

المحور الرابع: مهام الحرفية لمحافظ الحسابات

I- ممارسو المهن المحاسبية في الجزائر

يقسم المهنيين الذين يمارسون مهنة المحاسبة في الجزائر إلى ثلاث فئات: الخبير المحاسب، محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد.

1- الخبير المحاسب:

بحسب نص المادة 18 من القانون 10- 01 فإن الخبير المحاسب هو كل شخص يمارس بصفة مهنة باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهام مسك ومراجعة وتقييم وتحليل المحاسبة، ويمسك أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي كلف بها المهنة بصفة محاسبة تجارة الحسابات. يقوم الخبير المحاسب أيضا بمسك ومراقبة وضبط ومراجعة وجمع حسابات المؤسسات والهيئات التي لا يربطها بها عقد محدد. كما يعد الخبير المحاسب المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات، ويدخل تقييم استثمارات الشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي تعد مهمة الخبير المحاسب هي أساسا مهمة ظرفية أو مؤقتة. يتعين عليه أن يعلم المتعاقدين معه بمدى نطاق التزاماته، والمصرفات الإدارية، والتسيير التي لها علاقة بمهمته.

ب- مهام الخبير المحاسب: يتكفل الخبير المحاسب بالمهام التالية:

- تنظيم و فحص و تقييم و تحليل المحاسبة؛
- مسك و مركزة و فتح و ضبط و مراقبة و تجميع محاسبة المؤسسات؛
- التدقيق المالي و المحاسبي للشركات و الهيئات و هو المؤهل الوحيد للقيام بذلك؛
- تقديم استشارات للشركات و الهيئات في الميدان المالي و الاجتماعي و الاقتصادي؛
- إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم و التصرفات الإدارية و التسيير التي لها علاقة بمهمته.

2- محافظ الحسابات:

يعرف محافظ الحسابات حسب المادة 22 من القانون 10- 01 "كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص و تحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات و الهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

مهام محافظ الحسابات: حدد المشرع الجزائري مهام محافظ الحسابات فيما يلي:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تمام لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.

المحور الرابع: مهام الحرفية لمحافظة الحسابات

- 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
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيآت التابعة لها أو بين المؤسسات والهيآت التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.

وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها دون التدخل في التسيير.

وقد أشار المشرع أنه في حالة قيام الشركات أو الهيآت بإعداد حسابات مدججة أو حسابات مدعمة، فإن محافظ الحسابات يصادق كذلك على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدججة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

معايير تقرير محافظ الحسابات:

من خلال المرسوم التنفيذي 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2010 ، والذي نص في مادته الثانية على المعايير الخمسة عشر دون التطرق إلى محتوياتها وهي كالتالي:

1- معيار تقرير عن الرأي حول القوائم المالية

يهدف هذا التقرير إلى تقديم رأي محافظ الحسابات حول مدى مطابقة القوائم المالية للمعايير المحاسبية المعتمدة. يتم فيه تقييم صحة الميزانية، حساب النتائج، والتدفقات النقدية. الرأي قد يكون غير متحفظ (إيجابي)، متحفظ، سلبي، أو الامتناع عن إبداء الرأي. يعتمد ذلك على مدى امتثال الشركة للمعايير المحاسبية والقوانين السارية.

2- معيار التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة

يتعلق هذا التقرير بالشركات القابضة والمجمعات الاقتصادية التي تعد حسابات موحدة. يهدف إلى التأكد من أن الحسابات المدججة تعكس بصدق الوضع المالي للمجموعة ككل. يتضمن تقييم توحيد الحسابات، إزالة العمليات الداخلية بين الفروع، وضمان عدم تضخيم الأصول أو الإيرادات بطريقة مضللة.

3- معيار التقرير حول الاتفاقيات المنظمة

يتناول هذا التقرير الاتفاقيات التي أبرمتها الشركة مع الأطراف ذات الصلة، مثل المساهمين أو المديرين. يهدف إلى تقييم مدى امتثال هذه الاتفاقيات للقوانين والشفافية المالية. يركز على التأثير المالي لهذه العقود ومدى تأثيرها على مصالح الشركة والمساهمين الأقلية.

4- معيار التقرير حول المبلغ الإجمالي لأعلى خمس أو عشر تعويضات

يتم إعداد هذا التقرير لتوفير شفافية حول التعويضات المدفوعة لكبار المديرين التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة. يشمل تحديد المبالغ التي حصل عليها هؤلاء الأفراد من رواتب، مكافآت، مزايا عينية، أو حصص في الأرباح. يساعد المساهمين على تقييم مدى عدالة توزيع المكافآت وتأثيرها على الأداء المالي للشركة.

5- معيار التقرير الامتيازات الممنوحة للمستخدمين

يهدف هذا التقرير إلى فحص الامتيازات المقدمة للموظفين، مثل القروض، المكافآت الاستثنائية، واستخدام أصول الشركة. يحدد مدى تأثير هذه الامتيازات على الوضع المالي للشركة. كما يقيم مدى امتثالها للقوانين الداخلية للشركة والتشريعات ذات الصلة، خاصة فيما يخص الحوكمة الرشيدة.

6- معيار التقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو الحصة الاجتماعية

يستعرض هذا التقرير تطور الأداء المالي للشركة خلال آخر خمس سنوات. يتضمن تحليل الأرباح والخسائر، نسبة نمو الإيرادات، والتغيرات في هيكل رأس المال. كما يركز على ربحية السهم (EPS) أو الحصة الاجتماعية، مما يساعد المستثمرين في تقييم الاتجاهات المالية وقدرة الشركة على تحقيق عوائد مستدامة.

7- معيار التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية

يقيم هذا التقرير فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، بما في ذلك الضوابط المحاسبية والإدارية. يهدف إلى تحديد المخاطر المحتملة، مثل الاحتيال أو الأخطاء المالية، ومدى كفاءة الأنظمة في اكتشافها ومنعها. يعد هذا التقرير ضروريا لتعزيز الحوكمة الرشيدة وضمان سلامة العمليات المالية.

8- معيار التقرير حول استمرارية الاستغلال

يركز هذا التقرير على تقييم قدرة الشركة على الاستمرار في العمل في المستقبل القريب دون مخاطر الإفلاس أو التوقف. يأخذ في الاعتبار السيولة، المديونية، ومستوى الربحية. في حال وجود تهديدات لاستمرارية النشاط، يجب على محافظ الحسابات توضيح ذلك مع تقديم التوصيات المناسبة.

9- معيار التقرير المتعلق بجيازة أسهم الضمان

يتناول هذا التقرير عمليات شراء الشركة لأسهمها الخاصة كضمان لالتزامات مالية أو كجزء من استراتيجيتها الاستثمارية. يقيّم مدى توافق هذه العمليات مع القوانين التنظيمية وتأثيرها على هيكل رأس المال وحقوق المساهمين.

10- معيار التقرير المتعلق بعملية رفع رأس المال

يتم إعداده عند زيادة رأس مال الشركة عن طريق إصدار أسهم جديدة أو إدخال مساهمين جدد. يهدف إلى التحقق من الامتثال للإجراءات القانونية، تقييم صحة التقييمات المالية، وضمان حماية حقوق المساهمين الحاليين والجدد.

11- معيار التقرير المتعلق بعملية تخفيض رأس المال

ينجز عند قيام الشركة بتخفيض رأس مالها عبر إلغاء أسهم أو استرجاعها. يوضح هذا التقرير مدى تأثير هذه العملية على هيكل التمويل، مبرراتها، والامتثال للقوانين السارية.

12- معيار التقرير المتعلق بإصدار قيم منقولة أخرى

يغطي هذا التقرير عمليات إصدار أدوات مالية جديدة مثل السندات أو الصكوك. يتأكد من التزام الشركة بالإجراءات التنظيمية، تقييم المخاطر المرتبطة بهذه الإصدارات، ومدى تأثيرها على الوضع المالي للمؤسسة.

13- معيار التقرير بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم

يتم إعداده عندما تقرر الشركة دفع أرباح للمساهمين قبل نهاية السنة المالية. يهدف إلى تقييم قدرة الشركة على توزيع الأرباح دون التأثير على استقرارها المالي، ومدى الامتثال للقوانين المتعلقة بذلك.

14- معيار التقرير المتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم

يتناول هذا التقرير عمليات تحويل الشركات من شكل قانوني إلى آخر (مثل التحويل من شركة ذات مسؤولية محدودة إلى شركة مساهمة). يقيّم الامتثال للقوانين، تأثير التغيير على هيكل رأس المال، والتعديلات المحتملة في الحقوق الإدارية للمساهمين.

15- معيار التقرير المتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة

المحور الرابع: مهام الحرفية لمحافظة الحسابات

يركز هذا التقرير على تقييم العمليات المالية بين الشركة الأم وفروعها أو الشركات التي تمتلك فيها مساهمات. يهدف إلى ضمان عدم وجود تلاعبات مالية، تقييم الأداء المالي لهذه الفروع، ومدى تأثيرها على الوضع المالي للمؤسسة ككل.

ج- شروط و كفاءات تعيين وعمل محافظي الحسابات:

حدد المرسوم - 32 كفاءات تعيين محافظ الحسابات فطبقاً لأحكام المادتين 600 و 609 من القانون التجاري، يكون تعيين محافظي الحسابات ومحاسبي الحسابات الأفراد لتأسيس الهيئة أو المؤسسة حسب ما هو الإجراء المنصوص عليه في هذا المرسوم.

فخلال أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة لمهامه، يودع محافظو الحسابات تقريراً يتضمن إلى جانب مجلس الإدارة أو المكتب، السيرة الذاتية والهيئة المؤهلة لذلك، دفتر الشروط، مهنة الحسابات في محافظي الحسابات على مستوى الجمعية العامة. ويجب أن يتضمن دفتر الشروط على الخصوص ما يأتي:

- عرض طبيعة المؤسسة ومحافظي الحسابات المحتملة ودراساتها وتوزيعها في الجزائر وفي الخارج.
- ملخص البيانات والملاحظات والمخططات الصادرة عن حسابات الدورات السابقة التي أدتها محافظي الحسابات أو محافظي الحسابات المعينين عند الحاجة، وكذلك محافظي الحسابات السابقين للفروع، إذا كان الكيان يقوم بإعداد الحسابات.
- العناصر المرجعية المفصلة لموضوع مهمة محافظة الحسابات والنقل الواجب إعداده.
- الوثائق الإدارية الواجب تقديمها.
- نموذج رسالة التعهد.
- نموذج التصريح الشرفي الذي يبين وضعية الاستقلالية تجاه الكيان طبقاً للأحكام التشريعية.
- نموذج التصريح الشرفي بعدم وجود مانع يحول دون ممارسة المهمة.
- المؤهلات والإمكانات المهنية والتقنية.

يحصل محافظ الحسابات المترشح من الكيان على ترخيص مكتوب لتمكينه من القيام بتقييم مهمة محافظة الحسابات. يسمح له بالاطلاع على ما يأتي:

- تنظيم الكيان وزبائنه،
- تقارير محافظي الحسابات للسنوات المالية السابقة،
- معلومات أخرى محصلة ضرورية لتقييم المهمة.

غير أنه، لا يطلع على العناصر المذكورة أعلاه في عين المكان دون نقل الوثائق أو نسخها، خلال أجل يحدده دفتر الشروط.

المحور الرابع: مهام الحرفية لمحافظ الحسابات

وفقا للمادة 7 من القانون رقم 0-0، يلتزم محافظ الحسابات ومساعدوه بالحفاظ على السر المهني عند الاطلاع على الوثائق والتنظيم الداخلي للكيان الذي يتولون مهام التدقيق فيه.

عند تقديم العرض، يجب أن يتضمن عدة عناصر رئيسية منها الموارد المخصصة لتنفيذ المهمة، المؤهلات المهنية للفريق المسؤول، برنامج عمل مفصل، الوسائل الأولية والختامية المطلوبة، وأجل إنجاز التقرير النهائي.

كما يجب أن تتناسب الآجال والوسائل المستخدمة من قبل محافظ الحسابات مع الأتعاب المالية المتفق عليها، والتي يتم تحديدها مسبقا لمدة ثلاث (3) سنوات مالية، مع الالتزام بالمعايير الأساسية للمهنة.

أما فيما يتعلق بضوابط المهام، فإنه لا يجوز فرض التزامات على محافظ الحسابات قد تؤثر على المبادئ المهنية أو تتعارض مع دفتر الشروط. ووفقا لنص القانون فإنه يمكن أن يكون المترشح للمنصب شخصا طبيعيا أو معنويا، مع ضرورة احترام مبدأ الاستقلالية (عدم التنافي)، ومنع تعيين المساهمين في نفس الكيان أو الشبكة المهنية وفقاً للقوانين المعمول بها.

عند تجديد العهدة، فإن المنشأة ملزمة بإعداد دفتر شروط جديد، ويجب أن يحتوي دفتر الشروط الجديد على معايير تقييم العروض التقنية والمالية، على أن يكون تقييم العرض التقني أكبر من أو يساوي ثلثي (3/2) مجموع النقاط. تلزم الهيئات المعنية بتعيين محافظ الحسابات بتشكيل لجنة لتقييم العروض، حيث تقوم اللجنة بترتيب العروض بناء على درجات التنقيط، ثم تعرض النتائج على الجمعية العامة للموافقة. كما يجب أن يكون عدد العروض المقبولة ثلاثة أضعاف عدد المحافظين المزمع تعيينهم.

بعد التعيين، يتعين على محافظ الحسابات إرسال رسالة قبول المهمة إلى الجمعية العامة خلال ثمانية (8) أيام من تاريخ استلام إشعار التعيين. أما في حالة تعذر تعيين محافظ الحسابات من قبل الجمعية العامة لأي سبب، فتوضح المادة 5 أنه يتم تعيينه وجوبا من قبل محكمة مقر الهيئة أو المؤسسة، بناء على طلب من المسؤول الأول للكيان، إلا إذا تم التعيين قضائيا وفقا لأحكام تشريعية أخرى.

وقد سبق الصدور المرسوم 32- المتعلق بتعيين محافظ الحسابات مجموعة من التوجيهات التي تضمنها القانون 10-01 والتي تأتي فيما يلي:

- تحدد مدة عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، ولا يمكن إعادة تعيينه بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مرور ثلاث سنوات. في حال عدم المصادقة على الحسابات لسنتين متتاليتين، يتم تعيين محافظ حسابات جديد بناء على قرار من وكيل الجمهورية، دون إمكانية تجديد العهدة.

المحور الرابع: مهام الحرفية لمحافظ الحسابات

- عندما تكون شركة أو هيئة معينة كمحافظ حسابات، يتوجب عليها تعيين محافظ حسابات من جدول الغرفة الوطنية لتمثيلها. وإذا تم تعيين أكثر من محافظ حسابات، فإن كل واحد منهم يؤدي مهامه وفقا للقانون والتنظيم المعمول به.
- يتعين على محافظ الحسابات أو مسير الشركة إخطار الجهة المراقبة بتعيينه في غضون 5 يوما عبر رسالة موصى عليها. كما يحق له الاطلاع في أي وقت على السجلات والمستندات المالية، وطلب التوضيحات من المسيرين والمتعاملين وإجراء التحقيقات اللازمة. يمكنه أيضا طلب معلومات من مؤسسات أخرى لها علاقة تعاقدية بالشركة المعنية.
- يجب تقديم كشف محاسبي كل ستة أشهر على الأقل لمحافظ الحسابات وفقا للوثائق المحاسبية المتاحة. وفي حال تعرضه لعرقلة أثناء أداء مهامه، يحق له إخطار هيئات التسيير لاتخاذ الإجراءات المناسبة.
- تحدد وزارة المالية مهام وحدود مراقبة الحسابات وفقا لمعايير محددة. كما يتعين على محافظ الحسابات حضور الجمعيات العامة التي تستدعيه، وله الحق في التدخل في المداورات المتعلقة بمهامه.
- يتم تحديد أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته من قبل الجمعية العامة أو الهيئة المختصة. وله الحق في الاستقالة، لكن يجب عليه تقديم إشعار مسبق لمدة ثلاثة أشهر وتقديم تقرير مفصل عن عمله.
- لا يمكن للشركة أو الهيئة التهرب من الالتزام القانوني بتعيين محافظ حسابات، ويتعين عليه الاحتفاظ بملفاته ووثائقه لمدة عشر سنوات ابتداء من السنة المالية الأخيرة لمهامه.

3- المحاسب المعتمد:

أ- تعريف: المادة(4) من القانون 10- 01عرفت المحاسب المعتمد على أنه المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته، مهمة مسك و ضبط محاسبات و حسابات التجار و الشركات أو الهيئات التي تطب خدماته.

ب- مهام المحاسب المعتمد: يمكن تلخيص أهم مهام المحاسب المعتمد في النقاط الآتية:

- مسك و فتح و ضبط المحاسبات و الحسابات؛
- عرض الكتابات المحاسبية و تطور عناصر ممتلكات التاجر و الشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها، و ذلك على أساس الوثائق و الأوراق المحاسبية المقدمة إليه، و تحت مسؤوليته؛
- يمكن للمحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الإجتماعية و الجبائية و الإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها؛

• يمكنه أيضا أن يساعد زبونه لدى مختلف الإدارات المعنية؛

• يمكن للزبون أن يلتمس من المحاسب المعتمد القيام بالمهام المساعدة في إعداد الجداول المالية.

4- شركات الخبرة المحاسبية و محافظة الحسابات والمحاسبة:

أ- تعاريف: طبقا لأحكام القانون 10 - 01 لا سيما المادتين (2) ، (46) منه، يمكن للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة، أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة، باستثناء الأشكال الأخرى للشركات، لممارسة مهنتهم كل على حدى، شريطة أن يحمل كل الشركاء الجنسية الجزائرية، و تكون هذه الشركات على الشكل التالي:

شركات الخبرة المحاسبية: هي شركات الأسهم و الشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المذكورة سابقا المؤهلة لممارسة مهنة الخبير المحاسب، عندما يشكل أعضاء المصنف المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة خبراء محاسبين ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل، و يمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال، و يشترط في الثلث الشريك غير المعتمد و غير المسجل في الجدول أن يكون جزائري الجنسية، و حاملا لشهادة جامعية و له صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة.

شركات محافظة الحسابات: هي شركات الأسهم و الشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المذكورة سابقا المؤهلة لممارسة مهنة محافظ حسابات، عندما يشكل الأعضاء في الغرفة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة محافظي حسابات ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل، و يمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال، و يشترط في الثلث الشريك غير المعتمد و غير المسجل في الجدول أن يكون جزائري الجنسية، و حاملا لشهادة جامعية و له صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة.

شركات المحاسبة: هي شركات الأسهم و الشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المذكورة سابقا المؤهلة لممارسة مهنة محاسب معتمد، عندما يشكل الأعضاء في المنظمة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة محاسب معتمد ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل، و يمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال، و يشترط في الثلث الشريك غير المعتمد و غير المسجل في الجدول أن يكون جزائري الجنسية، و حاملا لشهادة جامعية و له صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة.

عندما يختار الخبراء المحاسبون أو محافظو الحسابات أو المحاسبين المعتمدين شكل الشركة المدنية، فإن هذه الأخيرة لا تضم إلا أعضاء المصنف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية، إلا أنه يمكن أن يكون القانونيون و

المحور الرابع: مهام الحرفية لمحافظ الحسابات

الاقتصاديون أو أي شخص حامل لشهادة التعليم العالي. يساهم نظرا لتأهيله في تحقيق هدف الشركة المدنية، شركاء غير معتمدين و غير مسجلين في الجدول في حدود ربع (4/) الشركاء شريطة أن يكون جزائري الجنسية.

ب- شروط الاعتماد:

بالإضافة إلى ما سبق وللحصول على الاعتماد، يجب على الشركات والتجمعات السابقة الذكر والمشكلة لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات، أو مهنة محاسب معتمد، أن تتوفر فيها الشروط الآتية:

- أن تهدف لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد؛
- أن يديرها أو يديرها الشركاء المسجلون في الجدول فقط؛
- أن يرتبط انخراط أي شريك جديد أو أي عضو جديد فيها، بالموافقة القبلية إما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك و إما للحاملي الحصص الإجتماعية، بغض النظر عن أي حكم مخالف؛
- أن لا تكون بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة؛
- أن لا تمتلك مساهمات مالية في المؤسسات الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو البنكية أو في الشركات المدنية، غير أنه إذا ارتبط نشاط هذه المؤسسات بمهنة الخبير المحاسب أو بمهنة محافظة الحسابات، يمكن للمجلس المعني الترخيص بأخذ مساهمة.

ج- تنظيم عمل الشركات:

حدد القانون 10- 01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، الإطار القانوني لتسيير و عمل شركات الخبرة المحاسبية و شركات محافظة الحسابات وشركات المحاسبة، و الذي نلخص أهم ما جاء به في النقاط الآتية:

- لا يمكن تعيين الأجهزة المسيرة لشركات الأسهم و الشركات ذات المسؤولية المحدودة و الشركات المدنية و التجمعات ذات المنفعة المشتركة، الممارسة لمهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد، إلا من بين المهنيين المسجلين في الجدول؛
- لا يمكن أن تعين الأجهزة المسيرة السالفة الذكر في أكثر من شركة أو تجمع؛
- لا يحق للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين، الشركاء في إطار الشركات و التجمعات التي تكلمنا عنها، أن ينفذوا باسمهم الخاص مهام أو عهديات يكونون قد كلفوا بها جراء تسجيلهم في الجدول، و ينبغي أن توكل هذه المهام أو العهديات إلى الشركات أو التجمعات؛

- تنجز أعمال الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين تحت أسمائهم الخاصة، و تحت مسؤولياتهم حتى و إن كانوا ضمن شركة، و لا تقبل أية أسماء مستعارة؛
- تشمل حقوق و واجبات أعضاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين و أعضاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و أعضاء المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، شركات الخبرة المحاسبية و شركات محافظة الحسابات و شركات المحاسبة ما عدا حق التصويت و الترشيح.

II - شروط ممارسة المهن المحاسبية في الجزائر

لضمان تحقيق الغاية من ممارسة مهن الخبرة المحاسبية و محافظة الحسابات و المحاسبة، و وضع المشرع الجزائري مجموعة من الشروط التي يجب توافرها في الشخص الذي يرغب في ممارسة هذه المهن، بالإضافة إلى أنه حدد المسؤوليات التي يتحملها كل مهني أثناء مزاولته لمهنته.

شروط ممارسة المهنة: حددت المادة (08) من القانون 10 - 01 الشروط التي يجب توافرها لممارسة مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، وهي كالآتي:

أن يكون جزائري الجنسية؛

أن يجوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:

- بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب: أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها؛
- بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات: أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها؛

• بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد: أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة.

أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية و السياسية؛

أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جنائية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛

أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية و أن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، وفق الشروط المنصوص عليها في القانون؛ أن يؤدي اليمين بعد الاعتماد و قبل التسجيل في المصنف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية أمام المجلس القضائي المختص اقليليميا محل تواجد مكاتبهم، بالعبارات الآتية: " أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي

أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي و أن أكتم السر المهني و أسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، و الله على ما أقول شهيد."

III- حالات التنافي و الموانع: أشار الفصل التاسع من القانون 10-10 إلى حالات التنافي والموانع ويهدف المشرع من خلال هذا الفصل إلى ضمان استقلالية وحياد مهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، والمحاسب المعتمد، من خلال تحديد الأنشطة التي تتعارض مع هذه المهن، ومنع أي تضارب في المصالح، وفرض التزامات أخلاقية ومهنية صارمة على الممارسين.

● **الأنشطة المتنافية مع ممارسة المهنة:** يحظر على المهنيين ممارسة أي نشاط قد يؤثر على استقلاليتهم،
مثل:

- ممارسة أي نشاط تجاري، خاصة في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية.
 - تولي أي وظيفة مأجورة تقتضي الخضوع القانوني لرئيس عمل.
 - شغل مناصب إدارية أو عضوية في مجالس مراقبة المؤسسات التجارية، باستثناء الحالات التي ينص عليها القانون.
 - الجمع بين ممارسة أكثر من مهنة محاسبية لدى نفس الشركة أو الهيئة.
 - شغل مناصب برلمانية أو تولي مسؤوليات تنفيذية في المجالس المحلية المنتخبة.
- وفي حالة وقوع تعارض بين الوظيفة التي يشغلها المهني ومهنته المحاسبية، يتم تعيين شخص مختص لتصريف الأعمال الجارية حتى زوال التعارض.

● **الموانع الخاصة بمحافظ الحسابات:** يمنع على محافظ الحسابات:

- مراقبة حسابات شركة يمتلك فيها أسهما بشكل مباشر أو غير مباشر.
 - القيام بأعمال تسيير أو إدارة، سواء باسمه أو نيابة عن الغير.
 - تولي أي شكل من أشكال الرقابة الذاتية على الأعمال التي قام بها.
- كما يحظر تعيين أي شخص طبيعي أو معنوي كمحافظ حسابات إذا كان قد حصل على أي أجر أو امتياز مالي من الشركة خلال السنوات الثلاث الأخيرة.

المحور الرابع: مهام الحرفية لمحافظة الحسابات

- **متطلبات تعيين محافظي الحسابات:** عند تعيين أكثر من محافظ حسابات في نفس الشركة، يجب ضمان استقلاليتهم بحيث لا يكونوا تابعين لنفس الجهة أو مرتبطين بمصالح مشتركة، ولا يجوز لهم أن يكونوا منتمين إلى نفس شركة محافظة الحسابات.
- **الإيقاف المؤقت عن ممارسة المهنة:** إذا رغب أحد المهنيين في ممارسة نشاط مناف لمهنته بصفة مؤقتة، يجب عليه طلب الإيقاف من الجدول المهني في غضون شهر واحد من بدء النشاط الجديد. ويتم الموافقة على هذا الطلب إذا لم يكن النشاط الجديد يتعارض مع القيم الأخلاقية للمهنة.
- **حظر الدعاية والترويج للمهنة بطرق غير مهنية:** يمنع على المهنيين السعي للحصول على زبائن بطرق غير مهنية، مثل:

- طلب الزبائن بصفة مباشرة أو غير مباشرة.

- تقديم تخفيضات على الأتعاب أو منح امتيازات مالية لجذب العملاء.

- اللجوء إلى أي نوع من الإعلانات أو الدعاية لجذب العملاء.

وينطبق هذا الحظر أيضا على الشركات التي تمارس هذه المهنة.

- **الالتزام بالسر المهني:** يلتزم المهنيون بعدم إفشاء أسرار العملاء، باستثناء الحالات التي ينص عليها القانون، مثل:

- فتح تحقيق قضائي أو بحث رسمي.

- واجب الإدلاء بالمعلومات للجهات المختصة، مثل الإدارة الجبائية.

- بناء على طلب موكلهم.

- في حالة استدعائهم للشهادة أمام لجان الانضباط المهنية.

- **العقوبات على الممارسة غير الشرعية للمهنة:** يعاقب كل من يمارس المهنة دون تسجيل قانوني بغرامة مالية تتراوح بين 500,000 دج و 2,000,000 دج، وفي حالة التكرار، يمكن أن يُحكم عليه بالسجن لمدة تتراوح بين 6 أشهر وسنة واحدة، مع مضاعفة الغرامة.

يعتبر ممارسة غير شرعية للمهنة كل من:

- يمارس المحاسبة دون تسجيل رسمي أو بعد شطبه من الجدول المهني.

- ينتحل صفة خبير محاسب، محافظ حسابات، أو محاسب معتمد.

المحور الرابع: مهام الحرفية لمحافظة الحسابات

- يستخدم تسمية قد تؤدي إلى الخلط بينه وبين المهنيين المعتمدين.

- **الالتزامات المهنية والتأمين ضد المخاطر:** يجب على جميع الممارسين اكتتاب عقد تأمين لضمان المسؤوليات المدنية التي قد تنشأ أثناء ممارسة مهنتهم، ويشمل هذا التأمين جميع الأضرار التي قد تلحق بالعملاء أو الأطراف الثالثة نتيجة للأخطاء المهنية.
- **استمرارية المهام المحاسبية عند توقف المهني:** في حالة وفاة، استقالة، أو إيقاف المهني عن العمل، يتعين على الشركة أو التنظيم الذي يعمل لديه اتخاذ التدابير اللازمة لضمان استمرارية العمل المحاسبي، وفقاً للقوانين السارية.

شروط مزاوله المهنة والحصول على التراخيص: للحصول على صفة خبير محاسب أو محافظ حسابات، يجب على المترشح:

- الحصول على ترخيص من المجلس الوطني للمحاسبة.
- استكمال التكوين المطلوب واجتياز امتحانات التأهيل.
- يخضع جميع الممارسين لتوجيه ورقابة الهيئات المهنية المختصة، ويُطلب منهم توفير تدريب للمتدربين لضمان جودة الكفاءات الجديدة في المجال.

يأتي هذا إضافة إلى ما تضمنته المادة 75 مكرر 6 من القانون التجاري والتي تشير حالات التنافي التالية:

- الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة الشركة
- القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة للشركات التي تملك عشر (1/10) رأس مال الشركة أو إذا كانت هذه الشركة نفسها تملك عشر (1/10) رأسمال هذه الشركات
- أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط مندوب الحسابات على أجرة أو مرتباً، إما من القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين أو من مجلس المراقبة .
- الأشخاص الذين منحتهم الشركة أجرة بحكم وظائف غير وظائف مندوب الحسابات في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم
- الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء في مجلس المراقبة أو مجلس المديرين، في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم .

IV- مسؤوليات وعقوبات ممارسي المهن المحاسبية حسب القانون 01-01

أولاً: مسؤوليات ممارسي المهن المحاسبية

حددت مسؤوليات الخبير المحاسب و محافظ الحسابات في المواد (59-63) من القانون 10-01 كالآتي:

- يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته و يلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج؛
- يعد الخبير المحاسب و المحاسب المعتمد أثناء ممارسة مهامهما مسؤولين مدنيا تجاه زبائنهما في الحدود التعاقدية؛
- يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه، و يعد متضامنا تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون؛
- لا يتحرر من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها، إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته و انه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات، و إن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها، وفي حالة معارضة مخالفة يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة؛
- يتحمل الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالالتزام قانوني؛

- يتحمل الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة، حتى بعد استقالتهم من مهامهم عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم؛

ثانياً: العقوبات التأديبية

• تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي و حسب خطورتها في:

- الإنذار؛

- التوبيخ؛

- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (06) أشهر؛

- الشطب من الجدول.

و نصت المادة (73) من القانون المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، على أنه

يعاقب كل من يمارس مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، بطريقة غير شرعية بغرامة مالية

المحور الرابع: مهام الحرفية لمحافظة الحسابات

تتراوح بين 500.000 دج إلى 2000.000 دج، و في حالة العود يعاقب مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة (06) أشهر إلى سنة واحدة، و بضعف الغرامة.

وقد حدد المرسوم التنفيذي 13-10 الذي حدد درجة الاخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها، حيث عرف في مادته الثانية الخطأ المهني على انه: " يشكل خطأ مهنيًا يعرض لعقوبة تأديبية كل تقصير في احترام قواعد الواجبات المهنية والأخلاقية، وكل إهمال صادر عن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، عن شخص طبيعي أو شركة مسجلة في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين . تعرض الأخطاء المهنية المذكورة أعلاه أمام لجنة الانضباط والتحكيم للمجلس الوطني للمحاسبة المنصوص عليها في المادة 5 من القانون رقم 10 - 01 وتصنف الأخطاء المهنية ويعاقب عليها كما يأتي:

1- خطأ من الدرجة الأولى : الإنذار: تعد من الدرجة الأولى، على الخصوص، الأخطاء المهنية الآتية:

- تصريح بمراجع كاذبة،
- تصريح بالانتماء إلى مصنف المجلس أو الغرفة أو المنظمة خلال ممارسة وظيفتهم،
- الانتقادات غير المؤسسة الصادرة عن المهني كتابيا أو شفويا أو بأي شكل آخر بغرض الإخلال بالثقة المبنية بين الزبائن وزملائه قصد إزاحتهم،
- نقص الاحترام اتجاه أحد زملائه خلال ممارسة نشاطه.

2- خطأ من الدرجة الثانية : التوبيخ: تعد من الدرجة الثانية، على الخصوص الأخطاء المهنية الآتية:

- في حالة تكرار خطأ من الدرجة الأولى،
- رفض التكفل بالمتربصين الموجهين من المجلس الوطني للمحاسبة طبقا للمادتين 5 و 6 من المرسوم التنفيذي رقم 11-393 المؤرخ في 24 نوفمبر سنة 20 والمذكور أعلاه
- فتح مكتب لا يتطابق مع التنظيم المعمول به
- الغياب المهني عن حضور اجتماعين (2) (متتاليين للجمعيات العامة وللانتخابات أو عدم تمثيله
- عدم دفع مصاريف المشاركة في كل تظاهرة ينظمها المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والتي قام بحضورها.

1- خطأ من الدرجة الثالثة : التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر: تعد اخطاء من الدرجة

الثالثة، على الخصوص الاخطاء المهنية الآتية:

- في حالة تكرار خطأ من الدرجة الثانية
- خطأ في الاحتفاظ بالأرشيف
- استعمال الختم المهني في اعمال غير منجزة تحت مسؤوليته
- عدم دفع الاشتراك المهني
- عدم اكتتاب تأمين مهني
- مقابلة الاعمال المتعلقة بالمهنة من المهني مع أشخاص معنويين أو طبيعيين غير مسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
- استعمال ختم غير مطابق للنموذج الذي تمنحه المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

2- خطأ من الدرجة الرابعة: الشطب من الجدول: تعد من الدرجة الرابعة، على الخصوص الاخطاء المهنية الآتية:

- في حالة تكرار خطأ من الدرجة الثالثة
- إفشاء السر المهني
- إصدار إجازات خاطئة أو مزورة أو مبالغ فيها
- تصرفات متعمدة مكررة تمس بقواعد أخلاقيات المهنة
- ممارسة المهنة خلال مدة التوقيف
- ممارسة المهنة دون مكتب مهني

يفرض الشطب تسليم المجلس الوطني للمحاسبة الختم الرطب وشهادة التسجيل والبطاقة المهنية بعد ان يقوم هذا المجلس بتبليغ قرار التوقيف المؤقت