية الدراسة:

تبرز أهمية هذه الدراسة في ما يلي:

- توضيح التطورات التي تشهدها الجزائر في ظل انتقالها للنظام المحاسبي المالي، وبالتالي مدى ضرورة إتباع ذلك بمهنة تدقيق من خلال إلزامية تبني معايير التدقيق الدولية؛
- تبيان أهمية الموضوع في ظل قصور مهنة التدقيق الحسابات في الجزائر، كون الكثير من الدول المجاورة من ذوي الواقع الاقتصادي المشابه للجزائر أقدمت على تطبيق معايير التدقيق الدولية.

أهداف الدراسة :

من الأهداف التي تسعى إليها الدراسة :

- التعرف على مهنة التدقيق المحاسبي ومدى تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- التعرف على أهم الهيئات و المنظمات المسيرة لمهنة التدقيق الحسابات في الجزائر؛

- دراسة الشروط اللازمة لممارسة مهنة تدقيق حسابات المؤسسة الجزائرية .

منهج الدراسة :

سيتم دراسة هذا البحث بالاعتماد على المنهج الوصفي لدراسة ما جاءت به الكتب والمراجع الأجنبية والعربية والمجالات والبحوث والمقالات العلمية ، كما نعتد كذلك على المنهج التحليلي في القوانين والمراسيم التنفيذية لباقي أطوار النظرية للدراسة .

هيكل البحث:

و لتحقيق الغرض المرجو من البحث قمنا بتقسيم هذه الدراسة لثلاثة محاور أساسية ممثلة في:
 المحور الأول: الهيئات و المنظمات المسيرة لمهنة التدقيق الحسابات في الجزائر؛
 المحور الثاني: مهام ممارسو مهنة التدقيق في الجزائر؛
 المحور الثالث: الشروط اللازمة لممارسة مهنة تدقيق حسابات المؤسسة الجزائرية .

1- الهيئات و المنظمات المسيرة لمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر:

ينظم مهنة التدقيق في الجزائر مجموعة من القواعد والآليات التي تعمل على تطور هذه المهنة ،
وتتمثل هذه الهيئات في :

1-1 المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات، المحاسبين المعتمدين :

تأسست هذه المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بموجب القانون 08/91 المؤرخ في 1991/04/27 ، بحيث نصت المادة الخامسة من القانون المذكور "تنشأ منظمة وطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات المعتمدين تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ الحسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها القانون¹ .

يدير المنظمة الوطنية مجلس يكون مقره في مدينة الجزائر، ويحدد تشكيل المنظمة وصلاحياتها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم² .

وبالتالي بعض مهام المنظمة مايلي³ :

- السهر على التنظيم المهنة .

- الدفاع على كرامة أعضائه واستقلاليتهم .

- إعداد النظام الداخلي للمنظمة الذي يحدد على الخصوص شروط التسجيل و الإيقاف

والشطب من جدولها .

- يعد ويراجع وينشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين -

تنشر المنظمة الوطنية مقاييس تقدير الإجازات والشهادات التي تحول الحق لممارسة المهنة وتحدد

كيفية تطبيقها عن طريق التنظيم .

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المطبوعة الرسمية، العدد رقم 20 ، السنة 28 ، المؤرخة بتاريخ 01 ماي 1991 الموافق ل 16 شوال 1411 ، ص 652 .

² المرسوم التنفيذي رقم 08/91 المؤرخ في 12 شوال عام 1411 الموافق ل : 1991/04/27 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 05.

³ تبعا للمواد : 9، 10، 11، من القانون التنفيذي رقم 08 / 91 .

2-1 مجلس النقابة الوطنية لأعضاء مهنة المراجعة :

تأسس مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة بموجب مرسوم 08/92 المؤرخ في 13/01/1992 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 458/97 المؤرخ في 01/12/1997 والذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة ويضبط اختصاصه وفوائده عمله .

يدير النقابة مجلس يتكون من تسعة أعضاء تنتخبهم الجمعية العامة من بين الأعضاء المسجلين قانونيا في جدول النقابة الوطنية⁴.

ومن بين مهام المجلس مايلي⁵:

- حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضاء النقابة.
- تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية وتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة وتمثيلها في الأعمال المدنية وفي إدارة الأملاك العقارية والمنقولة التي تملكها النقابة الوطنية وفي تسييرها وفي الامتثال 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 يقررها المؤتمر.
- إعداد مشروع الإيرادات والنفقات واقتراحه على المؤتمر للمصادقة عليه .

3-1 المجلس الوطني للمحاسبة :**1- 3- 1 إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة :**

أنشئ المجلس الوطني للمحاسبة بموجب مرسوم تنفيذي رقم القانون 318/96 المؤرخ في 25/09/1996 ، حيث تنص المادة الثانية " يعد جهاز استشاري ذو طابع وزاري ومهني مشترك يقوم بمهنة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها ، وبالتالي

⁴ سهام محمد السويدي ،دراسة تحليلية لمستقبل تطبيق معايير المراجعة الدولية في مهنة المراجعة بالجزائر،الدار الجامعية،الإسكندرية،مصر،2010، ص 116.

⁵ مجلة الاللكترونية "الاقتصاد الإسلامي العالمية "MEIG" اطلع عليها يوم: 2016/02/09 .

<http://giem.kantakji.com/article/details/ID/620/print/yes/>

يمكن للمجلس أن يطلع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية ،ويمكن أن تستشير له لجان المجالس المنتخبة والهيئات والشركات والأشخاص الذين تهمهم أشغاله

ومن بين مهامه مايلي⁶:

- جمع واستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالحاسبة وبتعليمها.
- إنجاز أو تكليف من ينجز كل الدراسات والتحليل في مجال التنمية واستخدام الأدوات والطرق المحاسبة.
- اقتراح كل التدابير إلزامية إلى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني .
- إبداء رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالحاسبة.

1-3-2 تشكيل المجلس الوطني للمحاسبة :

فيما يخص تشكيلة المجلس ، فانه يرأسه وزير المالية أو ممثله ويتكون من :

- ممثل الوزير المكلف بالطاقة .
- ممثل الوزير المكلف بالإحصاء .
- ممثل الوزير المكلف بالتربية الوطنية .
- ممثل الوزير المكلف بالتجارة .
- ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي .
- ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني .
- ممثل الوزير المكلف بالصناعة .
- رئيس المفتشية العامة للمالية .
- مدير العام للضرائب .
- مدير المكلف بالتقييس المحاسبي لدى وزارة المالية .

⁶ مرسوم تنفيذي رقم 24-11 مؤرخ في 22 صفر عام 1432هـ الموافق 27 يناير سنة 2011 ، يحدد تشكيل المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه . وقواعد سيره، المادة 02 ، ص 04 .

- ممثل برتبة مدير عن بنك الجزائر .
 - ممثل برتبة مدير عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة.
 - ممثل برتبة مدير عن مجلس المحاسبة .
 - ثلاث (03) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصرف الوطني للخبراء المحاسبين .
 - ثلاث (03) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات .
 - ثلاث (03) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
 - ثلاثة (3) أشخاص يتم اختيارهم لكفاءاتهم في مجال المحاسبة والمالية ويعينهم الوزير المكلف بالمالية.
- يجب أن تتوفر في ممثلي الوزراء على الأقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءاتهم في المجلس المحاسبي والمالي .
- يعد أعضاء المجلس بقرار من الوزير المكلف بالمالية لمدة ست (6) سنوات بناء على اقتراح من الوزراء ومسؤولي الهيئات المذكورة في المادة 2 من المرسوم أعلاه⁷ .
- تحدد تشكيلة المجلس بالثلث (1/3) كل سنتين 2، وفي حالة انقطاع عهدة أحد الأعضاء يتم استخلافه حسب الأشكال نفسها، ويستخلفه العضو الجديد حتى نهاية العهدة.
- 1-3-3 لجان مجلس المحاسبة :**

تطبيقا لأحكام المادة 5 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق 29 يونيو سنة 2010 والمذكور أعلاه تنشأ لدى المجلس اللجان المتساوية الأعضاء الآتية⁸ :

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية.
- لجنة الاعتماد.
- لجنة التكوين.

⁷ نفس المرجع السابق، المادة 02، ص 04 .

⁸ نفس المرجع السابق، المادة 17، ص 06 .

- لجنة الانضباط والتحكيم.

- لجنة مراقبة النوعية.

2- مهام ممارسو مهن التدقيق في الجزائر:

2-1- أنواع تدقيق الحسابات:

قبل التطرق إلى مهام ممارسو مهن التدقيق في الجزائر وفق ما جاء به القانون الجديد المنظم للمهنة والقانون التجاري. وكذا مهام المحاسبين المعتمدين، نذكر أنواع التدقيق في الجزائر والتي تنقسم إلى ما يلي :

الشكل رقم (1): أنواع تدقيق الحسابات.

المميزات	تدقيق قانوني	تدقيق تعاقدية	تدقيق داخلية	خبرة قضائية
-طبيعة المهمة	مؤسسية ، ذات طابع عمومي	تعاقدية	وظيفة دائمة في المؤسسة	تحدد بكل دقة من طرف المحكمة
-التعيين	من طرف المساهمين	من طرف المديرية العامة أو مجلس الإدارة	من طرف الإدارة العامة	من طرف المحكمة
-الهدف	المصادقة على شرعية وصدق الحسابات والصور الفوتوغرافية الصادقة	المصادقة على شرعية وصدق الحسابات	تحسين الدورة الإدارية ، اقتراح شروط تحسين التنظيم ومعاملة المعلومات الإدارية	إعلام العدالة وإرشادها حول أوضاع مالية ومحاسبية
-التدخل	مهمة دائمة تغطي مدة التعيين الشرعية	مهمة محددة حسب الاتفاقية	مهمة تحددها المديرية العامة	مهمة ظرفية يحدد القاضي مدتها
-الاستقلالية	تامة تجاه مجلس الإدارة والمساهمين	تامة من حيث المبدأ	عدم الخضوع سلميا ووظيفيا إلا للإدارة العامة	تامة اتجاه الأطراف
-مبدأ عدم التدخل في التسيير	يجب احترامه تماما	يحترم مبدئيا لكن له تقلص إرشادات في التسيير	تدخل مباشر في التسيير	ينبغي احترامه
-إرسال التقارير إلي	مجلس الإدارة ،الجمعية العامة (عادية، غ عادية)	المديرية العامة ، مجلس الإدارة	المديرية العامة	إلى القاضي المكلف بالقضية
-شروط	التسجيل في الجمعية الوطنية	التسجيل مبدئيا في	أجبر في المؤسسة	التسجيل في قائمة خبراء

ممارسة المهنة	الخبراء المحاسبة ،محافظي الحسابات	الجمعية الوطنية	المحاسبة لدى مجلس لدى القضاة
-أخبار وكيل الجمهورية بالأعمال الغير شرعية	نعم	لا	لا
-الالتزام	بحسب الوسائل	بحسب الوسائل أو بحسب النتائج حسب نوع المهمة	بحسب النتائج مبدئيا
-المسؤولية	مدنية ،جنائية،تأديبية	مدنية ،جنائية،تأديبية	مدنية ،جنائية،تأديبية
التسريح	مهمة تأسيسية ،عادة من طرف القضاء بعد طلب المؤسسة	محددة في العقد	حسب عقد العمل من طرف القاضي المشرف على الخبرات
-الأتعاب	قانون رسمي	محددة في العقد	أجرة اقتراح من الخبير يحدد من طرف القاضي
-طريقة العمل المتبعة	تقييم الإجراءات ،مراقبة الحسابات ،مراقبة قانونية	تقييم الإجراءات مراقبة الرقابة الداخلية الحسابات	تقييم الإجراءات الرقابة الداخلية الحسابات طريقة تتماشى وحاجة الخبرة القضائية المطلوبة

المصدر: سهام محمد السويدي ،دراسة تحليلية لمستقبل تطبيق معايير المراجعة الدولية في مهنة المراجعة بالجزائر،الدار الجامعية الإسكندرية ،مصر ،2010، ص 188،189.

وهناك نوعان من مدققي الحسابات في الجزائر وهم الخبراء المحاسبين المكلفين بالقيام بالتدقيق الخارجي التعاقدية، ومحافظي الحسابات المكلفين بمهام التدقيق الخارجي القانوني.

و تنص المادة 18 من القانون 10-01: على أنه " يعد خبيرا محاسبا في مفهوم هذا القانون يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقوم كل شخص وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات ⁹ ."

⁹ قانون رقم 10-01،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، مؤرخ في 28 رجب عام 1431 الموافق 11 يناير سنة 2010 ،يحدد في الفصل الرابع ممارسة مهنة الخبير المحاسب العدد 42، المادة 18 ،ص 06.

ويؤهل مع مراعاة الأحكام الواردة في هذا القانون لممارسة وظيفة محافظ الحسابات . كما عرف القانون التجاري محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر4 على أنه: "الشخص الذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، حسب الحالة، و في الوثائق المرسله إلى المساهمين حول الوضعية المالية للمؤسسة و حساباتها، و يصادق على انتظام الجرد و حسابات المؤسسة و الموازنة، و صحة لذلك و يتحقق مندوبو الحسابات إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين¹⁰ ."

وحسب المادة 11 من القانون رقم 10-01 على أنه: "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات المؤسسات والهيئات وانتظامها و مطابقتها الأحكام التشريعية المعمول به¹¹ ."

من خلال هذه التعاريف نستخلص أن: محافظ الحسابات هو الشخص المؤهل علميا وعمليا لتدقيق حسابات المؤسسة، و يتمتع باستقلالية تامة، و يقوم عادة بتدقيق نظام الرقابة الداخلية و السجلات المحاسبية تدقيق انتقادي قبل إبداء رأيه في عدالة المركز المالي .

ووفقا للمادة 41 من القانون رقم 10-01 يعرف المحاسب المعتمد على انه " المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة مسك و ضبط الحسابات ، و حسابات التجار والشركات والهيئات التي تطلب خدماته¹² ."

2-2: مهام ممارسو مهن التدقيق الخارجي في الجزائر.

هناك نوعان من مدققي الحسابات في الجزائر وهم الخبراء المحاسبين المكلفين بالقيام بالتدقيق الخارجي التعاقدى، ومحافظي الحسابات المكلفين بمهام التدقيق الخارجي القانوني، وسنتطرق إلى مهام كل من الفئتين وفق ما جاء به القانون الجديد المنظم للمهنة والقانون التجاري. وكذا مهام

¹⁰ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، المادة 715 مكرر4 ، مطبوعات بيري، 1998، الجزائر، ص155 .

¹¹ قانون رقم 10-1، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، مؤرخ في 28 رجب عام 1431 الموافق 11 يناير سنة 2010 ، العدد 42، المادة 22 ، ص07.

¹² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، مؤرخ في 28 رجب عام 1431 الموافق 11 يناير سنة 2010 ، العدد 42، المادة 41 ، ص 08.

المحاسبين المعتمدين، وقبل التطرق إلى هته المهام لا بد أن نذكر أنواع التدقيق في الجزائر والتي تنقسم إلى مايلي :

1-2-2 مهام الخبير المحاسبي :

تتمثل مهام الخبير المحاسب حسب المادة (18) من القانون 01-10 في مايلي :

- القيام بمسك ومركزة (centralisation) محاسبة المؤسسات .
- فتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيآت التي لا يربطه بها أي عقد عمل.
- تدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيآت وهو المؤهل الوحيد للقيام بذلك .
- تقديم استشارات للشركات والهيآت في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي .
- إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الايدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته .
- تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة .
- ويعد الخبير المحاسب مؤهلا للقيام بمهام محافظ الحسابات (التدقيق القانوني) لدى الشركات والهيآت المعنية بالتدقيق القانوني، وحاليا في الجزائر معظم الخبراء المحاسبين إن لم نقل كلهم يمارسون مهام محافظة الحسابات.
- تعتبر مهنة الخبير المحاسبي مهمة ظرفية .

2-2-2 مهام محافظ الحسابات :

نص القانون التجاري على أن الجمعية العامة العادية لشركة المساهمة تعين محافظا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات تختارهم من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

ويمكن تقسيم مهام محافظ الحسابات إلى مايلي¹³:

¹³ قانون رقم 10-01، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، مؤرخ في 28 رجب عام 1431 الموافق 11 يناير سنة 2010 ، يحدد في الفصل الرابع ممارسة مهنة الخبير المحاسب العدد 42، المادة 22 ، ص 07.

أولا : المهام العادية: حسب المادة 23 و 24 من القانون 10-01 فإن محافظ الحسابات يكلف بالمهام التالية:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضع المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص .
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير .

ثانيا :المهام الخاصة:

بالإضافة إلى المهام العامة (العادية) السابقة يقوم المراجع القانوني في الجزائر بمهام أخرى خاصة منها:

- إخبار الجمعية العامة العادية في حالة عدم انتظامية و دقة الحسابات.
- في حالة اكتشاف أي جنحة عليه إخبار السلطة.
- فحص حصص المساهمين.
- إثبات أن الأصول الصافية تساوي على الأقل رأس المال الاجتماعي في حالة تحويل المؤسسة.
- دعوة الجمعية العامة العادية للمساهمين للاجتماع في حالة عدم قيام مجلس الإدارة بذلك.

2-2-3 تقارير محافظ الحسابات :

يترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد التقارير التالية¹⁴:

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

¹⁴ مرجع سابق، المادة 24 ،ص07.

- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدججة عند الاقتضاء .
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة .
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات.
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين .
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية.
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية.
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال .
- تحدد معايير التقرير وأشكال وأجال إرسال التقارير إلى الجمعية العامة وإلى الأطراف المعنية عن طريق التنظيم.

2-2-4 عهدة محافظ الحسابات :وفقا للمادة 27 من نفس القانون:

- تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (3)سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة .
- لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات.
- في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين (2) ماليتين متتاليتين ،يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك، وفي هذه الحالة لا يجرى تجديد عهدة محافظ الحسابات.
- ووفقا للمواد 30....40 يمارس محافظ الحسابات مهامه بطرق والكيفيات التالية :
- عندما تعين شركة أو هيئة، شركة محافظة الحسابات بصفة محافظ الحسابات فإن هذه الأخيرة تعين من بين أعضائها المسجلين في جدول الغرفة الوطنية محافظا للحسابات يتصرف باسمها .
- عندما تقرر شركة أو هيئة تعيين أكثر من محافظ حسابات، فإن كل واحد منهم يمارس مهمته طبقا لأحكام هذا القانون .

- تحدد ممارسة هذه المهمة عن طريق التنظيم .
- يتعين على محافظ الحسابات أو مسير شركة أو تجمع محافظي حسابات، إبلاغ لجنة مراقبة النوعية بتعيينه بصفة محافظ للحسابات عن طريق رسالة موصى عليها في أجل أقصاه خمسة عشر (15) يوما .
- يمكن محافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للشركة أو الهيئة .

2-2-5 مهام المحاسب المعتمد :

يمارس المحاسب المعتمد المهام التالية¹⁵ :

- يعرض المحاسب المعتمد تحت مسؤوليته وعلى أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه الكتابات المحاسبية وتطور عناصر الممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها .
 - تعد وتبقى الحسابات والموازنات والسجلات المحاسبية وكذا جميع الوثائق المتعلقة بها التي يتكلف بها المحاسب المعتمد ملكية الزبون .
 - يمكن المحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الاجتماعية والجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها.
 - كما يمكنه أن يساعد زبونه لدى مختلف الإدارات المعنية.
- الجدول رقم (2): الاختلافات بين المهن المحاسبية الثلاثة.**

المهنة	تعريفها	مهامها	شروطها
الخبير المحاسبي	يعد خبيراً محاسباً في كل مفهوم هذا القانون يمارس بصفة عادية شخص باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقوم	تنظيم و فحص و تقويم و تحليل المحاسبة . مسك و مركزة و فتح و ضبط و مراقبة و تجميع محاسبة المؤسسات التدقيق المالي و المحاسبي للشركات	أن يكون جزائري الجنسية ؛ أن يكون حائزاً على الشهادة الجزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفاً بمعادلتها ؛ أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية و

¹⁵ مرجع سابق، المادة 42...45، ص08.

<p>السياسية ؛ أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة ؛ أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية و أن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين ، وفق الشروط المنصوص عليها في القانون ؛ أن يؤدي اليمين بعد الاعتماد و قبل التسجيل في المصف الوطني أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم.</p>	<p>و الهيئات و هو المؤهل الوحيد للقيام بذلك ؛ تقدم استشارات للشركات و الهيئات في الميدان المالي و الاجتماعي و الاقتصادي ؛ إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير الالتزام و التصرفات الإدارية و التسيير التي لها علاقة بمهمته</p>	<p>وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات</p>	
<p>يجب ان يكون حائزا على الشهادة - الجزائرية محافظ الحسابات او شهادة ان يتمتع بجميع - معترف بمعادلتها الحقوق المدنية والسياسية ؛ آلا يكون قد صدر بشأنه حكم - على ارتكاب جناية أو جنحة عمديه من شأنها أن تحل بالشرف لاسيما الجنايات والجنح المنصوص عليها في التشريع المعمول به و المتعلق بالمنع من ممارسة حق التسيير والتصرف ؛ أن يكون معتمدا من الوزير - المكلف بالمالية من المصف الوطني و ان يكون مسجلا في الغرفة الوطنية -محافظي الحسابات ؛ ان يؤدي اليمين المنصوص عليها في القانون ؛ . أن يكون جزائري الجنسية-</p>	<p>يشهد بان الحسابات السنوية منظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية و ممتلكات الشركات والهيئات ؛ يفحص صحة صحة الحسابات - السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيريون للمساهمين أو الشركاء أو ييدي هراي في -المشتركين ؛ شكل تقدير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة و مجلس يقدر -المديرين أو المسير ؛ ين شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها و المؤسسات او الهيئات التي تتبعها او بين المؤسسات و الهيئات التي يكون</p>	<p>الشخص الذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، حسب الحالة، و في الوثائق المرسله إلى المساهمين حول الوضعية المالية للمؤسسة و حساباتها، و يصادق على انتظام الجرد و حسابات المؤسسة و الموازنة، و صحة لذلك و يتحقق مندوبو الحسابات إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين</p>	<p>محافظ الحسابات</p>

	<p>فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة او غير مباشرة ؛ يعلم المسيرين والجمعية العامة - والهيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه او اطلع عليه و من طبيعته ان يعرقل استمرار استغلال المؤسسة .</p>		
	<p>مسك وفتح وضبط الحسابات - عرض الكتابات -والحسابات ؛ المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي -أسندت إليه مسك محاسبتها ؛ إعداد التصريحات الجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة</p>	<p>المهني الذي يمارس بصفة عادية بسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة مسك وضبط المحسابات ، وحسابات التجار والشركات والهيئات التي تطلب خدماته</p>	<p>المحاسب المعتمد</p>

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على المواد 22..45 من القانون 10_01 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، مؤرخ في 28 رجب . 2010 ، يحدد في الفصل الرابع ممارسة مهنة الخبير المحاسب، العدد 42

3- الشروط اللازمة لممارسة مهنة تدقيق حسابات المؤسسة الجزائرية:

3-1 شروط المعرفة المتخصصة لممارسة مهنة :

إن المعرفة المتخصصة للمهنة تقتضي الحصول على تأهيل علمي وتأهيل عملي، وتشمل شروط المعرفة المتخصصة لممارسة المهنة ثلاثة عناصر رئيسية وهي¹⁶ :

- التعليم للحصول على التأهيل العلمي.
- التدريب للحصول على التأهيل العملي.
- الامتحان التأهيلي لتقييم مدى اكتساب الطالب للعنصرين السابقين .

التأهيل العلمي :

على المدقق أن يكون على درجة كبيرة من التحصيل العلمي في مجالي المحاسبة و التدقيق و الذي يتحقق من خلال الدراسة الأكاديمية في المعاهد و الكليات و المراكز المختصة بذلك، إذ يجب أن يتوج ذلك التكوين بشهادة جامعية عليا معترف بها دوليا. والقاعدة العامة ترى و أن الحصول على هذه الشهادة قد لا يكفي بل يجب مواصلة التكوين وتجديد المعارف باستمرار، فالمدقق الناجح هو الذي يدرك أن مستوى التعليم الذي حصل عليه ربما لا يكون كافيا لمقابلة متطلبات الدولية. فالحاسب و المدقق على حد سواء مطالبان و بصفة مستمرة ، بتحديث معلوماتهما والإلمام بأحدث التطورات العلمية والتكنولوجية في محيط المهنة، و تقوم المنظمات المهنية خاصة في أوروبا ، اليابان والولايات المتحدة ، بجهد كبير في هذا الغرض عن طريق تقديم برنامج دائم يضمن التعليم المستمر للأعضاء العاملين بالمهنة، إيماننا بان الحاسب و المدقق يجب أن يكون مواكبا للتغيرات البيئية بكل أبعادها وان يكون أيضا على معرفة تامة بالإصدارات الجديدة التي تصدر عن هيئة معايير المحاسبة و التدقيق التي تصدر عن لجنة معايير الدولية والإصدارات التي تنشرها المنظمات والهيئات الأخرى محلية كانت أو دولية¹⁷ ،

¹⁶ شرقي عمار، تنظيم المهني للمراجعة ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية ، نوقشت في 2013/01/12 ، جامعة سطيف ، ص 48 .

¹⁷ دكتور احمد لعماري أستاذة حكيمة مناعي ، ترشيد أداء المراجعين والمحاسبين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في إنتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الإنسانية ، العدد45 ، جامعة باتنة ، 2010، ص 07.

وكل ما يتعلق بآداب وسلوك المهنة و جميع البيانات الرسمية الأخرى الصادرة. و كما يتطلب الأمر من المؤسسات الأكاديمية خاصة تجديد المقررات الدراسية بما يوافق تغير البيئة المحاسبية، كوسيلة فعالة للاحتفاظ بالكفاءة المطلوبة للمحاسب والمدقق في مجالات التخصص، و موضوع التعليم المستمر من الأهمية بمكان، إذ نجد بعض الولايات في أمريكا لا تجدد ترخيص المحاسب إلا إذا قدم ما يثبت حضوره عددا من المقررات الدراسية الإضافية المعدة مثلا (120 ساعة دراسية كل 3 سنوات) للتعليم المستمر.

و سواء كان هذا الالتزام قانونيا أو غير ذلك ، فيجب على المحاسب والمراجع أن يقبل الالتزام بأن يكون على درجة عالية من الكفاءة في جميع أوجه عمله .

التأهيل العملي (الخبرة المهنية) :

إن تحقيق الكفاءة المهنية تبدأ بالشهادة والمستوى الأكاديمي للمحاسب و للمدقق و من ثم تمتد إلى الخبرة الميدانية التالية، إذ يجب على كل مهني أن يجري التدريب الملائم لمقابلة متطلبات المهام التي تنتظره، عن طريق قضاء فترة زمنية محددة لدى أحد مزاوي المهنة. أي يجب أن يحصل على المهارة المهنية من شخص أكثر منه خبرة ودراية، فالاختلافات في الممارسة و التطبيق العملي تنشأ من تفاوت خبرات الأشخاص، و من ثم فعلى المدرب أن يحيط المتدرب بعناية و إشرافه جيد و تقلص العون له خلال فترة التدريب و هذا يمثل أحد المسؤوليات الملقاة على عاتق أعضاء المهنة، على الرغم من أن غالبية المتدربين سوف يتكون العمل بعد فترة التدريب لمزاولة المهنة لحسابهم الخاص، أو العمل لدى مكاتب تدقيق أخرى أو العمل في الوظائف المحاسبية الأخرى¹⁸.

و مع ذلك فيجب على المدرب تزويدهم بالخبرة اللازمة لأداء الأعمال المتعلقة بمهنتهم كما لو كان موقنا من بقاءهم في مكتبة، فالمدرب عليه التزام مهني بمشاهدة الآخرين في معلوماته و خبرته و في مساعدة المتدربين على الحصول على الخبرة الكافية لكي يصبحوا محاسبين متميزين و مراجعين مؤهلين .

¹⁸ د. منصور أحمد البدوي ، د/ شحاتة السيد شحاتة ، دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة ، الدار الجامعية

الإسكندرية 2002-2003 ص 27.

إن التأهيل العلمي و العملي يكمل كل منهما الآخر عند قيام المدقق بأداء مهمته، و يجب أن يتضمن برنامج تدريب المراجع أحدث التطورات و يدرس و يطبق التوصيات التي تصورها الهيئات المهنية المتخصصة في الشؤون المحاسبية و الخاصة بالمبادئ المحاسبية و إجراءات التدقيق¹⁹.

- الامتحان التأهيلي :

يعتبر الإمتحان كآخر مرحلة بالنسبة للمترشح لممارسة المهنة، حيث أنه الوسيلة لاختبار مدى استيعاب الطالب للمعرفة المهنية المتخصصة ومدى امتلاكه للمهارات اللازمة للممارسة المهنية، وبالتالي قدرته على مواجهة المشاكل العملية واستعداده لإيجاد الحلول اللازمة لها.

3-2- الشروط العامة لممارسة المهنة :

لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد يجب أن تتوفر الشروط التالية²⁰:

- أن يكون جزائري الجنسية .
- أن يكون حائزا على الشهادة المطلوبة لممارسة المهنة على النحو التالي :
- بالنسبة لمهنة خبير محاسب ، يجب أن يكون حائزا على شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية ، أو شهادة معترف بمعادلتها .
- بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، يجب أن يكون حائزا على شهادة جزائرية لمحافظ الحسابات ، أو شهادة معترف بمعادلتها .
- بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد، يجب أن يكون حائزا على شهادة جزائرية لمحاسب المعتمد، أو شهادة معترف بمعادلتها .

¹⁹ عبد الفتاح الصحن و آخرون ، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، دار الجامعات المصرية ،الإسكندرية ، ب س ،ص 5 .

²⁰ قانون رقم 10-01، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، مؤرخ في 28 رجب عام 1431 الموافق 11 يناير سنة 2010 ، يحدد في الفصل الثاني أحكام مشتركة لمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ، العدد 42، المادة 08 ،ص05.

- التمتع بكل الحقوق المدنية و السياسية.
 - أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة أو جنحة مخلة بشرف المهنة .

- أن يكون معتمدا من طرف الوزير المكلف بالمالية، وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين، أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها قانونا.

- أن يؤدي يمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا محل تواجد مكتب محافظ الحسابات أو الخبير المحاسب ،والمنصوص عليه في المادة رقم 06 من قانون رقم 10-01 اعلاه بالعبارات التالية :

" أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد "

لا يمكن لأي خبير محاسبي أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد أن يسجل في الجدول ما لم يكن له عنوان مهني خاص، ويمكن له ممارسة المهنة في كامل التراب المهني .

ثانيا- الإجازات والشهادات :

أولى المشرع الجزائري أهمية بالغة لها وذلك من خلال إصداره لقرار خاص بها مؤرخ في 24 مارس 1999م، بالإضافة إلى قرار يتضمن كفاءات نشر وتقدير الإجازات والشهادات التي تخول الحق في ممارسة مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر.

لمزاولة مهنة محافظ الحسابات لابد من توفير المعايير التالية²¹ :

الحائزون على إحدى شهادات التعليم الآتية أو أي شهادة أجنبية معادلة لها:

- ليسانس في العلوم المالية .
- الجزء الأول والثاني من الامتحان الأولي في الخبرة المحاسبية.
- شهادة الدراسات المحاسبية العليا .

²¹ الأزهر عزة ، واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر ، مجلة علمية دولية ، تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة وادي، الجزائر ، العدد 5، 2012 ، ص 29.

- ليسانس في العلوم التجارية فرع (المالية والمحاسبة) .
- ليسانس في العلوم التجارية فرع المحاسبة .
- ليسانس في العلوم التسيير فرع المحاسبة .
- ليسانس في العلوم التجارية فرع المالية .
- ليسانس في العلوم التسيير فرع المالية .

ويجب عليها زيادة على ذلك :

إما متابعة تدريب مهني كخبير محاسب مدته سنتين (2) يمنح على إثره شهادة نهاية التربص القانوني .

وإما إثبات خبرة تقدر بعشر (10) سنوات في ميدان المحاسبة والمالية والقيام بتدريب مهني مدته ستة (6) أشهر .

الحائزون على إحدى شهادات التعليم العالي الآتية :

- شهادة المدرسة العليا للتجارة (فرع اخر غير فرع المالية والمحاسبة) .
- شهادة المدرسة الوطنية للإدارة (فروع المراجعة والمراقبة وفرع الاقتصاد والمالية).
- ليسانس في العلوم الاقتصادية (النظام القديم)
- ليسانس في التسيير .
- شهادة المدرسة الوطنية العليا للإدارة والتسيير (فرع مراجعة الحسابات)
- شهادة المعهد الوطني للمالية (فرع الخزينة أو الضرائب)
- شهادة معهد الاقتصاد الجمركي والمالي بالجزائر.
- شهادة معهد التمويل والتنمية للمغرب العربي بتونس.
- شهادة جامعة التكوين المتواصل في المالية والمحاسبة .
- شهادة التحكم في المحاسبة .

فضلا عن ذلك يأتي :

- إما تدريب مهني مدته سنتان (2) في مكتب خبير محاسب أو محافظ حسابات
- وإما عشر سنوات (10) من خبرة في الميدانيين المحاسبي والمالي وتدريب مهني مدته ستة أشهر.

3-3-المحاسبون المعتمدون والمسجلون في جدول النقابة الوطنية :

عند نهاية التاريخ المدة والذين نجحوا في امتحانات الاندماج التي تنظمها اللجنة الخاصة في دورة واحدة كل سنة خلال مدة ثلاث (3) سنوات .

- أعوان المفتشية العامة للمالية:الحاصلون على رتبة مفتش المالية في الدرجة الثانية أو مفتش عام للمالية على الأقل والمتمتعون بخبرة قدرها عشر(10) سنوات من النشاط ضمن هذه الهيئة .

3-3-كيفية الاعتماد لممارسة المهنة :

يلزم 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 الإدارية اللازمة²² ، وتقوم أمانة المجلس الوطني للمحاسبة بعد فحص مادي للوثائق، وتمنح وصل إيداع للمعني يكون مؤرخا ومرقما وموقعا، يسلم له شخصيا مقابل وصل استلام أو يرسل له بواسطة رسالة موصى عليها.

3-4-معايير الأداء المهني لمدقق الحسابات في الجزائر :

تم تحديد ستة توصيات إلزامية ينبغي على محافظ الحسابات اتباعها، وعلى مجلس الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين السهر على تطبيقها من طرف أعضائه .
وتتمثل معايير الأداء المهني لمراجع الحسابات في الجزائر باختصار فيما يلي²³:

3-4-1: قبول المهمة وبداية العمل: على محافظ الحسابات في البداية التأكد من توافر عدة شروط أهمها :

- سالمة تعيينه وأنه لم يقع في الحالات المتعارضة والممنوعة المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات.

- عليه الحصول على قائمة أعضاء مجلس الإدارة وأعضاء مجالس إدارة الشركات الحليفة وكذا قائمة شركاء الحصص العينية إن وجدت.

²² مرسوم تنفيذي رقم 30-11 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011، يحدد شروط وكيفية الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 02، ص 21.

²³ سهام محمد سويدي، مرجع سبق ذكره، ص 120.

- التأكد من أنه سيؤدي مهمته باستقلالية تامة وخاصة اتجاه مسؤولي المؤسسة التي سيراقبها.

3-4-2: ملفات العمل²⁴:

- أن كون المراجعة مستمرة، فإن ذلك يجعل المراجع مضطر إلى مسك ملفين ضروريين للقيام بالمهمة هما الملف الدائم والملف السنوي، فوجودهما يمثل بنك معلومات دائم وأدلة إثبات يسمح بالإشراف على أعمال مساعديه ودليل على إتباع معايير الأداء المهني المتفق عليها جهويا ودوليا.

3-4-3: التقارير:

أكد المشرع الجزائري في القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 ، المحدد محتوى معايير تقارير مراجع الحسابات، على مهام مراجع الحسابات كالمصادقة على الحسابات السنوية ومراجعة صدق وتطابق المعلومات لتحرير تقرير عام يوجه إلى الجمعية العامة للمساهمين.

3-4-4: التصريح بالأعمال غير الشرعية:

قد يعثر مراجع الحسابات على أعمال غير شرعية أثناء المراجعة والمراقبة، حماية ودفاعا على مصالح المساهمين، المستخدمين والمتعاملين مع المؤسسة المعنية، فعلى المراجع باعتماده مساعدا للعدالة، أن يحقق في القضية ويخبر وكيل الجمهورية في أقرب وقت ممكن، على أن ينشرها في تقريره العام الذي سيقدم للجمعية العامة للمساهمين .

3-4-5: إجراءات مراجع الحسابات: توجد ثالث مراحل للقيام بعمل المراجع وهي :

- مرحلة التأكد من سلامة تعيينه وتوفير الإمكانيات بجميع أشكالها للقيام بمهمته، إضافة لحصوله على معرفة عامة حول المؤسسة.

- مرحلة فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية؛

- مرحلة فحص الحسابات، وقد خصصت لها التوصية السادسة بعنوان "الاجتهادات

المهنية الخاصة بمراجع الحسابات.

²⁴ سايج فايز، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي -دراسة حالة الجزائر-، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في: علوم التسيير تخصص: علوم التسيير، جامعة بليدة نوقشت في، 2015، ص 194.

3-4-6: **فحص الحسابات:** و هي مرحلة قد تتسع وقد تضيق الأشغال فيها، وذلك حسب النتائج التي توصل إليها المراجع في المرحلتين السابقتين.

الخاتمة :

من خلال الدراسة التي قمنا بها والتي استهدفت طرق ممارسة مهنة التدقيق الحسابات في الجزائر من خلال دراسة أهم الهيئات و المنظمات المسيرة للمهنة ، والشروط العلمية والعملية لمزاولة مهام كمدقق حسابات في الجزائر ، و قد تم التوصل إلى بعض الاستنتاجات حول موضوع الدراسة، و التي يمكن أن نذكر أهمها كما يلي:

أولاً- النتائج:

- تعد مهنة تدقيق الحسابات مهنة دقيقة جدا لما تحتويه من عراقيل وما تمر به من صعوبات؛
- ضمان استمرارية ونجاح مهنة التدقيق يتطلب تنظيم ورقابة داخلية وخارجية وهذا من طرف كل مستعملي المعلومة المحاسبية والمهتمين بها ؛
- هناك نوعان من مدققي الحسابات في الجزائر وهم الخبراء المحاسبين المكلفين بالقيام بالتدقيق الخارجي التعاقدية، ومحافظي الحسابات المكلفين بمهام التدقيق الخارجي القانوني.
- و في ضوء هذه النتائج التي تم التوصل لها نقدم بعض المقترحات والتي من أهمها:

ثانياً- التوصيات:

- من خلال هذه الدراسة لمهنة التدقيق في الجزائر تتطلب هذه المهنة المزيد من التطور حتى تواكب التحديات المهنية الحالية ؛
- القيام بدورات تكوينية إضافية لمزاولة المهنة لاكتساب مهارات جديدة ؛
- إبرام اتفاقيات مع دول أجنبية لتبادل الخبرات واكتساب المزيد من المعلومات؛
- ضرورة افتتاح معاهد وجمعيات مهنية تقوم على أساس المواصفات والشروط الدولية لتوفير إمكانية أحسن على المستوى المحلي؛
- ضرورة تعامل الجزائر مع المنظمات المهنية الدولية في مجال المحاسبة والمراجعة ، وزيادة تفعيل عضويتها في تلك المنظمات .

قائمة المراجع :**1. المؤلفات :**

- دكتور منصور أحمد البدوي ، د/ شحاتة السيد شحاتة ، دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة ، الدار الجامعية الإسكندرية 2002-2003.
- عبد الفتاح الصحن وآخرون ، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، دار الجامعات المصرية الإسكندرية ، ب س .
- سهام محمد السويدي ،دراسة تحليلية لمستقبل تطبيق معايير المراجعة الدولية في مهنة المراجعة بالجزائر،الدار الجامعية ،الإسكندرية ،مصر ،2010 .

2.المذكرات والأطروحات :

- شرقي عمار، تنظيم المهني للمراجعة ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية ، نوقشت في 2013/01/12 ، جامعة سطيف .
- سايح فايز،أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الصالح المحاسبي -دراسة حالة الجزائر-اطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في: علوم التسيير تخصص: علوم التسيير،جامعة بليدة ،2015.

3.القوانين والمراسيم :

- الجريدة الرسمية ، العدد رقم 20 ، السنة 28 ، المؤرخة بتاريخ 01 مايو 1991 .
- الجريدة الرسمية ،العدد 56 المؤرخ في 1996/09/25.
- القانون التنفيذي رقم 08/91 المؤرخ في 12 شوال عام 1411 الموافق ل : 1991/04/27 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد .
- قانون المالية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 1970 المادة 39 المؤرخة يوم الاربعاء 22 شوال 1969.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، مطبوعات بيري، 1998، الجزائر .
- القانون رقم 01/10 المؤرخ في 2010/06/29 يتعلق بمهن خبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 42.

4.الدوريات :

- د. احمد لعماري أستاذة حكيمة مناعي ، ترشيد أداء المراجعين والمحاسبين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في إنتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية،مجلة العلوم الإنسانية ، العدد45 ، جامعة باتنة ،2010 .

- أزهر عزة ، واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر ، مجلة علمية دولية ، تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة وادي الجزائر ، العدد 5 ، 2012 .

- مجلة الالكترونية "الاقتصاد الإسلامي العالمية "MEIG"

<http://giem.kantakji.com/article/details/ID/620/print/yes> -

اطلع عليها يوم : 2016/02/09 .