

إسهامات المنظمات المهنية لممارسي مهنة المحاسبة في الالتزام بقواعد السلوك الأخلاقي للمهنة - حالة الجزائر
**Contributions of professional organizations of accountancy practitioners in adhering to the
 profession's code of ethical conduct - The case of Algeria**

إبراهيم شيخ التهامي

CHIKH TOUHAMI Brahim

جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة (الجزائر)، b.chikh-tohami@univ-dbkcm.dz

مسعود بوخالفي

BOUKHALFI Messaoud

جامعة غرداية (الجزائر)، boukhalfi.messaoud@univ-gharadia.dz

تاريخ القبول : 2021.06.30

تاريخ المراجعة : 2021.06.30

تاريخ الاستلام : 2021.06.28

مستخلص : الهدف من هذه الدراسة هو تبيان وتوضيح دور المنظمات المهنية المنظمة لمهنة المحاسبة في الالتزام بالقواعد الأخلاقية التي يجب على ممارس مهنة المحاسبة الالتزام بها لتعزيز مهنتهم والحفاظ على ثقة المتعاملين معهم. ولتحقيق هذا الهدف تم اعتماد المنهج الوصفي بغرض عرض الإطارين المفاهيمي والتنظيمي لمهنة المحاسبة ووصف الواقع التنظيمي والقانوني الذي ينظم المهنة في الجزائر، وقد خلصت الدراسة إلى أن الالتزام بالسلوك الأخلاقي لمهنة المحاسبة في الجزائر غير كاف وهو ما يستدعي ضرورة التعجيل في وضع معايير العمل المحاسبي وقواعد السلوك المهني والسهر على إلزام أعضائها بأعلى المعايير المهنية بالإضافة إلى زيادة التركيز على تدريس أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة بالجامعات والمعاهد.

الكلمات المفتاحية : أخلاقيات مهنة المحاسبة، السلوك الأخلاقي، المنظمات المهنية.

تصنيف JEL : M40، M41، M42.

Abstract : The aim of this study is to demonstrate and clarify the role of professional organizations organizing the accounting profession in adhering to the ethical rules that accounting practitioners must adhere to enhance their profession and maintain On the confidence of their customers. To achieve this goal, the descriptive approach was adopted to present the conceptual and regulatory frameworks of the accounting profession and to describe the organizational and legal reality that regulates the profession in Algeria, the study concluded that Adherence to the ethical conduct of the accounting profession in Algeria is insufficient, which calls for the urgent development of accounting work standards and rules of professional conduct and to ensure that its members are adhered to the highest standards Professional in addition to increasing the focus on teaching the ethics of the accounting and auditing profession at universities and institutes.

Keywords : Accounting Profession Ethics, Ethical Conduct, Professional Organizations.

JEL Classification Codes : M40, M41, M42.

المؤلف المرسل: إبراهيم شيخ التهامي، البريد الإلكتروني brahime8@mail.com

1. مقدمة

لقد حظيت مهنة المحاسبة باهتمامات بالغة على كافة الأوساط المالية، القانونية والاقتصادية لضمان نوعية ومصداقية المعلومات المحاسبية والمالية المنشورة، ولكي يمكن لمهنة المحاسبة القيام بدورها على أتم وجه، وجب على ممارسيها مراعاة قواعد السلوك الأخلاقي التي تعد عنصرا هاما للمهنة، وفي هذا الإطار عملت الجزائر على القيام بجملة من الإصلاحات في قطاع المحاسبة أرست من خلالها تنظيما مهنيا يرتقي بمهنة المحاسبة، حيث لم تقتصر هذه الإصلاحات على تبني النظام المحاسبي المالي (SCF) فقط وإنما تعداه إلى إصلاح وتنظيم المهنة من خلال ضرورة الإلتزام بالمبادئ والسلوكيات وكذا الأخلاقيات المنظمة لها بما يتيح تطوير المهنة ورفع المستوى المهني والثقافي والأخلاقي لمزاوليها، وبخاصة في ظل الفضائح المالية الأخلاقية التي عصفت بعدد الشركات العالمية الكبرى على غرار شركة انرون (ENRON) للطاقة وشركة آرثر اندرسون (Arthur Enderson) لتدقيق الحسابات. وتأسيسا على ما سبق، فإن الإشكالية التي نحاول الاجابة عنها من خلال هذه الدراسة هي :

فيم تتمثل إسهامات المنظمات المهنية المنظمة لمهنة المحاسبة في تطبيق قواعد السلوك الأخلاقي للمهنة ؟

ولمعالجة الإشكالية محل الدراسة، تم اعتماد المنهج الوصفي لوصف وتحليل الواقع الذي تعيشه مهنة المحاسبة في الجزائر وبخاصة بعد الإصلاحات التي عرفتها المهنة بعد صدور القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

وتنبع أهمية الدراسة من المكانة التي تتبوأها قواعد السلوك الأخلاقي لممارسة أي مهنة ومنها مهنة المحاسبة وبخاصة في أعقاب الفضائح والإنهيارات المالية والأخلاقية التي عصفت بعدد من الشركات الكبرى العالمية، وهو ما يستوجب دراسة مدى استجابة الجزائر واتزامها بتطبيق قواعد السلوك الأخلاقي لمهنة المحاسبة بعد مرور عقد من تبني الإصلاحات التي جاء بها القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

ولمعالجة الإشكالية المطروحة أعلاه قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى أربعة محاور تسبقهم مقدمة وتليهم خاتمة، حيث تطرقنا في المحور الأول إلى أهم المحطات التي عرفها تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، لننتقل بعد ذلك إلى المحور الثاني والذي تناولنا فيه بالدراسة إلى تقسيمات ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر، أما المحور الثالث فقد حُصص للكلام عن أهم المنظمات المهنية الدولية، العربية والمحلية المنظمة لأخلاقيات مهنة المحاسبة، ليأتي المحور الأخير والذي حولنا من خلاله تحليل دور المنظمات المهنية المنظمة لمهنة المحاسبة في الجزائر في الإلتزام بقواعد السلوك الأخلاقي للمهنة.

2. مسارتطور مهنة المحاسبة في الجزائر

عرفت مهنة المحاسبة في الجزائر تنظيمها لأول مرة سنة 1971 بموجب الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 والذي لم يتعلق إلا بمهنتي الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد، أما بالنسبة لوظيفة محافظ الحسابات لدى المؤسسات العمومية فقد كانت مسندة إلى المفتشية العامة للمالية، حيث قام هذا الأمر بتأسيس "المجلس الأعلى للمحاسبة" تحت وصاية وزير المالية، وتمثلت مهامه في إعداد المخطط المحاسبي الوطني والسهير على تسيير مهام الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد، وبهذا الصدد لا بد من الإشارة إلى أن منح الإعتمادات التي تسمح بممارسة هذه المهنة كانت من اختصاص المجلس الذي يترأسه ممثل عن وزير المالية.

كما عرفت المرحلة من 1970 إلى 1979 دخول قانون التسيير الاشتراكي للمؤسسات بخصائصه المرتبطة بمشاركة الأطراف المختلفة في التسيير، مع بعض التشابه بالتسيير الذاتي وهيئاته الداخلية. وفي نفس المرحلة أيضا كان صدور أول مخطط وطني للمحاسبة سنة 1975، ليطبق بداية من جانفي للسنة التي بعدها، بعد استعمال المخطط الفرنسي قبل ذلك. وهنا عرفت مهنة المحاسبة والتدقيق تنظيمهما. (داداي عدون و تلاهوبري، 2008، صفحة 80)

وفي سنة 1988 صدر القانون رقم: 01-88، المؤرخ في 12/01/1988 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية والذي من خلاله تم فتح المجال أمام مهنة المحاسبة من خلال قيام مهنيين مستقلين بمهمة محافظ الحسابات لدى المؤسسات الوطنية.

وقد تميزت هذه الفترة بإصدار مجموعة من القوانين على غرار القانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية الذي نص على استقلالية المؤسسات والقانون التجاري المعدل والمتمم في نفس اليوم وقانون صناديق المساهمة، أين تم الفصل بين الملكية العمومية والتسيير حيث تعتبر مرحلة حاسمة في انطلاق الإعداد لعملية التوجه نحو اقتصاد السوق، كما أصبحت المؤسسات الجزائرية خاضعة للمعايير الاقتصادية التجارية والإفلاس. (خويلدات، 2015، صفحة 47).

هذا وقد شهدت هذه الفترة صدور القانون رقم 91-08 المؤرخ في: 27 أفريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الذي حدد شروط وكيفية ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى الشركات التجارية وكذا الجمعيات والتعاضديات الاجتماعية والنقابات المصاحبة لدخول الجزائر برامج التعديل الهيكلي لاقتصادها أين صدر التعديل الخاص بالمخطط المحاسبي لتكييفه مع متطلبات الاقتصاد الذي دخلت فيه الجزائر، كما تم من خلال هذا القانون جمع الأسلاك المهنية الثلاث في هيئة واحدة مستقلة عرفت بـ: "المنظمة الوطنية ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين".

ثم تبع هذا القانون عديد النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتنظيم المهنة منها: (بوقفة، 2012، صفحة 123)

- المرسوم التنفيذي رقم 20-92، المؤرخ في 13 يناير 1992 والذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاص وقواعد عمله ؛
 - قرار مؤرخ في 07 نوفمبر 1994 والمتعلق بسلم أتعاب محافظي الحسابات ؛
 - المرسوم التنفيذي رقم: 96-136 المؤرخ في 15 أفريل 1996 والذي يتضمن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه ؛
 - المرسوم التنفيذي رقم 96-318، المؤرخ في 25 سبتمبر 1996، والذي يتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ؛
 - المرسوم التنفيذي رقم 96-431، المؤرخ في 30 نوفمبر 1996 والذي يتعلق بكيفيات تعيين محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، ومراكز البحث والتنمية وهيئات الضمان الاجتماعي والدواوين العمومية ذات الطابع التجاري، والمؤسسات العمومية غير المستقلة ؛
 - المقرر المؤرخ في 24 مارس 1999، والذي يتضمن الموافقة على الإجازات والشهادات، وكذا شروط الخبرة المهنية التي تخول الحق في ممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- وبالرغم من هذه المراسيم والمقررات إلا أن مهنة المحاسبة عرفت عديد الاضطرابات، الأمر الذي أدى إلى الاتجاه نحو إصلاح هذا الوضع، وكان ذلك من خلال القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الذي أصدرته الجزائر والذي نجم عنه تفكيك الهيئة الوحيدة التي كانت تمثل الناشطين في القطاع (المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين) إلى ثلاث هيئات مهنية ونقل صلاحيته إلى وزارة المالية.
- مكن هذا القانون من إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، واسترجاع وزارة المالية عديد الصلاحيات التي فقدتها بموجب القانون رقم 91-08 المنظم لمهنة المحاسبة، ومن ضمن هذه الصلاحيات مايلي: (بلعور و قطيب، 2018، صفحة 302)
- منح الاعتماد لممارسة المهنة من صلاحيات الوزير المكلف بالمالية ؛
 - مراقبة النوعية المهنية والتقنية لأعمال ممتني المحاسبة تُحول إلى الوزير المكلف بالمالية ؛
 - التكفل بتكوين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات من طرف مؤسسة تعليم مختصة ؛

- كيفية إعداد التقارير وأنواعها وإبداء الرأي ؛
- تحديد حقوق وواجبات المحاسبين المهنيين ؛
- الفصل بين المهام الثلاث بإنشاء ثلاث منظمات مهنية تتمثل فيالمصنف الوطني للخبراء المحاسبين،الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

3. ممارسوالمهن المحاسبية في الجزائر

يقسم ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر إلى ثلاث فئات : الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

1.3.1. الخبير المحاسبي

يُعد خبيراً محاسبياًحسب المادة 18 من القانون 01-10 "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي ينص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات".

1.1.3. مهام الخبير المحاسب

- يتكفل الخبير المحاسب بالمهام التالية :
- تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ؛
- التدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات وهوالمؤهل الوحيد للقيام بذلك ؛
- مسك وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات ؛
- تقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي ؛
- إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير إلتزامهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.

3.2. محافظ الحسابات

حسب المادة 22 من القانون 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010، يُعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون، " كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2010، صفحة 7).

كما ينص القانون الجزائري على أنه يمكن لأي شخص طبيعي أومعنوي أن يمارسولحسابه الخاص مهنة محافظ الحسابات

إذا توفرت فيه الشروط المحددة في نصوص القانونكمايلي:

- أن يكون جزائري الجنسية ؛
- أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات(أوأي شهادة معترف بمعادلتها) تمنحالشهادة الوطنية لمحافظ الحسابات من معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب الذي أنشأ بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 12-288 المؤرخ في 21 جويلية 2012 التابع للوزير المكلف بالمالية، وأمن المعاهد المعتمدة بعد إجراء مسابقة للمترشحين الحائزين على شهادة جامعية الليسانس أوأكثر في الاختصاصات التالية:المحاسبة، المحاسبة والمالية، المالية، التدقيق.

كما أن هناك شروط التخصص والتي تخص شهادات الليسانس كلاسيكي ونظام (ل.م.د) (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2017، صفحة 12)، أما المسابقة فتكون وفقا لاختبارات كتابية لست (06) مقاييس، يتم قبول المترشحين الحاصلين على معدل عام يعادل أو يفوق 10 من 20 لاجتياز اختبارات شفوية والتي تكون عبارة عن مقابلة تتمحور حول مواضيع تتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، عند انتهاء المقابلة يتم احتساب النقاط المتحصل عليها على أساس جديد وهو 240 نقطة بالنسبة للاختبار الكتابي أما الشفوي يخصص له 80 نقطة، وتكون عدد المناصب البيداغوجية محددة كل سنة من طرف الوزير المكلف بالمالية (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2017، صفحة 13).

- أن يتمتع بكل حقوقه المدنية والسياسية ؛
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مغلطة بشرف المهنة ؛
- أن يتم اعتماده من طرف وزير المالية وهذا عن طريق إرسال طلب الاعتماد من قبل المترشح إلى مجلس الوطني للمحاسبة ؛
- أن يمنح الاعتماد في نسخة واحدة مقابل مخالصة ؛
- بعد اعتماده وتسجيله بالجدول يؤدي اليمين المحدد كما في القانون ؛
- يجب إرسال نسخة مصادق عليها من شهادة الوجود G8 في أجل لا يتعدى شهرين والتي تسلمها له إدارة الضرائب التابع لها ؛
- بعد التسجيل سواء تعلق الأمر بشخص طبيعي أو معنوي تمنح له بطاقة مهنية تحمل الاسم واللقب أو عنوان الشركة والمهنة أو المهنة التي رخص لها بممارستها، وهنا يكون قد استوفى كل الإجراءات القانونية ويصبح بإمكانه مزاولة المهنة.

3.3. المحاسب المعتمد

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

1.3.3. مهام المحاسب المعتمد

يمكن تلخيص أهم مهام المحاسب المعتمد في النقاط الآتية : مسك وفتح وضبط المحاسبات والحسابات بالإضافة إلى عرض الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها، وذلك على أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه، وتحت مسؤوليته، كما يمكن للمحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الإجتماعية والجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها، والعمل على مساعدة زبونه لدى مختلف الإدارات المعنية.

4. المنظمات المهنية الدولية، العربية والمحلية المنظمة لأخلاقيات مهنة المحاسبة

1.4. على المستوى الدولي

هناك عدة مؤسسات مهنية دولية تُعنى بأخلاقيات مهنة المحاسبة نجد منها:

1.1.4. المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)

المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين هو منظمة مهنية للمحاسبين القانونيين الممارسين للمهنة ساهم بشكل كبير في إصدار وتطوير معايير تدقيقية وأخلاقية فضلا عن خدمات أخرى، وقد ساهمت مختلف اللجان والمجالس المنتممة إليه في هذا العمل لعدة عقود، كما قام بدور القيادة في تطوير المبادئ المحاسبية والقواعد، حيث نظم مهنة المحاسبة أكثر من أي منظمة أخرى، وطور ودعم الممارسات المحاسبية. (جودي، 2013، صفحة 10). وقد تم إصدار أول دليل لقواعد السلوك المهني الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة في العام 1917، ثم تطور هذا الدليل وخضع لعدة تعديلات تراعي المستجدات في بيئة المحاسبة والمراجعة.

2.1.4. الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

الاتحاد الدولي للمحاسبين هو من أقوى المنظمات المهنية العالمية في مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات. (دحدوح و قاضي، 2009، صفحة 30) فهو يهدف إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها. وقد قامت لجان الاتحاد بوضع معايير خاصة بقطاعات محددة في المهنة. ومن ضمن هذه المعايير قواعد دولية لأخلاقيات المهنة والتي أُسندت إلى المجلس الدولي لمعايير السلوك الأخلاقي للمحاسبين (IESBA)، والذي بدوره قام بإصدار قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين وأطلق مصطلح المحاسب المهني على ممارسي مهنة المحاسبة ومراجعة الحسابات. (بكر خليل عبد العال، 2015، صفحة 45).

2.4. على المستوى العربي

1.1.4. الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب

يهدف الإتحاد إلى القيام بكل ما من شأنه تحقيق التنسيق والتكامل لتنظيم وتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في الدول العربية وإعداد الدراسات والتوصيات المتعلقة بذلك، ويعمل الإتحاد على تنظيم وتقوية التعاون بين المحاسبين والمراجعين العرب وتطوير المهنة ورفع المستوى المهني والأدبي والثقافي والأخلاقي لمزاويلها.

2.4. على المستوى المحلي

لقد كان للإصلاحات المحاسبية المتمثلة في تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يتوافق ومتطلبات المعايير الدولية المتعلقة بالإفصاح في التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، التي باشرتها الجزائر أثرا واضحا تجلّى في إحداث تغييرات جذرية على طبيعة المنظمات المهنية المتعلقة بمهنة المحاسبة، حيث ظهرت هيكلية جديدة لهذه المنظمات.

1.2.4. المجلس الوطني للمحاسبة

بعد صدور القانون 01-10، أعيد تنظيم المجلس الوطني للمحاسبة ليتبوء مسؤولية جديدة متمثلة في الإشراف على مهنة المحاسبة، إذ تنص المادة 24 على إنشاءه خاضعا لسلطة وزير المالية. ويتشكل حسب المادة رقم 5 من خمسة لجان ممثلة في : لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية، لجنة الإعتماد، لجنة التكوين، لجنة الإنضباط والتحكيم ولجنة مراقبة النوعية.

2.2.4. إنشاء المجلس الوطني لمصنف الخبراء المحاسبين

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في: 2011/01/27 تتحدد تشكيلة المجلس الوطني لمصنف الخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد تسييره، حيث يتم انتخاب تسعة أعضاء من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين. ثلاثة منهم يمثلون هذا المجلس في المجلس الوطني للمحاسبة. وتتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2011، الصفحات 8-15):

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة لمصنف الوطني لخبراء المحاسبة وتسييرها ؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة للمصنف ؛
- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة، والعمل على نشرها وتوزيعها ؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة ؛
- تمثيل المصنف لدى الهيئات والسلطات العمومية وتجاه المنظمات الدولية ؛
- إعداد النظام الداخلي للمصنف.

3.2.4. المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

يتشكل المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بموجب المادة الأولى للمرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 27/01/2011، وله نفس قواعد انتخاب الأعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمحاسبة، وتمثل مهامه في الأعمال الآتية :

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها ؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة لمصنف ؛
- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة، والعمل على نشرها وتوزيعها ؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة ؛
- تمثيل الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات والسلطات العمومية وتجاه المنظمات الدولية ؛
- إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

4.2.4. المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

تم تشكيله بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في: 27/01/2011، حيث يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد تسييره، كما يحدد المهام المضطلع بها. وتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية : (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2011، الصفحات 13-16)

- إدارة وتسيير الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ؛
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية ؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة لمصنف ؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة ؛
- تمثيل المنظمة لدى الهيئات والسلطات العمومية وتجاه المنظمات الدولية ؛
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة.

5. دور المنظمات المهنية في الالتزام بقواعد السلوك الأخلاقي للمهنة في الجزائر

تؤثر قواعد السلوك المهني بشكل مباشر على المهنة ودرجة الوثوق بها، باعتبار أن تلك القواعد تجعل أعضاء المهنة يتقبلون معايير السلوك الأخلاقي بشكل أكثر فاعلية من تلك القوانين الإلزامية.

1.5. مفهوم قواعد السلوك الأخلاقي وأهميته

السلوك الأخلاقي هو السلوك الذي يتطابق وينسجم مع المعايير والقواعد الاجتماعية المقبولة بشكل عام، وضده السلوك لا أخلاقي وهو السلوك الذي لا يتطابق مع المعايير الاجتماعية والمرغوبة في المجتمع، كما يمكن التمييز بينهما من حيث أن السلوك الأخلاقي يوصف بأنه مقبول وجيد وعادل ويستحق الثناء والسلوك لا أخلاقي يوصف بأنه غير مقبول وخاطئ وورديء ويستحق صاحبه التوبيخ. (المعاضيدي، 2005، صفحة 20).

وتكمن أهمية قواعد السلوك الأخلاقي في كون العلاقة المميزة للمهنة تكمن في قبول مسؤولياتها تجاه أفراد المجتمع وكذلك مسؤولية المحاسب المهني لا تقتصر على تلبية احتياجات الزبون وصاحب العمل ومعايير المحاسبة، وإنما تحددها بصورة كبيرة المصلحة العامة، أضف إلى ذلك دوره في تقديم النتائج والتوصيات والآراء على العمليات المحاسبية التي تتم بالمؤسسة وتؤثر في المجتمع واستمرارية المحاسب المهني في تقديم خدمات متميزة للجمهور للمحافظة على مركزهم الجيد. (الراوي، 2007، صفحة 47)

2.5. أهداف قواعد السلوك الأخلاقي

تهدف قواعد السلوك الأخلاقي إلى (عبد الرزاق، 1999، صفحة 34) رفع مستوى مهنة المحاسبة والتدقيق والحفاظ على كرامتها وتدعيم التقدم الذي أحرزته بين غيرها من المهن الأخرى كما تعمل قواعد السلوك الأخلاقي على تنمية روح التعاون بين المحاسبين المهنيين ورعاية مصالحهم المادية والأدبية والمعنوية وبث الطمأنينة والثقة في نفوس جمهور المعنيين بخدمات المحاسبين المهنيين من طوائف المستفيدة من هذه الخدمات إضافة إلى تدعيم وتكملة النصوص القانونية والأحكام التي وضعها المشرع لتوفير مبدأ الكفاية في التأهيل العلمي والعملية للمحاسب المهني وحياده في عمله والشروط التي يسنها لإمكان الاشتغال بالمهنة.

3.5. آداب وأخلاقيات المهنة

وهي عبارة عن مجموعة مبادئ تمثل قيم أخلاقية تشكل مقاييس مثالية للسلوك المهني، إضافة إلى مجموعة قواعد تمثل الصفات السلوكية التي يتعين على عضوا المهنة التحلي بها عند ممارسة أعماله وعند تعامله مع زملاء المهنة والعملاء وغيرهم، كما تشير أخلاقيات مهنة المحاسبة إلى مجموعة المبادئ والمعايير المهنية التي تحدد ما هو صحيح وما هو غير صحيح في عمل المحاسبين، أي أنها تحدد ما يجب فعله وما لا يجب فعله من قبلهم، مثل النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية، العناية اللازمة، السرية والسلوك المهني. (صالح علي امبادي، 2018، صفحة 2019)

وتتلخص مجموعة المبادئ السلوكية في: (خويلدات، 2015، الصفحات 11-12)

- **المسؤولية:** وهي تتمثل في مسؤولية المحاسب القانوني عن قيامه بأعماله المهنية وإعداد التقارير المالية وتقديم خدماته بأقصى كفاءة ممكنة لرجل رشيد؛
- **مصلحة المجتمع:** أن يراعى المحاسب القانوني مصلحة المجتمع والأطراف المستفيدة من خدماته عند أداءه لعمله؛
- **الموضوعية والاستقلالية:** أن يكون المحاسب القانوني محايدا وموضوعيا عند ممارسته للمهنة وأن يقدم المسؤولية المهنية على المصلحة الشخصية؛
- **العناية المهنية:** قيام المحاسب القانوني بأداء خدماته بأعلى مستويات الأداء والكفاءة والإتقان وبذل عناية الرجل الرشيد. وأما مجموعة قواعد الصفات السلوكية فتتلخص في:
- **الاستقلال:** أي أن يكون المحاسب القانوني مستقلا ومتجردا من أي ضغوط خارجية عند ممارسته للمهنة، والابتعاد عن كل عمل أو سلوك من شأنه التأثير على هذا الاستقلال؛
- **الأمانة والاستقامة:** وتعني أن يكون للمرس للمهنة صادقا وذا سلوك قويم عند أداءه مهامه؛
- **الالتزام بالمعايير المهنية:** وتعني التزام الممارسين للمهنة بمبادئ ومعايير المحاسبة والمراجعة والقواعد المهنية المتعارف عليها وأية تعليمات تصدر عن الجهات المختصة؛
- **السلوك المهني:** ويعني الإلتزام بقواعد ومعايير سلوك وأدا وأخلاقيات المهنة والامتناع عن القيام بكل ما من شأنه الإساءة إلى المهنة أو الممارسة المهنية.

4.5. المعايير والسلوكيات الأخلاقية والقانونية التي تحكم ممارس مهنة المحاسبة في الجزائر

تم تحديد التنظيم القانوني لأخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر من خلال المرسوم التنفيذي رقم 96/136 المؤرخ في 05 أفريل 1996، وقد نص المرسوم التنفيذي 96/136 على ضرورة توافر عناصر أخلاقيات المهنة المتعلقة بعلاقاته مع زبائنه وموكليه سواء من حيث:

- الأمانة، إذ لا بد على مزاوالم المهنة أن يكون صادقاً في عمله ملتزماً بمهامه بشرف وضمير مهني، وفيها للجهة التي عينته وللمنظمة المهنية التي ينتهي إليها،
- كما يجب مراعاة مبدأ الحياد والذي من خلاله يلتزم المدقق بأن يتمتع بالموضوعية ولا يتحيز لأي طرف من الأطراف، بالإضافة إلى الإخلاص والشرعية المطلوبة والقواعد القانونية المهنية عند تنفيذ مهام المحاسبة وبخاصة عند إبداء الرأي حول القوائم المالية والابتعاد عن كل أساليب الغش والتزوير أو التواطؤ مع أي طرف من الأطراف ؛
- الاستقلالية وهذا بموجب المادة 3 من نفس المرسوم والتي تنص على أنه "تُسند علاقات أعضاء النقابة بزبائنهم أو موكلهم إلى الأمان والاستقلال وإلى واجب القيام بمهامهم بشرف وضمير مهني ؛
- الإلتزام بالسرية في أداء المهام وهو ما يُحتم على المدقق عدم إفشاء الأسرار المهنية للغير إلا في بعض الحالات المسموح بها قانوناً على غرار الزامية إطلاع الإدارة الجبائية بالوثائق المقررة أو عند فتح تحقيق قضائي... ؛
- تجنب الإيذاء الكلامي من خلال التصرف بمهنية مع ضرورة حل النزاعات بين الزملاء بالتراضي وعدم الإساءة لأعضاء المهنة ؛
- مراعاة أخلاقيات الاستخلاف، والتي تعني أن لا يحل زميل محل زميل له إذا طلب الزبون منه ذلك إلا بشروط ؛
- الصرامة والجدية في العمل، إذ تشير المادة 2 من نفس المرسوم على أنه: " يجب على عضوانقابة أن يتحلى 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" ؛
- مساعدة المتدربين والمتربصين كتقديم تعويض مادي نظير الخدمات والمساعدات التي يقدمها المتربص خلال فترة التربص.

6. خاتمة

هدفت الدراسة لتبيان وتوضيح أهمية الإلتزام بقواعد السلوك الأخلاقي لممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر وكذا الدور الذي لعبته المنظمات المهنية المنظمة للمهنة في إرساء هذه القواعد، وقد خلصنا إلى أن أخلاقيات المهنة من السلوكيات المرتبطة بالسلوك الأخلاقي الذي يجب أن يتحلى به المهنيون، كما أن مهنة المحاسبة كغيرها من المهن تحكمها عدد من المبادئ والقيم الأخلاقية التي تمثل مقياساً للأداء المهني المثالي بغرض الرفع من مستوى المهنة والحفاظ عليها. وفي هذا الإطار نجد أن الجزائر لم تقتصر على إصلاح النظام المحاسبي فحسب، وإنما تعداه إلى إصلاح وتنظيم مهنة المحاسبة وذلك من خلال إصدار مجموعة من النصوص القانونية بغرض معالجة المشاكل التي كانت تعاني منها المهنة على غرار ضعف التأهيل المهني.

وبالرغم من الإصلاحات التي شهدتها مهنة المحاسبة وإعادة تنظيم وهيكلية المنظمات المشرفة عليها، نجد أن المنظمات المشرفة على المهنة قد فقدت عديد الصلاحيات وجعلتها تحت الوصاية المباشرة لوزارة المالية، وهو ما يتناقض مع مبدأ الاستقلالية الكاملة الذي تنادي به المعايير الدولية، كما نجد أن الإلتزام بالمعايير الأخلاقية غير كاف، وهو ما يقودنا إلى استخلاص ضرورة تفعيل التنظيم المهني لمهنة المحاسبة ووضع ميثاق السلوك المهني بصيغة واضحة ومفهومة من خلال تشكيل لجنة لأخلاق المهنة إضافة إلى العمل على تنظيم ملتقيات وأيام تكوينية لتعميم ونشر قواعد السلوك المهني.

7. قائمة المصادر والمراجع

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (29 جوان، 2010). الجزائر.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (02 فيفري، 2011). الجزائر.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (30 جويلية، 2017). الجزائر.
- إيمان جودي. (2013). *أثر الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية وآفاق التقارب بينهما*. كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة سطيف.
- حسين أحمد دحدوح، و حسين يوسف قاضي. (2009). *مراجعة الحسابات المتقدمة*. عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع.
- سليمان بلعور، و عبد القادر قطيب. (2018). *واقع مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي*. مجلة إضافات اقتصادية، المجلد:02، العدد:03.
- سميرة صالح علي امبادي. (2018). *المشاكل التي تواجه المحاسبين المهنيين لتطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في اليمن -دراسة ميدانية في محافظة عدن-*. مجلة الدراسات المحاسبية والادارية والمالية، المجلد:05، العدد 02.
- علاء بوقفة. (2012). *الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية*. مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة، الجزائر.
- فيروز خويلدات. (2015). *واقع تطوير مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر -دراسة تحليلية تقييمية خلال الفترة 2010-2015-*. أطروحة دكتوراه، جامعة ورقلة، الجزائر.
- محمد سمير الراوي. (2007). *دور الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في تحقيق الإبداع المحاسبي -دراسة استطلاعية-*. مذكرة ماجستير، جامعة الموصل، العراق.
- محمد عبد الرزاق. (1999). *أصول التدقيق والرقابة الداخلية*. العراق، دار الكتب للطباعة والنشر.
- محمد عصام أحمد المعاضيدي. (2005). *أثر أخلاقيات العمل في تعزيز إدارة المعرفة*. مذكرة ماجستير، جامعة الموصل، العراق.
- محمود بكر خليل عبد العال. (2015). *مدى التزام مراجعي الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني*. مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين:.
- ناصر دادي عدون، و رابح تلاهوبري. (2008). *نظرة حول التدقيق المالي في الجزائر في ظل التغيرات الاقتصادية الداخلية والخارجية*. مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد:02، العدد:04.

للاستشهاد بهذا المقال وفق طريقة (APA) :

إبراهيم شيخ التهامي ومسعود بوخالف. (2021). *إسهامات المنظمات المهنية لممارسي مهنة المحاسبة في الإلتزام بقواعد السلوك الأخلاقي للمهنة - حالة الجزائر*. مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد:03 / العدد 01-2021.