

## Reality of the professional practice of accounting audit in Algeria

Dr. abdelatif harchaou<sup>1\*</sup>

<sup>1</sup>: University of Ghardaia (Algeria), [harchaoua.abdelatif@univ-ghardaia.dz](mailto:harchaoua.abdelatif@univ-ghardaia.dz)

Received:25 /02/2024, Published: 09/03/2024

### ABSTRACT:

The study aims to introduce the reality of the professional practice of accounting auditing in Algeria, and in order to address the problem of the study, the research required studying the theoretical part of accounting auditing in Algeria, the bodies supervising it, and how to practice it.

This study found that there is a large arsenal of laws and decrees that reflect the great efforts made in the context of raising the level of the profession. However, the large number of issuance of laws and legislation and changes in them from time to time has negatively affected the development of the profession in Algeria, as the body supervising the issuance of the profession realized. The laws regulating the accounting auditing profession are difficult to implement immediately, which made them rely on a gradual issuance strategy

### Keywords:

Accounting audit, accounting expert, bookkeeper, certified accountant.

## "واقع الممارسة المهنية للتدقيق المحاسبي في الجزائر"

د. عبد اللطيف حرشاؤ<sup>1</sup>

<sup>1</sup> مخبر التنمية الإدارية للارتقاء بالمؤسسات الاقتصادية، الجزائر، جامعة غرداية [harchaoua.abdelatif@univ-ghardaia.dz](mailto:harchaoua.abdelatif@univ-ghardaia.dz)

### الملخص:

تهدف الدراسة إلى التعريف بواقع الممارسة المهنية للتدقيق المحاسبي في الجزائر، ويهدف معالجت إشكالية الدراسة اقتضى البحث دراسة الجزء النظري للتدقيق المحاسبي في الجزائر والهيئات المشرفة عليه وكيفية ممارسته. وقد توصلت هذه الدراسة إلى وجود ترسانة كبيرة من القوانين والمراسيم والتي تعكس الجهود الكبيرة المبذولة في إطار الرفع من مستوى المهنة غير أن كثرة في إصدار القوانين والتشريعات والتغيير فيها من حين إلى آخر قد انعكس سلبا على تطور المهنة في الجزائر، كما أدركت الهيئة المشرفة على إصدار القوانين المنظمة لمهنة التدقيق المحاسبي صعوبة التطبيق الفوري لها وهو ما جعلها تعتمد على إستراتيجية التدرج في الإصدار.

### الكلمات المفتاحية:

التدقيق المحاسبي، الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد.

### مقدمة:

عرف الإقتصاد الجزائري على غرار باقي إقتصاديات العالم عدت تغيرات فمنذ الإستقلال وإلى يومنا هذا تبني عدت توجهات مختلفة تهدف إلى بناء إقتصاد قوي متحرر من ريع المحروقات ومرن مع التغيرات التي تحدث على مستوى

الإقتصاد العالمي، ومن أهم مقومات الوصول إلى هذا الهدف هو وجود منظومة محاسبية قوية قادرة على حماية أصحاب الحقوق.

على هذا الأساس حاولت الجزائر جاهدة إعادة تنظيم كل من مهنة المحاسبة والتدقيق بغية تمكينها من مواكبة التطورات الإقتصادية من خلال إصدار مجموعة من القوانين والمراسيم التي تسعى إلى تطوير مهنة التدقيق المحاسبي وأهمها القانون (10-01)، الذي أضفى إلى تنظيم وتحسين ممارسة المهنة وأعاد هيكله الهيئات المنظمة لها في الجزائر، تبعه إصدار معايير التدقيق الجزائرية (NAA) من طرف المجلس الوطني للمحاسبة.

ولهذا جاءت هذه الدراسة لتسليط الضوء على الممارسة المهنية للتدقيق المحاسبي من خلال دراسة الإطار النظري وواقع ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر، من خلال عرض الهيئات المشرفة على تنظيمها وكيفية ممارستها.

إشكالية الدراسة: على ضوء كل ما سبق يمكن لنا طرح الإشكالية الرئيسية على النحو التالي:

"ما هو واقع الممارسة المهنية للتدقيق المحاسبي في الجزائر"

1. فرضيات البحث.

بناء على الإشكالية المطروحة يمكن لنا صياغة فرضية البحث على النحو التالي:

عرفت مهنة التدقيق في الجزائر صدور ترسانة من القوانين التي تنظمها في السنوات الاخيرة.

2. المنهج المتبع وأدوات الدراسة.

من أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية التي تطرحها الدراسة وكذا إختبار الفرضيات المعتمدة وبغية الوصول إلى الأهداف المسطرة في البحث، إعتد الباحث على المنهج الوصفي لأهم ما ورد عن التدقيق المحاسبي في الكتب المقالات البحوث العلمية والدوريات الصادرة عن الهيئات الرسمية، كما استعان الباحث بالمنهج التحليلي، بالإضافة إلى الاعتماد على أسلوب البحث المكتبي.

أولاً: الممارسة المهنية للتدقيق المحاسبي في الجزائر

اتسمت مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر بنوع من اللا تنظيم والفوضى وعدم وجود ضوابط وحدود لممارسة المهنة حيث لم يتم البث في إعادة النظر في النصوص التشريعية المتعلقة بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من سنة 1991 إلى غاية 2010 وتعتبر الجزائر من أواخر الدول التي تبنت معايير التدقيق ولذلك نتناول في هذا المبحث نبذة تاريخية لتطور التدقيق المحاسبي في الجزائر والتعريف بالهيئات المشرفة على التدقيق المحاسبي وكيفية ممارسة المهنة في الجزائر.

## 1- تطور مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر

نظرا لتحويلات الإقتصادية التي شهدتها الجزائر والانتقال من النظام الإشتراكي إلى إقتصاد السوق وسعي الجزائر للإنضمام إلى المنظمة العالمية لتجارة، ظهرت الحاجة إلى مهنة التدقيق المحاسبي التي مرت بالعديد من المراحل منذ الاستقلال إلى غاية 2021

### 1-1 مرحلة ما بعد الاستقلال إلى غاية 1988

ظلت مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر بعد الإستقلال تمارس طبقا للقوانين الفرنسية إلى غاية صدور القانون (69-107) سنة 1969 والذي نصت المادة 39 منه "يعين الوزير المكلف بالمالية والتخطيط مندوبي الحسابات في الشركات الوطنية والمؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الصناعي أو التجاري، بقصد تأمين مشروعية وصحة حساباتها وتحليل وضعها الخاص بالأصول والخصوم، كما يجوز له أيضا أن يعين لنفس الغرض مندوبي الحسابات في الشركات التي تحوز الدولة أو هيئة عمومية حصة في رأس مالها"<sup>1</sup>

كما حمل المشرع الجزائري عبر هذا النص إلى محافظ الحسابات مراقبة حسابات المؤسسات التي تعود ملكية رأس مالها إلى الدولة، بعدها جاء المرسوم (70-173) المؤرخ بتاريخ 1970/11/16 ليحدد واجبات ومهمة محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية وشبه عمومية، ويسند إليهم المراقبة الدائمة لتسييرها حيث حددت المادة 01 من المرسوم (70-173) "بصفة عامة من بين المراقبين العاملين للمالية، مراقبي المالية، ومفتشي المالية، وبصفة إستثنائية وعند الحاجة يمكن إختيار مندوبين الحسابات من بين موظفي المالية والكفاءة"<sup>2</sup>

وحسب نفس المرسوم يقوم مندوبو الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية أو شبه عمومية بالمهام التالية:<sup>3</sup>

✓ مراقبة كيفية تنفيذ العمليات التي لها تأثير إقتصادي ومالي على تسيير الجهة التي هي تحت المراقبة؛

✓ متابعة تنفيذ الحسابات والميزانيات التقديرية؛

✓ فحص مدى الإلتزام بالأحكام التشريعية أو القانونية التي لها علاقة إقتصادية أو مالية؛

✓ التأكد من صحة وتحقيق إحصائيات وحسابات النتيجة المدرجة في المحاسبات العامة والتحليلية.

وجاء هذا المرسوم في باقي نصوصه واجبات ومهام مندوبي الحسابات الملزمين بتحرير تقرير سنوي حول وضعية المؤسسة، بناء على الوثائق والحسابات المتعلقة بالمؤسسة محل المراقبة، وفي سنة 1980 صدر القانون رقم (80-05) المؤرخ في الأول من مارس لمواكبة قرارات إعادة هيكلة المؤسسات العمومية الإقتصادية، وهو ما عجل بظهور الحاجة إلى هيئة وطنية لتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق في هذه المؤسسات، حيث تقرر من خلال هذا القانون إنشاء مجلس محاسبة

<sup>1</sup> القانون رقم (69-107) المؤرخ في 1969/12/31 المضمن قانون المالية لسنة 1970، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 110، المادة 39.

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي رقم (70-173) المؤرخ في 1970/11/16 المتعلق بواجبات ومهام الحسابات الوطنية العمومية أو شبه عمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 97، المادة 01.

<sup>3</sup> المرسوم التنفيذي رقم (70-173) المؤرخ في 1970/11/16، مرجع سابق، المادة 02.

يتولى مهام مراقبة كل المحاسبات التي تلخص العمليات المالية والمحاسبية ومراقب صحتها وانتظامها ومصداقيتها وذلك في كل المؤسسات التي تستفيد من المساعدة المالية للدولة أو مجموعة محلية أو هيئة عمومية في شكل مساهمة في رأس المال<sup>4</sup>

عرفت هذه الفترة سيطرة وزارة المالية على ممارسة التدقيق المحاسبي حيث كان المدقق موظف عند الدولة وهو ما إنعكس سلبا على إستقلالية المدقق وإستقلالية مهنة التدقيق ككل، في هذه الفترة أعيد هيكلة المؤسسات الإقتصادية في الجزائر وتم تشكيل مجلس المحاسبة الذي أوكلت إليه مراقبة المؤسسات العمومية وهو ما أدخل مهمة محافظ الحسابات الشغور قانوني.

## 2-1 المرحلة الثانية: من 1988-2010

صدر خلال هذه الفترة القانون رقم (88-01) المؤرخ في جانفي 1988 والمتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الإقتصادية، وهذا لمواكبة التوجه نحو التحرر الإقتصادي حيث نصت المادة 03 على خضوع المؤسسات الإقتصادية للقانون التجاري حيث يمكن لها أن تأخذ الأشكال التالية:

- شركة مساهمة.
  - شركة محدودة المسؤولية.
  - المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- وتضمن القانون في المواد من (16-44) كيفية ممارسة الرقابة وخص محافظ الحسابات بمهمة ممارسة المهنة من طرف مهنيين مستقلين للمراجعة القانونية وعدم التدخل في التسيير، وعرفت الفترة هذه صدور العديد من التشريعات ونصوص القانونية التي تتعلق بتنظيم مهنة التدقيق المحاسبي ومنها:

✓ القانون (91-08) المؤرخ في 27 أفريل 1991: والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث تضمن القانون شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بكل إستقلالية، ومهام كل منهم والمسؤوليات الملقاة على عاتقهم، كما نص القانون على إنشاء منظمة وطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.<sup>5</sup>

✓ القرار المؤرخ في 07 نوفمبر 1994: والمتعلق بسلم أتعاب محافظي الحسابات حيث تحدد القرار كيفية دفع أتعاب محافظ الحسابات

<sup>4</sup> القانون رقم (80-05) المؤرخ في 1980/03/01 المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المادة 2.

<sup>5</sup> القانون (91-08) المؤرخ في 27 أفريل 1991 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 01 ماي 1991 العدد 20، ص ص 651-658.

✓ المرسوم التنفيذي رقم (96-136) المؤرخ في 15 أفريل 1996: والذي تضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث نص القانون على القواعد الأخلاقية المطبقة على أعضاء النقابة الوطنية وواجبات المهنيين في علاقاتهم مع زملائهم والواجبات المتعلقة بتأطير المترشحين<sup>6</sup>

✓ المرسوم التنفيذي الصادر في 25 سبتمبر 1996 رقم (96-318): الذي أنشئ بموجبه المجلس الوطني للمحاسبة CNC كهيئة استشارية لدى وزارة المالية مهمته البحث وتطوير والتقييس في المجال المهني للمحاسبة والتدقيق<sup>7</sup>

✓ المقرر المؤرخ في 24 مارس 1999: الذي تضمن الموافقة على الإجازات والشهادات وشروط الخبرة المهنية المطلوبة في ممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد<sup>8</sup>

في هذه الفترة إعادة النصوص القانونية إلى مهنة محافظ الحسابات أهميتها من خلال ترك مراقبة المؤسسات التي تخضع للقانون التجاري والمدني لمحافظ الحسابات بدلا من مجلس المحاسبة الذي إنحصر دور مراقبته على المؤسسات التي تخضع للقانون الاداري.

### 3-1 المرحلة الثالثة: الفترة ما بعد 2010

بعد الإصلاحات المحاسبية التي باشرتها الجزائر صدر القانون (10-01) في 29 جوان 2010 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والذي يهدف إلى تحديد شروط وكيفيات ممارسة مهنة المحاسبة وألغى أحكام القانون (91-08) المنظم لمهنة التدقيق حتى سنة 2010 كما تضمن القانون إعادة هيكلة المجلس الوطني للمحاسبة،<sup>9</sup> وصدرت بعد هذا القانون عدة مراسيم تنفيذية وأوامر تشرح وتوضح محتوى القانون (10-01)، كما عرفت هذه المرحلة إصدار معايير تقرير محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية وإعادة تحديد شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسب محافظ الحسابات كما يلي:

a. صدور المرسوم التنفيذي (11-202) المؤرخ في 26/05/2011 الذي حدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال إرسالها.

b. صدور القرار المؤرخ في 24/06/2013 الذي يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات في إطار ممارسة مهامه.

c. صدور معايير المراجعة الجزائرية وذلك في أربع مقررات:

<sup>6</sup> المرسوم التنفيذي رقم (96-136)، المؤرخ في 15 أفريل 1996 المتضمن أخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 29 سبتمبر 1996 العدد 56، ص 18.

<sup>7</sup> المرسوم التنفيذي رقم (96-318)، المؤرخ 25 سبتمبر 1996، أنشئ بموجبه المجلس الوطني للمحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 24، المادة 01، ص 05.

<sup>8</sup> المقرر التنفيذي المؤرخ في 24 مارس 1999 المتضمن الموافقة على الإجازات والشهادات وكذا شروط الخبرة المهنية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 32، المؤرخة في 02 ماي 1999، العدد 32، المادة 01، ص 04.

<sup>9</sup> القانون (10-01) المؤرخ في 29 جوان 2010 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية، المؤرخة في 15 جويلية 2010. العدد 42، ص 4.

- ✓ المقرر رقم 002 المؤرخ في 2016/02/04 والذي تضمن معايير إتفاق حول أحكام مهام التدقيق 210، التأكيدات الخارجية 505، أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة 560، التصريحات الكتابية 580.
- ✓ المقرر رقم 23 المؤرخ في 2016/10/11 والذي تضمن المعيار تخطيط مراجعة الكشوف المالية 300، العناصر المقنعة 500، مهام المراجعة الأولية الأرصدة الافتتاحية 510، تأسيس الرأي وتقرير المراجعة للكشوف المالية 540.
- ✓ المقرر رقم 23 المؤرخ في 2017/03/15 والذي تضمن معايير الإجراءات التحليلية 520، إستمرارية الاستغلال 570، إستخدام أعمال المراجعين الداخليين 610، إستخدام أعمال خبير معين من طرف المراجعين.
- ✓ المقرر رقم 150 المؤرخ في 2018/09/24 تضمن معايير وثائق التدقيق 230، العناصر المقنعة اعتبارات خاصة 501، السبر في التدقيق 530، مراجعة التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة 540.
- عرفت هذه المرحلة تنظيم أكثر لمهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر، غير أن الملاحظ بصفة عامة يرى أن مراحل تطور مهنة التدقيق في الجزائر صاحبها كثرة في إصدار القوانين والتشريعات والتغيير فيها من حين إلى آخر وهذا ما إنعكس سلبا على تطور المهنة في الجزائر

ثانيا: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر

لتدقيق المحاسبي في الجزائر هيئات تنظمها تتمثل هذه الهيئات في المجلس الوطني للمحاسبة والمجلس الوطني للمصرف الوطني للخبراء المحاسبين والمجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

#### 1- الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر قبل صدور القانون 01-10

كانت في كل فترة وأخرى يتم تكوين هيئات تشرف على ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر و يمكن حصر تلك الهيئات في الفترة ما قبل القانون (01-10) وبعد القانون (01-10).

#### 1- 2 المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين: بصدور القانون (08-91)

المؤرخ في 27 أفريل 1991 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسبي محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ظهرت المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، حيث نصت المادة الخامسة من القانون "تنشأ منظمة وطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات المعتمدين تتمتع بشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها القانون"<sup>10</sup>

<sup>10</sup> القانون رقم (08-91)، المؤرخ في 27/04/1991 مرجع سابق ، ص 652.

### 3-1 مهام المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين: حسب المواد 09-10-11

فمن المهام التي تضطلع بها المنظمة:<sup>11</sup>

- السهر على تنظيم ممارسة المهنة؛
- الدفاع على كرامة أعضائها وإستقلاليتهم؛
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة الذي يحدد شروط التسجيل والإيقاف والشطب من جدول المنظمة؛
- إعداد ومراجعة قوائم الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين؛
- التأكد من نوعية الأداء المهني وذلك بالتأكد من إحترام أخلاقيات المهنة.

### 4-1 مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين: تشكل المجلس بموجب

المرسوم التنفيذي (92-20) المؤرخ في 13 جانفي سنة 1992 يدير النقابة مجلس يتكون من تسعة أعضاء، تنتخبهم الجمعية العامة من بين أعضاء المسجلين قانونيا في جدول النقابة الوطنية ومن مهام مجلس النقابة نذكر مايلي:

- حماية المصالح المادية والمعنوية لأعضاء النقابة؛
- تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية وتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة؛
- الوقاية من كل النزاعات المهنية بين أعضاء النقابة وتسويتها وإحالتها على غرفة المصالحة والانضباط إن اقتضى الأمر ذلك؛
- تحصيل الإشتراكات المهنية التي يقررها المؤتمر؛
- إعداد مشروع الإيرادات والنفقات وعرضها على المؤتمر للمصادقة عليها؛
- إبداء الرأي في المسائل التي تعرضها السلطات المختصة في ميدان التقييس المحاسبي والمالي والمرتببط بحياة المؤسسة؛
- المشاركة في مهام التعليم والتكوين والبحث؛
- المساعدة في النهوض بالتقويم المستمر للمستوى النظري والتقني، لدى أعضاء النقابة ودعوة الجهات المختصة لحضور التدريبات والملتقيات المهنية وتنظيمها والإشراف عليها ومراقبتها بالتنسيق مع السلطات المختصة؛
- القيام بتعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالميدان الذي تغطيه المهنة وتوزيعها ونشرها.

### 5-1 المجلس الوطني للمحاسبة: أنشئ المجلس الوطني لمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي رقم (96-318) المؤرخ في

1996/09/25 حيث حدد المرسوم طبيعة المجلس الاستشارية وجاء في المادة 03 صلاحية المجلس المتمثلة في:

- جمع وإستغلال المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة؛

<sup>11</sup> القانون رقم (91-08)، المؤرخ في 27/04/1991 نفس المرجع، ص05.

- إقتراح تدابير ترمي إلى ضبط المقاييس المحاسبية؛
- يبدي رأيه في النصوص التشريعية التي على علاقة بالمحاسبة ويفحصها؛
- يساهم في تحسين مستوى مهنة المحاسبة من خلال التكوين؛
- يتابع تطور المناهج والتنظيمات التي هي على علاقة بالمحاسبة دوليا؛
- ينشر تقاريره والدراسات التحليلية التي يقوم بها ويقدم توجيهات من خلالها.

## 2- الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق بعد القانون (01-10)

أدى تطبيق النظام المحاسبي المالي وإصلاح مهنة التدقيق إلى إحداث تغيير في تشكيلة الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق حيث بصدور القانون (01-10) تم حل المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وحل محلها المجلس الوطني للمحاسبة والمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، ونظرا للإهتمام بموضوع التدقيق المحاسبي فسيتم التطرق إلى الهيئات المشرفة عليها، وفيما يلي عرض لتشكيلة ومهام كل هيئة :

1-2 المجلس الوطني للمحاسبة: أنشئ المجلس الوطني للمحاسبة بموجب القانون (01-10) المؤرخ في 29 جوان 2010 ونصت المادة 04 على إنشاء المجلس تحت وصاية وزير المالية، وتم تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي رقم (11-24) المؤرخ في 27 جانفي 2011<sup>12</sup>

### 2-2 تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة:

- 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؛
- ممثل الوزير المكلف بالمالية؛

<sup>12</sup> المرسوم التنفيذي (11-24) المؤرخ في 27 جانفي 2011 المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية العدد 07، المادة 10-12 ص 5-6.

- المدير العام للضرائب؛
  - المدير العام المكلف بالتقييم المحاسبي لدى وزارة المالية؛
  - ممثل برتبة مدير بنك الجزائر؛
  - ممثل برتبة مدير لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة؛
  - ممثل برتبة مدير مجلس المحاسبة؛
  - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين؛
  - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
  - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛
  - ثلاثة أعضاء يتم اختيارهم لكفاءتهم في مجالي المحاسبة والمالية يعينهم وزير المالية.
- يجب أن تتوفر في ممثلي الوزراء على أقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم إختيارهم على أساس الكفاءة في مجال التسيير المالي والمحاسبي، ويعين أعضاء المجلس بقرار من وزير المالية لمدة 06 سنوات بناء على إقتراح من الوزراء مسؤولي الهيئات المذكورة في المادة 02 من المرسوم التنفيذي، كما يتم تجديد تشكيل المجلس بالثلث (1/3) كل سنتين وفي حالة إنقطاع عهدة أحد الأعضاء يتم إستخلافه حسب الأشكال نفسها ويستخلفه العضو الجديد حتى نهاية العهدة
- 3-2 مهام المجلس الوطني للمحاسبة: حسب المادة الرابعة 04 من قانون (01-10) المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهنة خبير محاسب محافظ حسابات والمحاسب المعتمد يقوم مجلس المحاسبة بمهام التالية حسب نص المرسوم التنفيذي:<sup>13</sup>
- 4-2 مهام المجلس الوطني للمحاسبة في مجال الإعتماد :
- إستقبال طلبات الإعتماد في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والفصل فيها؛
  - تقييم شهادات المترشحين الراغبين في الحصول على الاعتماد والتسجيل في الجدول؛
  - إعداد ونشر قائمة المهنيين في الجدول؛
  - استقبال الشكاوي والفصل فيها؛
  - مراقبة جودة أداء المهنيين استقبال ودراسة مشاريع قوانين أخلاقيات المهنة وعرضها للموافقة.
- 5-2 مهام المجلس الوطني للمحاسبة في مجال التقييم المحاسبي:
- جمع وإستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتحريرها؛

<sup>13</sup> قانون (01-10) المؤرخ في 29 جوان 2010 مرجع سابق، المادة 04 ص4.

- عمل علي تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية؛
  - إقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات؛
  - دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها؛
  - المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة؛
  - متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للمراجعة؛
  - متابعة تطوير المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي؛
  - تنظيم التظاهرات والمؤتمرات التي تندرج في إطار صلاحيتها.
- 6-2 مهام المجلس الوطني للمحاسبة بخصوص تنظيم ومتابعة المهنة المحاسبية:
- ✓ المساهمة في ترقية المهنة المحاسبية؛
  - ✓ المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين؛
  - ✓ متابعة تطور المناهج والنظم و الأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي؛
  - ✓ متابعة وضمان تحيين العناية المهنية؛
  - ✓ إجراء دراسة في المحاسبة والميادين المرتبطة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة؛
  - ✓ مساعدة هيئات التكوين في المحاسبة من خلال تصور دعائم بيداغوجية ومراجع أخرى لها علاقة بالتكوين تنظيم أو مساهمة في ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة؛
  - ✓ القيام بالأبحاث المناسبة التي تسمح بإعداد الأدوات الجديدة التي توضح تصرف المهنيين المحاسبين.
- 3- المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين: تضمنت المادة الثالثة من المرسوم التنفيذي رقم (11-25) المؤرخ في 27 جانفي 2011 تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين، حيث تتمثل في تسعة أعضاء منتخبين من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، حيث يعتبر صاحب أكبر عدد من الأصوات هو الرئيس يليه الأمين العام ثم أمين الخزينة، بينما يوزع الست الأعضاء الباقون حسب الأصوات المتحصل عليها ويعين ثلاثة أعضاء من بين الأعضاء التسعة في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من وزير المكلف بالمالية باقتراح من رئيس المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين<sup>14</sup>.

<sup>14</sup> المرسوم التنفيذي رقم (11-25) المؤرخ في 27 يناير 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية العدد 07، المادة 03، ص 7.

- مهام المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين: تنص المادة الرابعة من المرسوم التنفيذي رقم (11-25) المؤرخ في 27 جانفي 2011 على مهام التي يتكلف القيام بها المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والمتمثلة في:<sup>15</sup>
  - إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصنف الوطني لخبراء المحاسبة وتسييرها؛
  - إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية، وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية؛
  - تحصيل الإشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
  - ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛
  - تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
  - الإنخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير بالمالية؛
  - تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا لدى الغير؛
  - تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى المنظمات الدولية المماثلة؛
  - إعداد النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.
- 4- المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات: تشكل المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بموجب المادة الأولى من المرسوم التنفيذي (11-26) المؤرخ في 27 جانفي 2011، والذي تضمن الباب الأول منه تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات المكونة من تسعة أعضاء منتخبين عن طرق الإقتراع السري، حيث يصنف هؤلاء الأعضاء التسعة حسب عدد الأصوات، حيث يعين صاحب أعلى عدد من الأصوات رئيس للغرفة يليه الأمين العام ثم أمين الخزينة ويوزع الست الأعضاء الباقون حسب الأصوات المتحصل عليها، ويعين ثلاثة أعضاء من بين الأعضاء التسعة في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من وزير المكلف بالمالية باقتراح من رئيس المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات<sup>16</sup>
- 5- مهام المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات: حسب المادة الرابعة من المرسوم التنفيذي (11-26) المؤرخ في 27 جانفي 2011 يكلف المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بالمهام التالية:<sup>17</sup>
  - إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها؛

<sup>15</sup> المرسوم التنفيذي رقم (11-25) المؤرخ في 27 يناير 2011 نفس المرجع، المادة 04، ص 8.

<sup>16</sup> المرسوم التنفيذي رقم (11-25) المؤرخ في 27 يناير 2011 نفس المرجع، المادة 3، ص 11.

<sup>17</sup> المرسوم التنفيذي رقم (11-25) المؤرخ في 27 يناير 2011 نفس المرجع، المادة 4، ص 11.

- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية؛
- تحصيل الإشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
- الإنخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير بالمالية؛
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا لدى الغير؛
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى المنظمات الدولية المماثلة؛
- إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

### ثالثاً: كيفية ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر

جاء القانون (01-10) ليحدد مفهوم ممارسة التدقيق المحاسبي بالإضافة إلى شروط ومهام الموكله إلى ممارستها والمسؤوليات الملقاة على عاتقهم

#### 1: تعريف وشروط ممارسة التدقيق المحاسبي في الجزائر

نتناول في هذا الفرع تعريف لمحافظ الحسابات والخبير المحاسب وشركات الخبرة المحاسبية ومحافظ الحسابات وشروط ممارسة التدقيق المحاسبي في الجزائر

#### 1-1: تعريف محافظ الحسابات

عرف القانون (01-10) في المادة 22 محافظ الحسابات على أنه "كل شخص يمارس بصفة عادية وبسمة الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به"<sup>18</sup> كما عرف القانون التجاري محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر 4 على أنه "الشخص الذي يحقق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة، وفي مراقبة وانتظام حسابات الشركة وصحتها كما يحقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة وفي الوثائق المرسلة إلى الأطراف الخارجية حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها ويصادق على إنتظام الجرد والموازنة وصحتها ويتحقق محافظ الحسابات مما إذا تم إحترام مبدأ المساواة بين المساهمين"

#### 2-1: تعريف الخبير المحاسب

<sup>18</sup> القانون (01-10) المؤرخ 29 جوان 2010 مرجع سابق، المادة 22، ص 07.

نصت المادة 18 من القانون (01-10) "يعد خبيراً محاسبياً في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية بـمه الخاص، وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات"<sup>19</sup>

### 3-1: شركات الخبرة المحاسبية ومحافظ الحسابات:

وفق ما نصت عليه المادة 16 من القانون (01-10) وطبقاً لأحكام المادة 12 من نفس القانون يمكن للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات أن يشكلوا شركات ذات مسؤولية محدودة أو الشركات مدنية أو التجمعات ذات منفعة مشتركة، بإستثناء الأشكال الأخرى للشركات لممارسة مهنتهم على حدى شريطة أن يحمل كل الشركاء الجنسية الجزائرية<sup>20</sup>

وتؤهل شركات الأسهم وشركات المسؤولية المحدودة حسب نص المادة (47-48) من القانون (01-10) لممارسة مهنة محافظ الحسابات أو الخبير المحاسب، عندما يشكل أعضاء المصنف أو الغرفة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة خبراء محاسبين أو محافظي حسابات ثلثي الشركاء على الأقل 3/2 ويمتلكون على الأقل ثلثي رأس المال.<sup>21</sup>

بالإطلاع على نصوص القانون (01-10) يتضح لنا أن المراجعة المحاسبية في الجزائر نوعان مراجعة تعاقدية يقوم بها الخبير المحاسب ومراجعة قانونية يقوم بها محافظ الحسابات كما أن للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات تشكيل شركات وفق الشروط المنصوص عليها في القانون 01-10.

### 4-1: شروط ممارسة التدقيق المحاسبي في الجزائر

لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر يجب أن تتوفر فيك الشروط التالية:

- أن يكون جزائري الجنسية؛
- أن تتوفر فيه شرط حيازة الشهادة المطلوبة لممارسة المهنة على النحو التالي:
- يجب أن يحوز على شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترف بمعادلتها بالنسبة للخبير محاسب؛
- يجب أن يحوز على شهادة جزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها بالنسبة لمحافظ الحسابات؛
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- لم يصدر في حقه أي حكم بإرتكاب جناية أو جنحة أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
- أن يكون مسجلاً من طرف المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها قانونياً؛

<sup>19</sup> القانون (01-10) المؤرخ 29 جوان 2010 نفس المرجع ، المادة 18، الفصل الرابع، ص 06.

<sup>20</sup> القانون (01-10) المؤرخ 29 جوان 2010 نفس المرجع ، الفصل السابع، المادة 46 ص 09.

<sup>21</sup> القانون (01-10) المؤرخ 29 جوان 2010 نفس المرجع ، الفصل السابع، المادة 47-48 ص 09.

- أن يكون معتمدا من طرف الوزير المكلف المالية؛
  - أن يؤدي يمينا أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكتب محافظ الحسابات أو الخبير المحاسب؛
  - أن يكون مسجل في المجلس الوطني للمحاسبة عن طرق إرسال رسالة موصى عليها، حيث تودع طلبات الإعتماد لدى المجلس هذا الأخير يقوم بدراستها ويتحقق من مدى مطابقتها للقوانين المنصوص عليها ويبلغ قبول طلب الإعتماد أو الرفض في أجل أربعة أشهر وفي حالة تأخر المجلس عن التبليغ يحق لطالب الإعتماد الطعن؛
  - أن يكون للخبير المحاسبي أو محافظ الحسابات عنوان مهني خاص كشرط أساسي لتسجيله في الجدول.
- 5-1: مهام ممارسي المراجعة المحاسبية في الجزائر:

يوجد نوعان من التدقيق المحاسبي في الجزائر التدقيق المحاسبي القانوني والتدقيق الخارجي التعاقدية ويقوم بها كل من محافظ الحسابات والخبير المحاسبي على الترتيب وفق ما جاء في القانون (01-10) كما يلي:

أ: الخبير المحاسب

تطرقت المواد 19-20 م القانون (01-10) إلى مهام الخبير المحاسبي والتي تمثلت فيما يلي:

- القيام بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي يربطه بها عقد عمل؛
- القيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشبكات والهيئات؛
- تقديم إستشارات للشركات والهيئات في ميدان المالي والإجتماعي والإقتصادي؛
- تعد مهمة الخبير المحاسبي مهنة ظرفية مؤقتة؛
- إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير إلتزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته؛
- يعد الخبير المحاسب مؤهلا لممارسة وظيفة محافظ الحسابات.

ب: مهام محافظ الحسابات

حسب نص المادة 23-24 من القانون (01-10) فإن محافظ الحسابات يضطلع بالمهام التالية:<sup>22</sup>

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين المساهمين أو لشركاء حاملي الحصص؛

<sup>22</sup> القانون (01-10) المؤرخ 29 جوان 2010 نفس المرجع ، المادة 23-24 من الفصل الرابع، ص 07.

- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المدير؛
  - يقدر شروط إبرام اتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات والهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المديرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة، أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بإدارة؛
  - يعلم المديرين والجمعية العامة أو هيئة الدولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو يطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار المؤسسة أو الهيئة؛
  - يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدمجة والمدعمة وصورتها الصحيحة عندما تعدها الشركة أو الهيئة، وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظ الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس المركز القرار
- 2- تعيين وإنهاء مهام مراجع الحسابات
- 1-2 تعيين المراجع الخارجي: يختلف تعيين المدقق الخارجي في الشركات والهيئات حسب نوع التدقيق فإذا كانت التدقيق قانوني فإن تعيينه يجب أن يكون وفقاً لأحكام القانون المنظم للمهنة والقانون التجاري، بينما إذا كانت التدقيق تعاقدية فإن المشرع لم يحدد أي شروط لأن ذلك يعود للعقد الذي يبرمه المراجع مع الشركة المعنية التي طلبت خدماته وعليه سنتطرق في هذا الجزء إلى كيفية التعيين وإنهاء مهام المدقق القانوني
- وضح المرسوم التنفيذي 32-11 كيفية تعيين محافظي الحسابات من طرف الجمعية العامة على أساس دفتر الشروط، حيث نصت الفقرة الثالثة على أنه يتعين على مجلس الإدارة أو المكتب المدير أو الهيئة المؤهلة إعداد دفتر الشروط من أجل تعيين محافظي الحسابات في أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة لعهدة محافظ الحسابات وفي ما يلي أهم الشروط التي يجب أن يتضمنها دفتر الشروط:<sup>23</sup>
- عرض الهيئة أو المؤسسة وملحقاتها المحتملة ووحداتها وفروعها في الخارج؛
  - ملخص عن المعايير والملاحظات والتحفيزات الصادرة من حسابات الدورات السابقة الذي أباها محافظ الحسابات المنتهية عهده؛
  - العناصر المرجعية المفصلة لموضوع المهمة والتقارير الواجب إعدادها؛
  - الوثائق الإدارية الواجب تقديمها؛

<sup>23</sup> المرسوم التنفيذي رقم (11-32)، كيفية تعيين محافظي الحسابات المادة 04، ص 23

- نموذج رسالة الترشح؛
  - نموذج التصريح الشرفي الذي يوضح وضعية الإستقلالية تجاه الكيان طبقاً للأحكام التشريعية؛
  - المؤهلات والإمكانات المهنية والتقنية؛
  - نموذج التصريح الشرفي بعدم وجود مانع يحول دون ممارسة المهنة.
- تقوم الهيئة أو المؤسسة الملزمة بتعيين محافظ الحسابات بتشكيل لجنة تقييم العروض، ثم تقوم بعرض هذه العروض وترتيبها تنازلياً على جهاز التسيير المؤهل بدراستها وتقييمها وعرضها على الجمعية العامة التي تفصل في تعيين محافظ الحسابات وتشعره بذلك بعد تعيينه له أن يرد على قبول التعيين في فترة أقصاها ثمانية أيام<sup>24</sup>
- 2-2 إنهاء مهام مدقق الحسابات: تنهى مهام مدقق الحسابات في الحالات الطبيعية وهي الحالة التي تنتهي فيها عهده والحالات الغير طبيعية في الحالات الاستثنائية كالموت أو المرض....وتتم عملية الإنهاء أو العزل كما يلي:<sup>25</sup>
- إنتهاء المدة المحددة قانوناً: تنهى مهامه في إجتماع الجمعية العامة العادية التي تفصل حسابات السنة المالية الثالثة له وبإقتراح منه عدم تجديد العضوية وعلى الجمعية العامة سماعه.
  - وفاة محافظ الحسابات: في حالة الموت يستخلف بمحافظ حسابات آخر حتى انتهاء مهمة المحافظ الذي أستخلفه وفي حالة إغفال الجمعية العامة إستخلافه بأخر يكون الحق لكل مساهم أن يطلب من العدالة تعيين محافظ حسابات.
  - رفض محافظ الحسابات من الأقلية: لمجلس الإدارة الحق في إنهاء محافظ الحسابات في حالة خطأ أو وجود مانع عن طريق الجهات القضائية المختصة شريطة ان يمثلون على الأقل عشر رأس مال الشركة.
  - إستقالة محافظ الحسابات: لمحافظ الحسابات الحق في الإستقالة شريطة إلتهامه بالإشعار المسبق لمدة ثلاث أشهر مع تقديم تقرير عن المراقبات والإثباتات الحاصلة.<sup>26</sup>

### الخاتمة:

مر التدقيق المحاسبي عبر التاريخ على كل الحضارات التي ساهمت في وصولها إلا أن أصبحت علماً قائماً بذاته له نظريته ومبادئه وفروضه ومعايير هذه الأخيرة وعلى غرار معايير التدقيق الدولية أخذت مؤخراً طابعاً دولياً وانتشرت تطبيقها على نطاق واسع، وأصبح لها هيئات دولية تسهر على نشرها وتحسينها وفق ما تمليه التطورات الاقتصادية والتوجهات الدولية.

<sup>24</sup> المرسوم التنفيذي رقم (11-32) نفس المرجع المادة 13، ص 24.

<sup>25</sup> القانون التجاري المادة 715 مكرر 6,7 ص ص 253-254

<sup>26</sup> القانون (10-01) المؤرخ 29 جوان 2010 مرجع سابق، المادة 38، ص 08.

الجزائر وعلى غرار باقي دول العالم قامت بإصلاحات على مستوى منظومتها المحاسبية مواكبة لتطورات الإقتصادية وتماشيا مع إلزامتها تجاه الهيئات الدولية، من خلال مجموعة من القوانين والإجراءات التي إتخذتها على فترات زمنية مختلفة كانت البداية بتبني النظام المحاسبي المالي سنة 2007 ثم القانون (01-10) المنظم للمهنة سنة 2010 لتنتهي بإصدار معايير للمراجعة جزائرية تم إصدار 16 معيار منها إلى حد اليوم

■ من خلال تتبعنا لواقع ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر وإطلاعنا على النصوص القانونية التي تنظمها لاحظنا وجود ترسانة كبيرة من القوانين والمراسيم والذي يعكس الجهود الكبيرة المبذولة في إطار الرفع من مستوى المهنة غير ان كثرة في إصدار القوانين والتشريعات والتغيير فيها من حين الى آخر قد انعكس سلبا على تطور المهنة في الجزائر.

■ قامت الجزائر بإصلاحات على مستوى منظومتها المحاسبية بداية بتبني النظام المحاسبي المالي ثم قانون 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، تها إصدار معايير التدقيق الجزائرية تماشيا مع إلزامتها تجاه الهيئات الدولية وفي إطار سعيها لموكبة التطور الحاصل على مستوى جميع المستويات المرتبطة بالمهنة غير أن هذه الإصلاحات تأخرت مقارنة بسرعة التغيرات الحاصلة.

■ شهدت عملية الإنتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي الجديد دفعة واحدة جملة من الصعوبات وهو ما أدركته الهيئة المشرفة على إصدار القوانين المنظمة لمهنة التدقيق المحاسبي حيث إعتمدت إستراتيجية التدرج في الإصدار.

#### قائمة المراجع:

1- القانون رقم (69-107) المؤرخ في 31/12/1969 المتضمن قانون المالية لسنة 1970، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 110، المادة 39.

2- المرسوم التنفيذي رقم (70-173) المؤرخ في 16/11/1970 المتعلق بواجبات ومهام الحسابات الوطنية العمومية أو شبه عمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 97، المادة 01.

3- القانون رقم (80-05) المؤرخ في 01/03/1980 المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المادة 2.

4- القانون (91-08) المؤرخ في 27 أفريل 1991 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 01 ماي 1991 العدد 20، ص ص 651-658.

- 5- المرسوم التنفيذي رقم (96-136)، المؤرخ في 15 أفريل 1996 المتضمن أخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 29 سبتمبر 1996 العدد 56، ص 18.
- 6- المرسوم التنفيذي رقم (96-318)، المؤرخ 25 سبتمبر 1996، أنشئ بموجبه المجلس الوطني للمحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 24، المادة 01، ص 05.
- 7- المقرر التنفيذي المؤرخ في 24 مارس 1999 المتضمن الموافقة على الإجازات والشهادات وكذا شروط الخبرة المهنية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 32، المؤرخة في 02 ماي 1999، العدد 32، المادة 01، ص 04.
- 8- القانون (01-10) المؤرخ في 29 جوان 2010 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية، المؤرخة في 15 جويلية 2010. العدد 42، ص 4.
- 9- القانون رقم (91-08)، المؤرخ في 27/04/1991 مرجع سابق، ص 652.
- 10- المرسوم التنفيذي (11-24) المؤرخ في 27 جانفي 2011 المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية العدد 07، المادة 10-11-12 ص 5-6.
- 11- المرسوم التنفيذي رقم (11-25) المؤرخ في 27 يناير 2011 نفس المرجع، المادة 04، ص 8.
- 12- المرسوم التنفيذي رقم (11-32)، كيفية تعيين محافظي الحسابات المادة 04، ص 23.
- 13- القانون التجاري المادة 715 مكرر 6، 7 ص 253-254.