

ركائز ومراحل تطور المراجعة الخارجية في الجزائر

– رؤية مستقبلية –

Pillars and stages of development of external audit in Algeria

- Future Vision -

عجيلة محمد

مروة موسى

جامعة غرداية. الجزائر

جامعة غرداية. الجزائر

Email: adjila_78@yahoo.fr

Email: marouaquine@gmail.com

Received: 15/03/2018

Accepted: 30/04/2018

Published: 30/06/2018

ملخص:

نشأت المراجعة الخارجية مع ظهور الحضارة البشرية وتطورت معها. يتم تنفيذ عملية التدقيق الخارجي من قبل شخص محترف على أساس منتظم ومستمر، وهو خبير ومختص ومؤهل علميا وعمليا بشكل مستقل، مع نظرة محايدة وموضوعية لشرعية وانتظام الميزانية وجدول النتائج للمؤسسة. وإعداد تقرير مفصل وشامل عن العمليات التي تقوم بها الشركة. حيث شهدت مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر تغييراً واضحاً خلال مرحلة الاستقلال وما بعد الاستقلال بما يتماشى مع التطور الاجتماعي والاقتصادي للأفراد والمؤسسات. وجاءت هذه الدراسة لتوضيح أهم مراحل مهنة المراجعة في الجزائر.

الكلمات المفتاحية: المراجعة، المراجعة الخارجية، الملاك، التقارير المالية، إبداء الرأي، الفحص.

Abstract:

The External revision arose with the emergence of human civilization and developed with it. The external audit process is carried out by a professional person on a regular and continuous basis who is an expert, competent and qualified scientifically and practically independently, with a neutral and objective view of the legitimacy and regularity of the budget and results table of the institution. And to prepare a detailed and comprehensive report on the operations carried out by the company. Where the profession of external audit in Algeria has undergone a clear change during the independence and post independence phase in line with the social and economic development of individuals and institutions. This study came to clarify the most important stages of the audit profession in Algeria.

Keywords: audit: external audit, staffing, financial reporting, opinion, examination.

JEL Classification: M42; M40.

* مرسل المقال: مروة موسى (marouaquine@gmail.com)

تمهيد:

المراجعة الخارجية من المهن العالمية والعريقة وهي في تطور مستمر يواكب التطور الذي حصل في الفنون والعلوم الأخرى حيث كان الهدف الرئيسي لعملية التدقيق مقتصرًا على اكتشاف الغش والتلاعب والاختلاس، وبعدها تطورت أهداف المدقق وواجباته، فأصبح مسئولًا عن اكتشاف الأخطاء بمختلف أنواعها بالإضافة إلى اكتشافه للغش والتلاعب وأصبحت من واجباته الأساسية تحديد مدى صحة وسلامة المركز المالي للمؤسسة ومدى تمثيلية لحقيقة الوضع المالي لها، والمساعدة في عمليات تقييم المؤسسة ماليًا وإداريًا وتقييم مدى قدرة المؤسسات على الاستمرار في أعمالها الاعتيادية. تطورت المراجعة عبر التاريخ استجابة لاحتياجات المتنوعة، ومع التغيرات التي حدثت في التشريعات والأساليب، ولكن الحاجة الملحة للممارسة الجديدة في المحاسبة والمراجعة كانت ضرورية لملاحقة العلاقات والأنماط الاقتصادية المتغيرة في هذا المجال، ومع ذلك استمر استخدام الكثير من الأساليب والمفاهيم فترة طويلة حتى بعد أن تغيرت الظروف التي كانت تفرضها. لذلك، وقد عرفت المراجعة منذ عصور الأولى وارتبطت نشأتها بنشأة المحاسبة وتطورها، وعلى المستوى المحلي فقد شهدت مهنة المراجعة في الجزائر مجموعة من التغيرات سواء على مستوى التشريع أو على مستوى الوسائل المستعملة من أجل ضمان السير الحسن للمؤسسات الاقتصادية مما دفع بالمشروع تعيين مراجع حسابات خارجي قانوني مستقل عن المؤسسة.

المشكلة الأساسية:

في ظل ما سبق ذكره تتبلور معالم الإشكالية الرئيسية للموضوع البحث على النحو التالي:

فيما تتمثل المراجعة الخارجية وماهي أهم مراحل التي مرت بها هذه المهنة في الجزائر؟

وتتفرع من الإشكالية الأساسية الأسئلة الفرعية التالية:

- 1) ما هو تعريف المراجعة؟
- 2) ما المقصود بالمراجعة الخارجية؟
- 3) ما هي أهم المراحل التي عرفت مهنة المراجعة؟

ولإجابة على الإشكالية تم تقسيم هذه الورقة البحثية إلى ثلاث محاور على الشكل التالي:

- **المحور الأول:** تعريف المراجعة.
- **المحور الثاني:** تعريف المراجعة الخارجية.
- **المحور الثالث:** أهم المراحل التي مرت بها مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.

أولاً: تعريف المراجعة:

التعريف الأول: معنى كلمة المراجعة لغوياً هو التأكد من صحة أي عمل من الأعمال بفحصه وإعادة دراسته لكن هناك فرع من فروع الدراسات المحاسبية والمالية يسمى عادة باسم المراجعة، في هذه الحالة تكتسب هذه الكلمة معنى خاص هو الدلالة على المهنة المسماة بهذا الاسم، وهي مراجعة الحسابات والفن الذي تستخدمه في أداء مهمتها.¹

التعريف الثاني: هو الفحص المهني المتخصص للمعلومات حول عمليات أو وظائف معينة من أجل إصدار رأي في موضوعي، مستقل ومستقل عن هذه المعلومات (مالية) مقارنة بإطار مرجعي أو معياري وهذا الرأي يزيد من القيمة الاستعمالية للمعلومات المعنية.²

التعريف الثالث: هي العملية المنظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات عن مدى صحة العمليات والأحداث الاقتصادية للتأكد من درجة التطابق مع المعايير الموضوعية، وكذلك توصيل النتائج إلى الأطراف المعنية.³

وحسب وجهة نظر الباحثان فتعرف المراجعة على أنها عملية جزئية حيث يتم من خلالها التعرف على الوضعية الحقيقية للمؤسسة وبالتالي فهي تخدم العديد من الأطراف.

ثانياً: تعريف المراجعة الخارجية:

التعريف الأول: هو عملية منتظمة لتجميع وتقييم الأدلة المتعلقة بنتائج العمليات (الأحداث الاقتصادية) وذلك لتحقيق من مدى تطابق تلك النتائج مع المعايير الموضوعية والمقبولة قبولاً عاماً، وتوصيل النتائج للأطراف المعنية.

التعريف الثاني: ويعرف أيضاً على أنه عملية تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل ابداء رأي في محاييد حول صحة وصدق الأحداث والأعمال الاقتصادية وذلك لإعطاءها المصادقية حتى تنال القبول والرضا لدى الأطراف الخارجية.⁴

وبالتالي يمكن استخلاص تعريف للمراجعة الخارجية هي عملية يقوم بها شخص له الحرية المطلقة في إبداء رأيه، حيث يقوم بتدقيق العمليات المالية والحسابات والبيانات المحاسبية، التحقق من مدى صحتها ومشروعيتها التأكد من سلامتها فمن الضروري أن تكون خالية من الأخطاء والعش، وذلك بصورة دورية ومستمرة، فالمدقق الخارجي لا بد أن يكون مدرّباً تدريباً جيداً على تقديم الخدمات المهنية للتدقيق حسب المعايير العامة والشخصية.

ويمكن تقسيم المراجعة الخارجية إلى ثلاث أنواع على النحو التالي:

○ **المراجعة القانونية:** والذي يفرضه القانون (اجباري بحكم القانون) ويتمثل في أعمال المراقبة السنوية

الاجبارية التي يقوم بها محافظ الحسابات *Le Commissaire Aux Comptes*.¹

*: محافظ الحسابات مصطلح اقتبس من المصطلح الفرنسي *Commissaire Aux Comptes* فقد حدد القانون 01/10 والذي ألغى القانون 08/91، محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها

○ المراجعة التعاقدية أو الاختيارية: حيث يقوم به شخص محترف خارجي ومستقل بطلب من ادارة المؤسسة أو أحد الأطراف المتعاملة معها، والذي يمكن تجديده سنويا.²

○ الخبرة القضائية المحاسبية: **Expertise Judiciaire Accounting** يقوم بها شخص محترف خارجي بطلب من المحكمة وذلك للاستعانة بتقريره في حل نزاع مؤسسة معينة وطرف آخر متعامل معها (عادة يكون في حالة التصفية).³

المقارنة بين المراجعة القانونية، المراجعة التعاقدية، الخبرة القضائية المحاسبية.

المميزات	التدقيق القانوني	التدقيق التعاقدية	الخبرة القضائية المحاسبية
طبيعة المهمة	مؤسسات ذات طابع عمومي	تعاقدية	تحدد بكل دقة من طرف المحكمة
التعيين	من طرف المساهمين	من طرف المديرية العامة أو مجلس الإدارة	من طرف المحكمة
الهدف	المصادقة على شرعية وهدف الحسابات والصورة الصادقة، تدقيق معلومات مجلس الادارة	مهمة محددة حسب الاتفاقية	مهمة ظرفية يحدد القاضي مدتها
التدخل	مهمة دائمة تغطي مدة التعيين الشرعية	مهمة محددة حسب الاتفاقية	مهمة ظرفية يحدد القاضي مدتها
الاستقلالية	تامة تجاه مجلس الادارة	تامة من حيث المبدأ	تامة اتجاه الاطراف
مبدأ عدم	يجب احترامه تماما	يحتزم مبدئيا في الجمعية	ينبغي احترامه

لأحكام التشريع المعمول به. وهذا المصطلح غير متفق عليه في اللغة العربية سواء في التشريع الوطني أو في التشريع المقارن، فالمرجع الجزائري يستخدم مصطلح محافظ الحسابات تارة ومصطلح مندوب الحسابات تارة أخرى، أما المرشح المصري فيستخدم مصطلح مراقب الحسابات أو مفوض المراقبة، وبالنسبة للمرشح المصري فيستخدم مصطلح مراقب الحسابات أو ما يسمى بمفوض المراقبة، وبالنسبة للمرشح اللبناني والأردني فيطلق عليه تسمية مدقق الحسابات، أما بالنسبة للمرشح المغربي فيستخدم مصطلح مندوب الحسابات. وتمت ممارسة مهنة محافظ الحسابات بصفة قانونية منذ الاستقلال في الشركات التابعة للقانون الخاص وكان ذلك بمقتضى النصوص القانونية الفرنسية حيث تم العمل بها إلى غاية إنشاء القانون التجاري الجزائري بعد الاستقلال.

¹: مدونة صالح محمد القرا للعلوم المالية والإدارية: نقلا من الموقع: <https://sqarra.wordpress.com/audit>، شوهذ بتاريخ: 2016/09/05، h 12:12m.

²: سميرة بوعكاز: مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من النهب الضريبي (دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة)، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2015/2014، ص 71.

³: نفس المرجع السابق، ص 72.

التدخل في التسيير	الوطنية		
ارسال التقرير إلى	المديرية العامة، مجلس الإدارة	مجلس الإدارة، الجمعية العامة (غادية، غير عادية)	القاضي المكلف بالقضية
شروط ممارسة المهنة	التسجيل مبدئيا في الجمعية الوطنية	التسجيل في الجمعية الوطنية لخبراء المحاسبة، محافظي الحسابات	التسجيل في قائمة خبراء المحاسبة لدى مجلس القضاء
اخبار وكيل الجمهورية بالأعمال الغير شرعية	لا	نعم	غير مهم
الالتزام	بحسب الوسائل أو بحسب النتائج، حسب نوع المهمة	بحسب الوسائل	بحسب النتائج مبدئيا
المسؤولية	مدنية، جنائية، تأديبه	مدنية، جنائية، تأديبه	مدنية، جنائية، تأديبه
التسريح	محددة في العقد	مهمة تأسيسية عادة من طرف القضاة بعد طلب المؤسسة	من طرف القاضي المشرف على الخبرات
الأتعاب	محددة في العقد	قانوني رسمي	اقترح من الخبير يحدد من طرف القضاء
طريقة العمل المتبعة	تقييم الإجراءات، تقييم المراقبة الداخلية مراقبة الحسابات	تقييم الإجراءات، تقييم المراقبة الداخلية مراقبة الحسابات، مراقبة قانونية	طريقة تتماشى وحاجة الخبرة القضائية المطلوبة

Source : Nacer Eddine Sadi Et Ali Mazouz, La Pratique Du Commissariat Aux Comptes En Algerie, Edition SNC, Tome1, 1993, P P 37 38.

تمثل أهداف المراجعة الخارجية في النقاط التالية:⁴

⁴: نواف محمد عباس الرماحي: مراجعة المعاملات المالية، بدون طبعة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص ص 20 21.

- يقوم المراجع الخارجي بالتحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر، والتأكد من مدى إمكانية الاعتماد عليها؛
- تقديم التقارير المختلفة وملاً الاستمارات للهيئات الحكومية بمساعدة المراجع الخارجي؛
- طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ قرارات مناسبة لاستثماراتهم؛
- مساعدة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة؛
- مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها، ومدى تحقيق الأهداف، وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها؛
- تقييم نتائج أعمال المؤسسة بالنسبة إلى الأهداف المرسومة؛
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش بوضع إجراءات وضوابط تحول دون ذلك؛
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء وغش؛
- مراجعة كافة الأحداث والوقائع المالية وغير المالية أي النظام المحاسبي بشقيه المالي والإداري؛
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي نشاط المؤسسة؛
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة؛

الجدول يوضح الفرق بين الحقوق وواجبات المراجعة الخارجية.

حقوق المراجعة الخارجية	واجبات المراجعة الخارجية
يحق للمراجع الخارجي الاطلاع على دفاتر المؤسسة وسجلاتها ومستنداتها في أي وقت سواء المحاسبية منها وغير محاسبية بالإضافة إلى محاضر جلسات مجلس الإدارة والهيئة العامة للمساهمين للتأكد من مدى التقيد بنظام ومتطلبات قانون الشركات ولتتمكن من إعطاء رأيه الفني المحايد حول عدالة القوائم المالية لنتائج أعمال المؤسسة ومركزها المالي ويحق له أيضا طلب البيانات والايضاحات من إدارة المؤسسة والتي يراها ضرورة للقيام بعمله بالشكل المناسب، وعلى مجلس الادارة وتزويده بكل ذلك	*مراقبة أعمال المؤسسات. *تدقيق حساباتها وفقا لقواعد التدقيق المعتمدة ومتطلبات المهنة وأصولها العلمية والفنية. *الفحص والتفتيش الدوري وفق أساليب المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها على أعمال المؤسسة ودوائرها. *فحص الأنظمة المالية والادارية للمؤسسة وأنظمة المراقبة المالية الداخلية والتأكد من ملاءمتها لحسن سير أعمال المؤسسة والحفاظة على أموالها. *التحقق من الموجودات في المؤسسة وملكيته لها والتأكد من قانونية الالتزامات المترتبة على المؤسسة وصحتها.

المصدر: من اعداد الباحثان بالإعتماد على مجموعة من المراجع.

ثالثا: مراحل تطور مهنة مراجع الحسابات الخارجي.

مراجع الحسابات الخارجي له أهمية كبيرة في إضفاء الثقة على القوائم المالية التي تصدرها الهيئات والشركات التي يجبر القانون على تعيين محافظ الحسابات باعتباره مراجع خارجي مستقل لا يعمل تحت سلطة الإدارة العليا في المؤسسة وإنما يعمل كوكيل لمساهمين والهيئات القضائية.

❖ تطور مهنة مراجع الحسابات الخارجي في الجزائر.

باعتبار أن مهنة مراجع الحسابات الخارجي مراجعة قانونية مرت بعدة تطورات يمكن تلخيصها كالاتي:

المرحلة الأولى (1980/1969): بالرغم من وجود مهنة مراجع الحسابات الخارجية منذ الاستقلال في الشركات التابعة للقانون الخاص وكان ذلك بمقتضى النصوص القانونية الفرنسية، إلا أنها لم تحظى بتنظيم مهني إلى غاية تاريخ إنشاء القانون المالية 1969، والذي ألزم المؤسسات العمومية الجزائرية بتعيين مراجع حسابات خارجي وذلك حسب الأمر 107/69 والذي نص في المادة 38 (يكلف وزير الدولة المكلف بالمالية والتخطيط بتعيين محافظ حسابات في المؤسسات الوطنية والمنظمات العمومية والتي تمتلك الدولة أو هيئة عمومية حصة من رأس مالها وذلك بغية التأكد من سلامة ومصداقية الحسابات وتحليل الوضعية المالية للأصول والخصوم.)، ولقد تم تحديد مهام والتزامات محافظ حسابات فيما بعد في الأمر 82/71 الصادر في 29-12-1971 والمتعلق بتنظيم مهنة محافظ حسابات وخبير محاسبي، فطبقاً للأحكام هذا الأمر يتولى المجلس الأعلى لتقنيات المحاسبة تنظيم المحاسبات الخاصة بكل قطاع، إبداء رأي حول جميع المخططات الحسابية. ثم صدر أول قانون لتأصيل مهنة مراجع حسابات خارجي سنة 1973 حيث اعتبرته كمراقب دائم لتسيير المؤسسات العمومية والمختلطة، وبعدها جاء قانون صدر 1980 الذي ألغى قوانين 1970 ودستور 1976 والذي ألغى مراقبة مراجعي الحسابات والخبراء المحاسبين و أوكلتها إلى مجلس المحاسبة.⁵

المرحلة الثانية (1988/1980): حدث في هذه المرحلة فراغ قانوني نتيجة للأوضاع الاقتصادية التي تمر بها الدولة وبالرغم من هذا فقد أشار قانون المالية لسنة 1985 في المادة 167 إلى ضرورة تعيين مندوب حسابات لدى المؤسسات التابعة إلى القطاع العام.

المرحلة الثالثة (1910/2088): تميزت بصدور عدة تشريعات وقوانين تظم مهنة مراجع الحسابات الخارجي والخبير المحاسبي ونذكر منها:

القانون الصادر سنة 1988 حيث نصت المادة 40 منه ضرورة تعيين مراقبين داخليين وخارجيين في المؤسسات العمومية الاقتصادية من أجل تنظيم التسيير المالي والمحاسبي لهذه المؤسسة. وفي 1991 صدر قانون 08/91 متعلق بمهنة خبير محاسبي و مراجع حسابات ومحاسب معتمد حيث تقوم الجمعية المهنية ولأول مرة بتنظيم المهنة والعمل، وأصبحت مهنة التدقيق والمراجعة في الجزائر مهنة حرة مفتوحة لجميع من تتوفر شروط ممارستها. أما في سنة 1992 فقد تم إنشاء نقابة وطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين (النقابة العامة هي المسؤولة عن الاعتماد

والفصل). أما في سنة 1996 ظهر المرسوم المتعلق بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة. أما في سنة 1997 ظهر المرسوم الخاص بالشهادات وشروط الخبرة المهنية للممارسة المهنة ومن بين عيوبه فصل المهني عن الأكاديمي. وفي سنة 2001 ظهر المرسوم المعدل والذي يحدد تشكيل النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.⁶

المرحلة الرابعة (2010 إلى غاية اليوم): تميزت هذه المرحلة بمحاولة وضع إطار وطني لتدقيق والمراجعة على ضوء معايير المراجعة الدولية بالإضافة الى الفصل بين اختصاصات كل من الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد إضافة إلى الاعتماد على لجنة التدقيق كبديل لجمعية العامة للمساهمين ومجلس الادارة في تعيين المدقق. في 2010 صدر القانون 01/10 والمتعلق بمهنة خبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وأنشئ مصرف للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين. أما في سنة 2012 صدر قانون خاص بالتدقيق البنكي وهي لجنة مشتركة بين مجلس الادارة وجمعية المساهمين.⁷

❖ مفهوم مهنة محافظ الحسابات في الجزائر.

تعددت التعاريف التي تطرقت الى مفهوم محافظ الحسابات وعليه يمكن تعريفه على انه:

"محافظ الحسابات هو الشخص المؤهل علميا وعمليا لتدقيق حسابات المؤسسة، ويتمتع باستقلالية تامة، ويقوم عادة بتدقيق نظام الرقابة الداخلية والسجلات المحاسبية لتدقيق انتقادي قبل إبداء رأيه في عدالة المركز المالي".⁸

أما القانون 01/10 فقد عرف مهنة محافظ الحسابات على أنه:

"يعرف محافظ الحسابات في القانون الجزائري حسب المادة 27 من القانون 91/08 على أنه كل شخص يمارس باسمه الخاص أو تحت مسؤوليته مهنة الشهادة بإثبات صحة وصدق البيانات وحسابات المؤسسات الاقتصادية والمالية وانتظامها ومطابقتها للأحكام التشريعية المعمول به".⁹

المبحث الثاني: كيفية تعيين مراجع الحسابات الخارجي في الجزائر المبادئ العامة، مهام وشروط ممارسة المهنة.

إن تعيين مراجع خارجي هو أمر إجباري حسب القانون فالقوانين تلزم تعيين مراجع حسابات خارجي في المؤسسة وكذا تحديد أتعابه.

المطلب الأول: كيفية تعيين مراجع الحسابات الخارجي في الجزائر.

أن الجمعية العامة للمساهمين هي التي تتولى تعيين مراجع الحسابات الخارجي وتحديد أتعابه وتملك سلطة عزله، كما يجب على المراجع الخارجي أن يرفع أمامها تقريرا عن نتائج مهامه. يعين مراجع الحسابات الخارجي من طرف الجمعية العامة للمساهمين حيث يتم اختياره من بين المهنيين المسجلين في جدول الغرفة الوطنية حسب دفتر الشروط،

وتدوم وكالة مراجع الحسابات الخارجي ثلاث سنوات قابلة لتجديد مرة واحدة ولا يمكن بعد عهديتين متتاليتين تعيين نفس محافظ الحسابات، إلا بعد مضي 3 سنوات، ويعين من قبل مجلس الإدارة. كما يتقاضى مراجع الحسابات الخارجي أتعابا لقاء العمل الذي يقوم بإنجازه خلال السنة المالية. وإذا لم تقم الجمعية العامة للمساهمين بتعيين مراجع الحسابات الخارجي أو في حالة وجود مانع أو عارض أو رفض واحد أو أكثر للمراجع الحسابات المعين، يتم اللجوء إلى تعيينهم أو استبدالهم بموجب أمر من رئيس المحكمة أو قاضي محكمة التابع لمقر الشركة بناء على طلب من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين.

حالات تنافي تعيين مراجع الحسابات حسب القانون التجاري لا يجوز تعيين مراجع الحسابات في الحالات التالية :

- 1) الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة المؤسسة؛
- 2) كل عهدة برلمانية؛
- 3) كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية في المجالس؛
- 4) كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانونية (الخبرة القضائية، الاستشارة القضائية، المشاركة في المجالس الوطنية في مهنة المحاسبة)؛
- 5) كل عهدة إدارية أو عضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص في المادة 46؛
- 6) لا تتنافى ممارسة مهنة محافظ الحسابات مع مهام التعليم والبحث في مجال المحاسبة بصفة تعاقدية أو تكوينية.

حالات الموانع:

- 1) قبول ولو بصفة مؤقتة مهام مراقب التسيير؛
- 2) قبول مهام التنظيم في الإدارة المالية والمحاسبة للمؤسسة أو الهيئة التي يقوم بمراقبة حساباتها؛
- 3) القيام بأعمال التسيير بصفة مباشرة أو المساهمة أو بناية عن المسيرين؛
- 4) شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من 3 سنوات من انتهاء عهده.

المبادئ العامة لممارسة مهنة مراجع الحسابات:¹⁰

- مبدأ الكمال L'intégrité: (الحصافة) أن يكون مستقيما شريفا وصريحا أثناء أداء مهمته؛
- مبدأ الموضوعية L'objectivité: أن يكون عادلا منصفًا وعلية تفادي أثر الآراء المسبقة على موضوعيته أثناء إعداد لتقرير؛
- مبدأ الاستقلالية L'indépendance: أن يكون حرا، محايدا وغير متحيز في أداء مهامه؛
- مبدأ الكفاءة La compétence: إن يكون مؤهلا علميا و عمليا وله تكوين في ميادين التدقيق والمحاسبة؛

▪ مبدأ السرية المهنية le secret Professionnel: ضرورة المحافظة على سرية المعلومات وعدم نقلها إلى الاطراف غير المصرح لهم بذلك ينطبق هذا المبدأ على مساعدي؛

▪ مبدأ احترام قواعد المهنة le respect des règles professionnelles: احترام القواعد التقنية والمهنية والعملية الفنية أثناء أداء عمله.

❖ مهام وشروط ممارسة مهنة مراجع الحسابات.

✚ مهام مراجع الحسابات (المهام الدائمة):

✓ المصادقة على صحة وانتظامية الحسابات السنوية للشركة وأنها تعطي الصورة الصادقة للوضع المالي للممتلكات الشركة في نهاية السنة المنصرمة؛

✓ التحقق من صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛

✓ احترام مبدأ المساواة بين المساهمين؛

✓ الوقاية من الصعوبات التي تواجهها المؤسسات في نطاق إجراء الإنذار؛

✓ الكشف لوكيل الجمهورية عن الأفعال الغير شرعية التي يمكن ممارستها بالمؤسسات؛

✓ إصدار شهادات وتقارير عن مختلف الأحداث التي قامت بها المؤسسة.

○ تقرير حول الاتفاقيات المنظمة حول المؤسسة؛

○ تقارير خاصة حول إجراءات الرقابة الداخلية؛

○ تقرير حول نتيجة 5 سنوات الأخيرة (تدقيق جبائي يتم تحديده وفق 5 سنوات)؛

○ تقرير خاص حول تفاصيل التعويضات المالية للمساهمين؛

○ تقرير المصادقة على الحسابات المدججة وهذا في حالة الشركات المجمع.

✚ المهام الخاصة:

➤ قرار الشركة بزيادة أو تخفيض رأس المال؛

➤ الاستشارة الجبائية إذا لم تتعارض مع شروط وواجبات المهنة؛

➤ مشروع الانفصال او الاندماج؛

➤ التدقيق البنكي في حالة موافقة اللجنة المصرفية في إطار الرقابة الداخلية؛

➤ تحويل الشركة؛

- عرض تعديل حساب الاستغلال و قائمة حساب النتائج والميزانية؛
- إصدار سندات استحقاق قابلة للتحويل إلى أسهم؛
- إصدار قيم منقولة؛
- إنشاء شهادات الاستثمار و شهادات الحق في التصويت؛
- فحص حصص المساهمين.

شروط ممارسة مهنة مراجع الحسابات في الجزائر: ¹¹

➤ أن يكون جزائري الجنسية؛

➤ التمتع بكل الحقوق المدنية والسياسية؛

➤ يجب أن يكون حائزا على شهادة جزائرية لمحافظة الحسابات أو شهادة معادلة لها معترف بها؛

➤ أن يكون مسجل في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المصف الوطني للخبراء المحاسبين وأن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية؛

➤ أن لا يكون صدر بشأنه حكم ارتكاب جنائية أو جنحة عمدية من شأنها أن تخل بشرف المهنة؛

➤ أن لا تتوفر فيه حالة من حالات التنافي؛

➤ تأدية اليمين في المحكمة المختصة إقليميا ومحل الإقامة مكاتبتهم وهذا بعد التسجيل في المنظمة الوطنية الخاصة بهم وقبل ممارسة العمل من خلال قوله (أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأكتم سر المهنة و أسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد).

الخاتمة:

من خلال هذه الورقة البحثية حاولنا التعرف على مفهوم المراجعة بصفة عامة والمراجعة الخارجية على الأخص بالإضافة إلى إظهار حقوق وواجبات المراجعة الخارجية، أهم المراحل التي مرت بها مهنة مراجعة الحسابات الخارجية في الجزائر حيث تم التطرق إلى شروط ممارسة المهنة والمهام كما تم الإشارة إلى أهم المبادئ للممارسة المهنية بالإضافة إلى كيفية تعيين مراجع الحسابات الخارجي في الجزائر.

أهم النتائج المتوصل إليها:

- 1) المؤسسة بمختلف أنواعها وأشكالها تسعى لتحقيق أهدافها وحمايتها ممتلكاتها من الاختلاس والتلاعب والضياع، أعمال الرقابة والفحص المستمرة على جميع أنشطة وعملياتها والتي تقوم بها المراجعة الخارجية.
- 2) يعتبر إعداد التقرير النهائي الذي يعده المراجع الخارجي سبب رئيسي في نجاح أو فشل المؤسسة.

أهم التوصيات:

- 1) تشجيع استقلالية المراجعة الخارجية من أجل الحد والقضاء على الفساد المالي والإداري.
- 2) نشر الوعي وثقافة المراجعة من خلال القيام بدورات تدريبية تأهيلية وفق خطط مدروسة للممارسة مهنة التدقيق والتعرف عليها أكثر.

المصادر والمراجع:

- ¹: منتدى شبكة المحاسبين العرب نقلا من الموقع: <http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php/1815> بتاريخ 2016/02/17، h:15:28m.
- ²: عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سرايا: الرقابة والمراجعة الداخلية (على المستوى الجزئي والكلّي)، بدون طبعة، مطبعة التوني، الإسكندرية، بدون سنة، ص9 (بتصرف).
- ³: منتدى المحاسب العربي نقلا من الموقع: [#http://www.accdiscussion.com/t11095](http://www.accdiscussion.com/t11095) بتاريخ 2016/02/17، h:15:47.
- ⁴: وليام توماس، أنر وسون هيكي: المراجعة بين النظرية والتطبيق، أحمد حامد حجاج، كمال الدين ساعد، بدون طبعة، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 1997، ص 29 (بتصرف).
- ⁵: بن جميلة محمد: مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة ماجستير في كلية الحقوق، تخصص قانون أعمال، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، سنة 2010/2011، ص 7. (بتصرف)
- ⁶: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43 المؤرخ في 2 مارس 1980، ص 15.
- ⁷: عزة الأزهر: واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 05، السنة 05، 2012، جامعة الوادي، الجزائر. (بتصرف)
- ⁸: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 08/91 المتعلق بتنظيم مهنة محافظ الحسابات المؤرخ في 27 أبريل 1991، العدد 20.
- ⁹: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 08/91 المتعلق بتنظيم مهنة محافظ الحسابات المؤرخ في 27 أبريل 1991، العدد 20، ص 8.
- ¹⁰: شريقي عمر: مسؤوليات محافظ الحسابات دراسة مقارنة بين الجزائر و تونس والمملكة العربية السعودية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، سنة 2011، ص ص 93 94. (بتصرف)
- ¹¹: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 المؤرخة في 11 يوليو 2010، ص 5 ذ.

13: Source : Nacer Eddine Sadi Et Ali Mazouz, La Pratique Du Commissariat Aux Comptes En Algerie, Edition SNC, Tome1, 1993, P P 37 38.