

**دور معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب في تأهيل الكفاءات المهنية في مجال التدقيق  
\_ قراءة تحليلية للإطار القانوني والتنظيمي في ظل تأخر تفعيل المعهد-**

**د. سمية فضيلي**

[soumia.fodili@univ-msila.dz](mailto:soumia.fodili@univ-msila.dz)

06.57.95.23.60

أستاذة محاضر قسم أ

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة محمد بوضياف المسيلة

مخبر الدراسات والبحوث في التنمية الريفية

المحور الأول: التعليم المحاسبي وارتباطه بجودة مهنتي المحاسبة والتدقيق

**د. نور الهدى بهلولي**

[nourelhouda.bahlouli@univ-bba.dz](mailto:nourelhouda.bahlouli@univ-bba.dz)

06.99.15.46.39

أستاذة محاضر قسم أ

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريرج

مخبر "دراسات اقتصادية حول المناطق الصناعية في ظل الدور الجديد للجامعة"

**الملخص:**

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل دور معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب في تأهيل الكفاءات المهنية في مجال التدقيق في الجزائر، وذلك من خلال قراءة تحليلية للإطار القانوني والتنظيمي المنظم لهذا المعهد، مع التركيز على آثار تأخر تفعيله الميداني. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي لتحليل النصوص القانونية والتنظيمية ذات الصلة، وتوظيف أداة تحليل الوثائق الرسمية الصادرة في الجريدة الرسمية، بما في ذلك المراسيم والقرارات الوزارية ذات العلاقة بالتكوين العلمي والعملية وشروط الالتحاق بالمعهد والتربصات المهنية.

أظهرت نتائج الدراسة أن الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب يوفر التأهيل العلمي والعملية للمدقق، حيث يضمن له تكويناً نظرياً وعملياً منظمًا يخضع لتقييم متعدد المستويات، غير أن غياب تفعيل الميداني للمعهد ساهم في تعطيل الأثر الفعلي لهذه النصوص، وأضعف جهود الدولة في بناء كفاءات مهنية وطنية، كما بيّنت الدراسة أن الإطار القانوني لا يلزم المدقق بالتكوين المستمر مما قد يؤثر سلباً على التكيف مع التطورات المتسارعة في مهنة التدقيق.

أوصت الدراسة بضرورة تسريع تفعيل المعهد على أرض الواقع وتوفير الموارد البشرية والمادية اللازمة لذلك، إلى جانب إدراج نصوص قانونية صريحة تلزم بالتكوين والتطوير المهني المستمر للمدققين، مما يضمن ديمومة الكفاءة المهنية في الجزائر.

**الكلمات المفتاحية:** معهد التعليم المتخصص للمحاسبة، الكفاءة المهنية، التأهيل العلمي، التأهيل العملي، التطوير والتحديث المستمر.

**Abstract:**

This study aims to analyze the role of the Specialized Institute for the Accounting Profession in developing professional competencies in the field of auditing in Algeria. It presents an analytical reading of the legal and regulatory framework governing this institute, with a focus on the impact of its delayed implementation on the ground. The study adopts a descriptive approach to analyze relevant legal and regulatory texts, utilizing document analysis as a tool, particularly official publications in the Official Gazette, including decrees and ministerial decisions related to academic and practical training, admission conditions to the institute, and professional internships.

The findings reveal that the legal and regulatory framework of the Specialized Institute for the Accounting Profession provides both theoretical and practical training for auditors. It ensures a deep academic formation and a well-structured practical internship program subject to multi-level evaluation. However, the lack of actual implementation of the institute has hindered the effectiveness of these provisions and weakened the state's efforts to build high-quality national professional competencies. The study also shows that the current legal framework does not impose continuous professional development on auditors, which may negatively affect their ability to adapt to rapid changes in the auditing profession.

The study recommends the urgent activation of the institute in practice and the provision of the necessary human and material resources. It also calls for the inclusion of explicit legal provisions that mandate continuous training and professional development for auditors, ensuring the sustainability of professional competence in Algeria.

## Keywords:

Specialized Institute for Accounting, Professional Competence, Theoretical Training, Practical Training, Continuous Professional Development.

## مقدمة:

تعد مهنة التدقيق من المهن المحورية التي تستوجب توفر كفاءة مهنية عالية، لما لها من دور حيوي في ضمان مصداقية القوائم المالية ومطابقتها لنظام المحاسبي المعمول به، وتحقيق هذه الكفاءة لا يتم إلا من خلال وجود كفاءات مهنية مؤهلة علميا وعمليا، بالإضافة إلى مواصلة التكوين والتحديث المستمر. ولإعداد هذه الكفاءات بادر المشرع الجزائري إلى وضع إطار قانوني وتنظيمي يوطر عملية التكوين والتأهيل، كان من أبرز ملامحه إنشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 12-288 المؤرخ في 21 جويلية 2012، الذي يفترض أن يكون الهيئة الرسمية المكلفة بتكوين وتأهيل خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات، وفق نظام تكويني صارم يجمع بين التأهيل النظري والتربص الميداني.

**1- إشكالية الدراسة:** رغم صدور المرسوم التنفيذي رقم 12-288 المؤرخ في 21 جويلية 2012 الذي ينص على إنشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب غير أن هذا المعهد وعلى الرغم من مرور سنوات على صدور مرسوم إنشائه، لم يتم تفعيله عمليا إلى غاية اليوم، مما يطرح العديد من التساؤلات حول فعالية الأطر القانونية والتنظيمية، وجدوى النصوص التي تراكمت دون ترجمتها إلى واقع فعلي، وعليه يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية التالية للدراسة:

**إلى أي مدى يشكل الإطار القانوني والتنظيمي المنظم لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب أساسا فعالا لتأهيل الكفاءات المهنية في مجال التدقيق، في ظل تأخر تفعيل المعهد؟**

- كيف يتيح الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب تأهيلا علميا كافيا للمدقق؟
- كيف يضمن الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب تأهيلا عمليا للمدقق؟
- ما موقع التطوير والتحديث المستمر ضمن الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب؟

- ما هي تداعيات تأخر تفعيل لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب في الجزائر؟

**2- فرضيات الدراسة:** تنطلق الدراسة من الفرضية الرئيسية التالية:

**يعد الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب قاعدة مؤسسية مهمة لتأهيل الكفاءات المهنية في مجال التدقيق، غير أن عدم تفعيله يحد من تحقيق أهدافه الفعلية.**

تنبثق من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

- يتيح الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب برامج علمية متخصصة قادرة على ضمان تأهيل علمي كافٍ للمدقق؛
- يضمن الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب ترتيبات واضحة للتكوين العملي والتربص الميداني لتأهيل عملي للمدقق؛
- يسمح الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب بالتطوير والتحديث المستمر للمدقق؛

- تأخر تفعيل لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب في الجزائر يضعف من مسار إصلاح مهنة التدقيق وتأهيل كفاءات وطنية ذات جودة.

**3- أهمية الدراسة:** تبرز أهمية هذه المداخلة في كونها تسلط الضوء على الإطار القانوني والتنظيمي لتكوين المدقق في الجزائر، ما يساعد الجهات المعنية على تقييم فعالية النظام التكويني المعتمد، كما تفيد هذه الدراسة الطلبة والباحثين في ميدان المحاسبة والتدقيق لفهم المسار المهني المطلوب، وكذا تساهم في تطوير مقترحات تخص التكوين المستمر وتحفيز التشريعات الداعمة له، حيث توفر مرجعا علميا وأكاديميا يساعد صناع القرار والجهات الوصية على تقييم مدى نجاعة الإطار القانوني الحالي، كما أن أهمية هذه الدراسة تنبع في تسليط الضوء على فجوة التطبيق بين النص والواقع.

**4- أهداف الدراسة:** تهدف هذه الدراسة إلى تحليل الإطار القانوني والتنظيمي المنظم لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، وتسليط الضوء على دوره المفترض في تأهيل الكفاءات المهنية في مجال التدقيق، في ظل

- تأخر تفعيله الفعلي، مع محاولة استقرار ما إذا كانت المنظومة القانونية القائمة كافية في حال تفعيل المعهد مستقبلا، كما تسعى هذه الدراسة إلى:
- إبراز دور التكوين العلمي والميداني في بناء كفاءة المدقق وضرورة استمرار تطوير هذه الكفاءة؛
  - تحليل المنظومة التكوينية لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب؛
  - توضيح شروط ومتطلبات الحصول على الكفاءة المهنية لمزاولة مهنة التدقيق في الجزائر؛
  - تسليط الضوء على آثار تأخر تفعيل المعهد على واقع مهنة التدقيق في الجزائر.
- 5- منهج الدراسة:** اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي وأداة تحليل الوثائق الرسمية الصادرة في الجريدة الرسمية، وذلك من خلال تحليل محتوى النصوص القانونية والتنظيمية التي توطر معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، خاصة المراسيم التنفيذية والقرارات الوزارية ذات الصلة، وذلك بهدف فهم فلسفة المشرع ومقاصده في بناء منظومة تأهيل الكفاءة المهنية للمدققين.
- 6- هيكل الدراسة:** للإجابة على الإشكالية وتحقيق الأهداف المطروحة تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة محاور؛ المحور الأول يتناول الكفاءة المهنية للمدقق من شروط ومؤشرات وأبعاد، أما المحور الثاني يتطرق إنشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب وتنظيمه العام، في حين أن المحور الثالث يسقط متطلبات الإطار القانوني والتنظيمي للمعهد على شروط الحصول على الكفاءة المهنية للمدقق، وأخيرا يتم وضع خاتمة تلخص نتائج الدراسة وأهم التوصيات المتعلقة بها.

### **المحور الأول: الكفاءة المهنية في مجال التدقيق**

تعد الكفاءة المهنية حجر الأساس في ممارسة مهنة التدقيق، إذ تمثل الإطار الذي يضمن قدرة المدقق على أداء مهامه بجودة عالية، وقد أصبحت الكفاءة المهنية مطلبا ضروريا لمواكبة التحديات وتقديم تقارير تدقيق تعزز من مصداقية المعلومات المالية وتدعم متخذي القرار.

#### **1- شروط الكفاءة المهنية للمدقق:**

ينص المعيار الأول من المعايير المتعارف عليها على أنه يجب على المدقق أن يتمتع بالتأهيل العلمي والعملية من خلال حصوله على منهج علمي موسع ودراسة مهنية شاملة في المحاسبة والعلوم ذات العلاقة بها، وكذا ضرورة قضاء فترة زمنية محددة للتدريب العملي على المهنة قبل البدء في مزاومتها، بالإضافة إلى وجوب الاطلاع المستمر على المجالات المهنية والنشرات والبيانات التي تصدر عن مختلف الهيئات المهنية والرسمية التي تخص المحاسبة، وكذا الاشتراك بانتظام في الاجتماعات والندوات التي تعقدها الهيئات المهنية التي تهتم بالمحاسبة والعلوم التي ترتبط بها كالإحصاء والاقتصاد<sup>1</sup>.

لمزاولة مهنة التدقيق المحاسبي على المدقق التمتع بالكفاءة المهنية، ومعايير التدقيق الدولية أكدت على ذلك، وفقا لمتطلبات قواعد السلوك الأخلاقي فإنه يقع على عاتق المدقق "واجب مستمر في المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان تقديم خدمات مهنية كفؤة مبنية على التطورات الحالية في الممارسات التشريعات والأساليب"<sup>2</sup>، لذا فقواعد السلوك الأخلاقي تُقسم الكفاءة المهنية على مرحلتين؛ مرحلة الحصول على كفاءة المهنية ومرحلة المحافظة على الكفاءة المهنية، وتعتبر أن مرحلة المحافظة على الكفاءة المهنية تتطلب الوعي المستمر للتطورات التي تشهدها المهنة، حيث أن التطور المهني المستمر يؤدي إلى تطور قدرات المدقق، وعليه يمكن القول أن في سبيل حصول المدقق على الكفاءة المهنية، يجب توفر ثلاثة شروط تتمثل في:

- **التأهيل العلمي:** حيث يجب على كل من يرغب في ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي الحصول على المعرفة المطلوبة وكحد أدنى على الحصول على مؤهل علمي متخصص؛
- **التأهيل العملي:** حيث يجب على المدقق أن يكون له مهارات مهنية تسمح له بمزاولة مهنة التدقيق المحاسبي، وكحد أدنى معين ومناسب في التدريب على المهنة؛

<sup>1</sup> - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعملية)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 4ط، 2007، ص: 56، 57 (بتصرف).

<sup>2</sup> - الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية ممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وأخلاقيات المهنة، تر: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، شيمساني، مجموعة طلال أبو غزالة مبنى الإدارة العامة، عمان، ج 1، 2008، ص: 17.

- **التطوير والتحديث المستمر:** حيث يجب على المدقق الاطلاع المستمر على كل التطورات الحديثة في الممارسات والتشريعات المرتبطة بالمهنة.

## **2- مؤشرات الكفاءة المهنية:**

تعني الكفاءة المهنية المواقف الأساسية والمهارات والمعرفة والقيم التي تنعكس في عادات التفكير والتصرف، والتي تكون ديناميكية ومتطورة، ومستدامة، ومتاحة دائماً، وكيفية التفكير والتصرف بشكل مستمر ومتناسق وثابت هو ما يجعل الشخص كفؤاً، كما تعني الكفاءة امتلاك المدقق الخبرة في تطبيق المعرفة أو الفهم لأداء عملية التدقيق، سواء على المستوى الفردي أو الجماعي، استناداً إلى معايير التدقيق المعتمدة، وتبنى مهارات التدقيق من خلال التدريب الرسمي وغير الرسمي، والذي يتم تطبيقه لاحقاً من خلال الخبرة المهنية للمدقق<sup>1</sup>.

يجب على المدقق أن يطبق المعرفة والخبرة والمهارات المطلوبة عند أداء مهامه، لأنه يجب عليه إصدار الأحكام في الأنشطة التي يمتلك فيها الخبرة والمهارات والمعرفة اللازمة، والمدقق الذي يفتقر إلى الخبرة والمهارات سيواجه صعوبات في تحديد نقاط الضعف وحالات التلاعب التي تحدث في نظام المعلومات المحاسبي، مما يؤدي إلى إنتاج معلومات محاسبية مضللة لمستخدميها<sup>2</sup>.

الكفاءة المهنية تلزم المدقق هو أن يكون قد خضع للتعليم والتدريب الفني الكافي في ممارسات وتقنيات التدقيق، وتعد أمراً ضرورياً للمدققين، إذ يجب أن يمتلكوا تعليماً رسمياً في كل من التدقيق والمحاسبة، ويتم قياس الكفاءة باستخدام المؤشرات السبعة التالية<sup>3</sup>:

- التعليم الرسمي؛
- المعرفة العامة بالتدقيق؛
- المعرفة بالمجالات الوظيفية؛
- المعرفة بالقضايا المحاسبية الحديثة؛
- المعرفة بالصناعات المتخصصة؛
- المعرفة بالأعمال العامة وكذلك حل المشكلات؛
- مدى تكرار التدريب لمواكبة التطورات التي تحدث في عالم الأعمال وفي البيئة المهنية.

## **3- أبعاد الكفاءة المهنية للمدقق:**

تشمل الكفاءة المهنية للتدقيق المعارف والمهارات والسمات الأساسية للأداء الفعال في هذه المهنة، حيث تسمح الكفاءة المهنية للمدقق التفكير النقدي، والتشكك المهني، وكذا الاتصال، ويجب التأكيد على تطوير كفاءات المدققين من خلال أهمية التدريب والتعليم المستمر في تعزيز جودة التدقيق، والكفاءة المهنية، وفعالية المؤسسات<sup>4</sup>.

تعرف الكفاءة بأنها حالة من الخبرة تكفي لتحقيق أهداف التدقيق المحددة، وتشير كفاءة المدقق إلى القدرة على إظهار المعرفة والخبرة والمهارات الفردية لتحقيق أهداف التدقيق بشكل مستمر، ويمكن قياس كفاءة المدقق من خلال قدرته على فهم عمليات الجهة الخاضعة للتدقيق، وقد تم استخدام عوامل ومؤشرات لتحديد مستوى كفاءة المدقق، فلامتلاك كفاءة مهنية يجب أن يكون المدقق مؤهل وكفؤ، وتحقيق هذه الكفاءة وتطويرها من خلال

<sup>1</sup> - Gabriel Nadya Amarissa .et al, *Competence and Independence on Audit Quality with the Professional Ethics Moderation*, International Conference in Technology, Humanities and Management, European Proceedings of Social and Behavioural Sciences, Published by European Publisher, 2023, p :950.

<sup>2</sup> - Jasim Rahi Kadim .et al, *The Impact of the Professional Competence of the Internal Auditor in Improving the Quality of Accounting: Analytical Study*, South Asian Journal of Social Sciences & Humanities, vol:2, issue:5, 2021, P:89

<sup>3</sup> - Angeline Revany Suhendra, *Effect of Due Professional Care, Competence and Auditor Experience on Audit Quality (Survey at Public Accounting Firm in Bandung)*, JURNAL PENDIDIKAN AKUNTANSI DAN KEUANGAN Vol. 9, No. 1, [Januari-Juni], 2021, p:30.

<sup>4</sup> - Mohammad Ridwan Rumasukun, *Developing Auditor Competencies through Continuous Training and Education*, Golden Ratio of Auditing Research Issue: 1, 2024.p:17.

عاملين أساسيين، هما: الخبرة والتعليم، لكن تتطلب الكفاءة المهنية القدرة على الحفاظ عليها من خلال الانخراط في التعليم المهني المستمر، وبالتالي يمكن تقسيم هذه المتغيرات إلى ثلاثة أبعاد رئيسية:<sup>1</sup>

- المعرفة بعمليات المؤسسات محل التدقيق (العمليات التشغيلية، عمليات الإدارة، عمليات الدعم)؛
- المهارات الخاصة (شهادة مدقق تحقيقي، المهارات في الحصول على أدلة)؛
- القدرة (التعلم الذاتي، وحل المشكلات بكفاءة).

## المحور الثاني: معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب

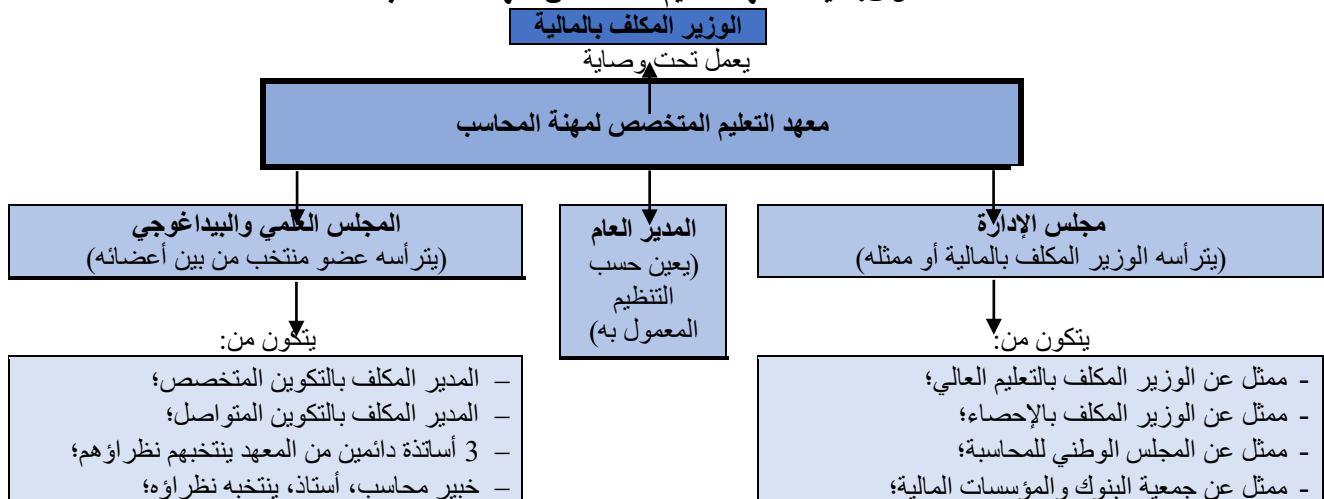
يُعد معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب وفقا للمواد من 01 إلى 04 من المرسوم التنفيذي رقم 12-288 أنه "مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي تجاري، يتمتع بالشخصية المعنوي والاستقلال المالي، يخضع للقواعد المطبقة على الإدارة في علاقته مع الدولة وللقواعد التجارية في علاقته مع الغير، يوضع المعهد تحت وصاية الوزير المكلف بالمالية ويحدد مقره بمدينة الجزائر، إلا أنه يمكن نقله إلى أي مكان آخر من التراب الوطني بناء على اقتراح الوزير المكلف بالمالية".<sup>2</sup>

يتم الالتحاق بالمعهد عن طريق النجاح في اختبارات كتابية وشفوية، ويكلف المعهد بضمان التكوين المتخصص الذي يُفرض إلى نيل شهادة خبير محاسب وشهادة محافظ الحسابات. كما يتولى بموجب المادة 05 من نفس المرسوم عددا من المهام المحددة قانونا، والمتمثلة في:<sup>3</sup>

- تنفيذ برامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسب وشهادة محافظ الحسابات؛
- ضمان التكوين المتواصل الموجه لمهنتي المحاسبة؛
- المساهمة في تطوير البحث في مجال المحاسبة والجباية والمالية والتدقيق والإعلام الآلي للتسيير؛
- إنجاز دراسات ومنشورات تتعلق بهامه؛
- المشاركة في تعميم التقنيات العصرية لهندسة التكوين في المحاسبة والتدقيق والمالية؛
- إقامة علاقات تبادل وتعاون مع الهيئات الوطنية أو الدولية التي تنشط في نفس المجال؛
- ضمان دورات تكوين متواصل تدخل في إطار مهامه لفائدة المستخدمين القادمين من قطاعات إدارية أو هيئات عمومية أو خاصة وذلك حسب الكيفيات المحددة ضمن اتفاقيات.

يتولى تسيير معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب مدير عام، ويشرف على إدارته مجلس إدارة ويتخذ كافة الإجراءات الضرورية لتحقيق أهداف المعهد، أما المجلس العلمي والبيداغوجي، فيهتم بجميع المسائل المتعلقة بالجانبين العلمي والبيداغوجي. ويوضح الشكل التالي الهيكل التنظيمي لهذا المعهد:

الشكل 1: هيكلية معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب



<sup>1</sup> - Hendra Susanto .et al, *Sustaining Investigative Audit Quality through Auditor Competency and Digital Forensic Support: A Consensus Study*, Sustainability, Vol:14, 2022, p:3.

<sup>2</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 12-288 المؤرخ في 21 جويلية 2012، يتضمن إنشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب وتنظيمه وسيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد: 43، 2012، المواد من 01 إلى 04، ص: 10.

<sup>3</sup> - المرجع السابق، المادة: 05، ص: 10.

- محافظ حسابات، أستاذ، ينتخبه نظراؤه؛
- أستاذ مساعد ينتخبه نظراؤه؛
- ممثل عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين؛
- ممثل عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة.

- ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة؛
- ممثل عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين؛
- ممثل عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- ممثل عن الاتحاد الوطني للتأمين وإعادة التأمين؛
- ممثل منتخب عن سلك أساتذة المعهد؛
- ممثل منتخب عن طلبة المعهد.

المصدر: نور الهدى بهلولي، *تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر*، دار المتنبى للطباعة والنشر، مسيلة، 2023، ص: 59.

يتضح من الشكل السابق أن معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب يتكون من مدير عام، ومجلس إدارة، بالإضافة إلى مجلس علمي وبيداغوجي، ويبرز هذا الهيكل التنظيمي أن المعهد لا يتمتع بالاستقلالية التامة عن وزارة المالية، إذ يخضع لوصايتها ويترأس مجلس إدارته وزير المالية أو من يمثله. كما يظهر الشكل ارتباط المعهد بعدد من الهيئات المهنية، مثل المجلس الوطني للمحاسبة، والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، والمصنف الوطني للخبراء المحاسبين، وذلك من خلال تمثيل هذه الهيئات ضمن تركيبة مجلس الإدارة والمجلس العلمي والبيداغوجي.

### 1- مهام مجلس الإدارة لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب:

- وفقا للمادتين 08 و 10 من المرسوم التنفيذي رقم 12-288، يعين أعضاء مجلس إدارة معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب من قبل الوزير المكلف بالمالية، وذلك لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد، ويجتمع مجلس الإدارة في دورة عادية مرتين على الأقل في السنة بناء على دعوة من رئيسه<sup>1</sup>. أما المهام التي يتولاها مجلس الإدارة، فقد حددت في المادة 09 من نفس المرسوم، وتتمثل فيما يلي:<sup>2</sup>
- تنظيم المعهد وسيره وكذا السياسة العامة للمستخدمين؛
- الأشغال المنجزة من قبل المعهد فيما يتعلق بالتكوين المتخصص؛
- برنامج التكوين المتخصص وكذا كفايات تنظيم الامتحانات وكفايات الانتقال للمستوى الأعلى؛
- مشاريع برنامج التكوين المتواصل لمهنتي المحاسبة والقطاعات الإدارية أو الهيئات العمومية أو الخاصة الأخرى، بعد أخذ رأي المجلس العلمي والبيداغوجي؛
- مشاريع برامج التعاون والتبادل الوطنية أو الدولية؛
- مشروع الميزانية التقديرية للمعهد والحصيلة المالية؛
- مشروع النظام الداخلي للمعهد؛
- مشاريع توسيع أو تهيئة المعهد؛
- قبول الهبات والوصايا وتخصيصها؛
- تقرير التسيير السنوي للمعهد وحساباته الاجتماعية؛
- التقرير السنوي للتقييم العلمي والبيداغوجي الذي يرسله للمجلس الوطني للمحاسبة؛
- اقتناء كل الحقوق والأملاك المنقولة وغير المنقولة والمالية الضرورية لنشاطه؛
- إبرام جميع الصفقات أو الاتفاقيات المتعلقة بموضوعه مع الهيئات الوطنية والدولية بعد موافقة السلطات المختصة؛
- برامج صيانة المباني والمنشآت والتجهيزات ومعدات المعهد؛
- مبلغ الخدمات المتعلقة بالتكوين المتواصل الذي يقدمه المعهد لفائدة مهني المحاسبة والمستخدمين القادمين من القطاعات الإدارية أو الهيئات العمومية أو الخاصة؛
- يمكن لمجلس الإدارة أن يتخذ كل الإجراءات التي تهدف إلى تحسين سير المعهد وتساعد على تحقيق أهدافه ويتم تنظيم المعهد وتنفيذ الميزانية بموافقة الوزير المكلف بالمالية.

### 2- مهام المدير العام لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب:

<sup>1</sup> - المرجع السابق، المواد: 8 و 10، ص: 12.  
<sup>2</sup> - المرجع السابق، المادة: 09، ص: 11.

يشارك المدير العام في اجتماعات مجلس الإدارة بصفة استشارية، ويتولى مهام أمانة المجلس، كما يعد الأمر بالصرف لميزانية المعهد. ووفقا للمادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم 12-288 تم تكليف المدير العام لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب بالمهام التالية:<sup>1</sup>

- تحضير أشغال اجتماعات مجلس الإدارة؛
- تنفيذ قرارات مجلس الإدارة والسهر على تحقيق الأهداف الموكلة للمعهد؛
- إعداد مشروع النظام الداخلي للمعهد وتنفيذه بعد موافقة مجلس الإدارة عليه؛
- اقتراح أعمال تنفيذ برامج التكوين المتخصص ومشاريع التكوين المتواصل؛
- اقتراح مشاريع التعاون والمبادلات المتعلقة بالمعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق؛
- اتخاذ كل التدابير الضرورية لتنظيم الامتحانات ومسابقات الالتحاق بالمعهد وحسن سيرها؛
- إعداد مشروع الميزانية التقديرية للمعهد وعرضها على مجلس الإدارة؛
- إعداد الحسابات المالية للمعهد؛
- إعداد التقرير السنوي عن النشاطات؛
- ممارسة السلطة السلمية على جميع المستخدمين وإجراء تعيين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم طبقا للتنظيم المعمول به؛
- توظيف المستخدمين الدائمين والمؤقتين وإنهاء مهامهم طبقا للتنظيم المعمول به؛
- إبرام جميع الصفقات والاتفاقيات والعقود والاتفاقات في إطار التنظيم المعمول به؛
- اتخاذ جميع التدابير الضرورية لتحسين التعليم والتكوين المقرر في المعهد؛
- التدخل باسم المعهد في جميع أعمال الحياة المدنية وتمثيله أمام القضاء؛
- الالتزام بنفقات وإيرادات المعهد والأمر بصرفها وتنفيذها.

### **3- مهام المجلس العلمي والبيداغوجي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب:**

- تحدد قائمة أعضاء المجلس العلمي والبيداغوجي، وفقا للمادتين 15 و17 من المرسوم التنفيذي رقم 12-288، بموجب قرار يصدر عن الوزير المكلف بالمالية، وذلك لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد وينتخب المجلس رئيسا له من بين أعضائه، ويجتمع المجلس في دورة عادية كل أربعة أشهر<sup>2</sup>، ويعنى بتقييم مختلف المسائل المتعلقة بالسير البيداغوجي والعلمي للمعهد، كما يدلي برأيه ويقدم اقتراحاته وتوصياته، لا سيما فيما يتعلق ب:<sup>3</sup>
- إعداد المجلس البيداغوجي والعلمي للنظام الداخلي عند انعقاد اجتماعه الأول والمصادقة عليه؛
  - أعمال تنفيذ برنامج التكوين وكذا كفايات تنظيم الامتحانات وكفايات الانتقال إلى مستوى الأعلى؛
  - مشاريع برامج التكوين المتواصل؛
  - التقييم البيداغوجي للطلبة؛
  - نشاطات التكوين بالمعهد وتنظيم أشغال البحث في مجال المحاسبة؛
  - منشورات المعهد وتنظيم التظاهرات العلمية المنظمة أو المدعمة من المعهد؛
  - توظيف الأساتذة؛
  - اتفاقيات التعاون والتبادل مع الهيئات الوطنية أو الدولية؛
  - تعيين لجان الامتحان النهائي، قصد الحصول على شهادة خبير محاسب أو شهادة محافظ الحسابات؛
  - كل المسائل الأخرى ذات الطابع البيداغوجي والعلمي والبحث المتعلقة بمهامه؛
  - إعداد التقرير السنوي عن التقييم العلمي والبيداغوجي.

أكد المرسوم التنفيذي رقم 12-288 في المادة 18 على المجلس بأن يعد "محضرا يدون فيه الآراء عن شأن مختلف المسائل المدرجة في جدول الأعمال عند نهاية كل دورة، وكذا تقريراً سنوياً عن التقييم العلمي والبيداغوجي مرفقا بالتوصيات والملاحظات"<sup>4</sup> ويعرضهما على مجلس الإدارة، وهذا ما يؤكد العلاقة الوثيقة

<sup>1</sup> - المرجع السابق، المادة: 14، ص: 12.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، المادة: 15 و17، ص: 13.

<sup>3</sup> - المرجع السابق، المادة: 16، ص: 13.

<sup>4</sup> - المرجع السابق، المادة: 18، ص: 13.

بين عمل المجلس العلمي والبيداغوجي ومجلس الإدارة ، كما أن هذا المرسوم أكد كذلك في المادتين 21 و22 "على أن تحديد برامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات يكون بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالتعليم العالي، وأن تخضع مشاريع برامج التكوين المتواصل الموجهة لمهني المحاسبة، والتي ينجزها سنويا المجلس العلمي والبيداغوجي، والمقررة من مجلس الإدارة لموافقة المجلس الوطني للمحاسبة"<sup>1</sup>، هذا يعكس الترابط والتنسيق المستمر بين معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، المجلس الوطني للمحاسبة، ووزارتي المالية والتعليم العالي.

### ثالثا: الكفاءة المهنية للمدقق بالاعتماد على معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب

نظرا لأن مهنة التدقيق تشترط توفر الكفاءة المهنية، والتي ترتبط بالمعارف والخبرات التي يكتسبها المدقق من خلال تكوين نظري وميداني، بالإضافة إلى النجاح في الحصول على الشهادات المهنية المرتبطة بالمهنة، فلا بد للمدقق قبل مزاوله عمله من الحصول على تكوين نظري بإمكانه من فهم الجوانب الأساسية للتدقيق والمجالات ذات الصلة، كما يتطلب الأمر تكوينا عمليا يسمح له بتطبيق معارفه في الواقع واكتساب الخبرة المهنية اللازمة. ومع ذلك، فإن ذلك لا يكفي بمفرده إذ يجب على المدقق أن يواصل تنمية معارفه وخبراته لضمان تحقيق الكفاءة المهنية المستمرة.

وللوقوف على المؤهلات التي حددها المشرع الجزائري لضمان توفر الكفاءة المهنية للمدقق، سيتم تقسيم هذه المؤهلات إلى ثلاث جوانب رئيسية:

- **الناحية العلمية:** لمزاوله للشخص الطبيعي أو المعنوي لممارسة مهنتي الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات حسب المشرع الجزائري يشترط حيازة شهادة للخبرة المحاسبية أو لمحافظة الحسابات أو ما يعادلها، والتي تمنح من معهد التعليم المتخصص لتعليم المحاسب التابع للوزير المكلف بالمالية أو المعاهد المعتمدة من طرفه، لكن لا يمكن الالتحاق بالمعهد إلا بعد إجراء مسابقة للمترشحين الحائزين على شهادة جامعية في الاختصاص، حيث أن المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 11-72 تؤكد على أن تحديد قائمة الشهادات الجامعية يكون بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالتعليم العالي<sup>2</sup>، وبالتالي فالمشرع الجزائري اشترط من ناحية التأهيل العلمي على المدقق الحصول على:

- **شهادة جامعية في الاختصاص:** سمح المشرع الجزائري حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب للحاصلين على شهادة الليسانس أو أكثر أو أي شهادة جامعية أخرى متحصل عليها من الخارج ومعترف بمعادلتها والتي تم الحصول عليها على الأقل بكالوريا + 3 سنوات، والجدول الموالي يبين تصنيف هذه الشهادات:

الجدول 1: الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب

النظام	الشعبة	التخصص
كلاسيكي	العلوم التجارية	محاسبة
		مالية
		محاسبة ومالية
	علوم التسيير	محاسبة
		مالية
		مالية
نظام ل- م- د	علوم اقتصادية	اقتصاد مالي
	العلوم التجارية	محاسبة وتدقيق
		محاسبة ومالية
		محاسبة وجباية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد قائمة الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد: 45، 30 جويلية 2017، المادة: 03، ص: 12.

<sup>1</sup> - المرجع السابق، المادة: 21 و22، ص: 14.

<sup>2</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 11-72 المؤرخ في 16 فيفري 2011، يحدد الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمهنة التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، العدد: 11، 2011، المادة: 03، ص: 05.

من الجدول السابق يلاحظ أن المشرع الجزائري يسمح للشهادات التي تم الحصول عليها في النظام الكلاسيكي أو في نظام ل-م-د (ليسانس-ماستر-دكتوراه)، المهم تكون لها علاقة بممارسة المهنة، والمتمثلة في أحد التخصصات "المحاسبة"، و"المحاسبة والمالية"، و"المالية"، و"اقتصاد مالي"، و"محاسبة وتدقيق" وأخيرا "محاسبة وجباية".

- **شهادة للخبرة المحاسبية أو لمحافظة الحسابات أو ما يعادلها:** إن الحصول على شهادة جامعية في الاختصاص لا تسمح بالالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب إلا بعد النجاح في المسابقة، وكذا الخضوع إلى تكوين نظري وتربص مهني لدى المعهد، وقد كلف المشرع الجزائري معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب تنظيم مسابقة الالتحاق بالمعهد، وضبط أعضاء لجنة الاختبارات والقبول، حيث أن المسابقة تتضمن:

- **اختبارات كتابية للقبول:** تكون وفقا لبرنامج مضبوط كما هو موضح في الجدول الموالي:

**الجدول 2: برنامج الاختبارات الكتابية للالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب**

المقاييس	مالية ومحاسبة	التدقيق	قانون وجباية	الاقتصاد العام	تكنولوجيا الاعلام والإحصاء	لغات
المعامل	3	3	2	2	1	1
المدة	4سا	3سا	3سا	2سا	2سا	2سا

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد عدد وطبيعة ومعامل وبرنامج الاختبارات وكذا تشكيل لجنة الاختبارات والقبول بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 45، 30 جويلية 2017، المادة: 4، ص: 13.

يلاحظ من الجدول السابق أن البرنامج يضمن مقاييس معينة وحجم ساعي يتراوح بين ساعتين وأربع ساعات لكل مقياس، كما يلاحظ أن لكل مقياس معامل يتراوح بين 2 و4 ويتم قبول المترشح الذي يحصل على معدل عام يعادل أو يفوق 10 من عشرين لاجتياز الاختبارات الشفوية، والملحق رقم 01 يبين البرنامج التفصيلي لكل مقياس.

- **الاختبارات الشفوية للقبول النهائي:** تتمثل هذه الاختبارات في تقييم المترشح في إطار مقابلة تدور حول محاور مرتبطة بمهنتي الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، وبعد انتهاء الاختبارات وبموجب المادة 04 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017 يحسب لكل مترشح خضع للاختبارين علامة 240 نقطة في الكتابي و80 نقطة في الشفوي<sup>1</sup>.

بعد النجاح في المسابقة يتم الخضوع إلى تكوين نظري لمدة ثلاث سنوات تتوج بنيل شهادة الدراسات العليا في المحاسبة والتدقيق بالنسبة لمحافظ الحسابات وفي المحاسبة المعقدة والمالية بالنسبة للخبير المحاسب بعد الحصول على مجموع المواد المطلوبة، وقد حدد المشرع الجزائري كيفية سير التكوين النظري، والجدول الموالي يبين عدد المقاييس والحجم الساعي الموافق لها:

**الجدول 3: المقاييس والحجم الساعي لبرنامج التكوين النظري بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب**

السنة	عدد المقاييس	مجموع الحجم الساعي للمحاضرات	مجموع الحجم الساعي للأعمال الموجهة	المجموع
أولى	11	615سا	235سا	850سا
الثانية	12	600سا	210سا	810سا
الثالثة	11	540سا	190سا	730سا
المجموع	34	1755سا	635سا	2390سا

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد كيفية سير التكوين وكذا برنامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسب وشهادة محافظ الحسابات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد: 45، 30 جويلية 2017، ص: 17-19.

يبين الجدول السابق أن فترة التكوين النظري تكون خلال ثلاث سنوات بحجم ساعي 2390سا مقسمة على مقاييس معينة بين المحاضرات والأعمال الموجهة، والملحق رقم 02 يوضح برنامج ومعامل كل مقياس،

<sup>1</sup> - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد عدد وطبيعة ومعامل وبرنامج الاختبارات وكذا تشكيل لجنة الاختبارات والقبول بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 45، 30 جويلية 2017، المادة: 4، ص: 13.

- **الناحية العملية:** كما أن المشرع الجزائري اشترط على المتربص الخضوع لتربص ميداني "لمدة أربعة أسابيع في السنة، في شركة أو مكتب الخبرة المحاسبية أو محافظ حسابات أو مصالح المحاسبة والمالية لمؤسسة اقتصادية عمومية أو خاصة تنشط في القطاع الاقتصادي ومن ثم إعداد تقرير تربص"<sup>1</sup>. إن الخضوع لتربص ميداني لمدة أربعة أسابيع في السنة بعد الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب كأحد شروط الحصول على شهادة الخبرة المحاسبية أو محافظ الحسابات لا يمكن للمتربص مزاوله المهنة، وعليه بموجب المواد 2، 3، 5، 8 و 9 من المرسوم التنفيذي رقم 11-393 أن يخضع لتربص لدى مهني أو شركة مهنيين يعينهما المجلس الوطني للمحاسبة، وقد تم التفصيل في دور المهنيين والشركات المهنية في ضمان ومراقبة التربص تحت توجيه وإشراف المجلس الوطني للمحاسبة، لكن اشترط المشرع للتربص المهني للخبير المحاسب إلا المترشحين الحاصلين على شهادة الدراسات العليا في المحاسبة المعقدة والمالية، وللتربص لمحافظ الحسابات إلا المترشحين الحاصلون على شهادة الدراسات العليا في المحاسبة والتدقيق من معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب أو أحد المعاهد المعتمدة من الوزير المالية طبقا للتنظيم المعمول به، كما أنه حدد مدة التربص بسنتين قابلة للتمديد بناء على رأي لجنة التكوين بالمجلس الوطني للمحاسبة<sup>2</sup>، حيث يجب على المتربص وفقا للمادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 11-393 ما يأتي<sup>3</sup>:

- انجاز التربص بانضباط؛
- حضور الاجتماعات الدورية التي يستدعيه إليها مراقب التربص؛
- احترام السلطة السلمية والامتثال للقواعد التأديبية والانضباط والسلوك المهني النموذجي الذي يحدده المشرف على تربصه؛
- الالتزام بالسلوك الحسن وارتداء هندام لائق الذي يشرف المهنة، بما يسمح بالتحفظ والقدرة والاندماج المعنوي؛
- الالتزام بالأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيّر تنظيم المهنة؛
- رفض كل مهمة لدى الزبائن الذين تعامل معهم أثناء فترة التربص، طيلة 3 سنوات على الأقل التي تلي انتهاء تربصه المهني، ما لم يحظ بموافقة صريحة مسبقة من المشرف على التربص؛
- تحسين معارفه التقنية وتحسينها، وإثراء ثقافته العامة؛
- المشاركة في الأيام الدراسية التي ينظمها مراقب التربص؛
- تحرير تقرير سداسي يبين بصدق طبيعة وامتداد الأشغال المنجزة خلال السداسي المنصرم.

وعند نهاية التربص يقوم المجلس الوطني للمحاسبة بتقييم أداء المتربص لالتزاماته، ويحدد قراره والذي يمكن أن يكون على ثلاث أشكال وفقا للمادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 11-393، كما يلي<sup>4</sup>:

- إما تسليم شهادة نهاية التربص التي تسمح بقبول المتربص في اختبارات امتحان الخبرة المحاسبية أو محافظة الحسابات؛
- إما رفض تسليم شهادة نهاية التربص بالنسبة للفترة الإجمالية للتربص، أو لمدة محددة من التربص، اعتبارا لعدم الانضباط أو عدم انتظام العمل المنجز أو المعرفة غير الكافية المكتسبة خلال التربص؛
- إما تقرير فترة تربص جديدة لمدة سنة واحدة يستدعي خلالها المتربص إلى تحسين معارفه التقنية والمهنية وتعميقها.

وبالتالي لا يمكن للمتربص حتى بعد حصوله على شهادة نهاية التربص من ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات إلا بعد الخضوع إلى امتحان نهائي، وقد فصل المشرع الجزائري في شروط وكيفية تنظيم هذا الامتحان من خلال المواد من 03 إلى 05 من المرسوم التنفيذي رقم 11-74 كما يلي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017، يحدد كيفية سير التكوين وكذا برنامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسب وشهادة محتفظ الحسابات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 45، 30 جويلية 2017، ص: 20.

<sup>2</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 11-393 المؤرخ في 24 نوفمبر 2011، يحدد شروط وكيفية سير التربص المهني واستقبال و دفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، العدد: 65، 2011، المادة: 2، 3، 5، 8 و 9، ص: 18.

<sup>3</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 11-393 مرجع سابق، المادة: 13، ص: 19.

<sup>4</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 11-393 مرجع سابق، المادة: 18، ص: 20.

- ارسال طلبات الترشح لإجراء الامتحان إلى المجلس الوطني للمحاسبة؛
  - يقوم المجلس الوطني للمحاسبة بإعداد وارسال القائمة النهائية للمترشح المقبولين لإجراء الامتحان إلى وزارة التعليم العالي والبحث العلمي؛
  - يرسل المترشح لإجراء الامتحان النهائي ملف الترشح إلى المجلس الوطني للمحاسبة عن طريق رسالة موصى بها أو يقوم بإيداعه مقابل وصل استلام، ويتضمن ما يأتي:
    - طلب خطي للتسجيل مرفق بسيرة ذاتية مفصلة؛
    - نسخة مصادق عليها من الشهادة الجامعية التي تسمح بإجراء التربص المهني؛
    - نسخة مصادق عليها من قرار القبول في التربص ممنوحة من قبل مجلس المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات؛
    - نسخة مصادق عليها من شهادة ممنوحة من طرف مراقب التربص؛
    - نسخة مصادق عليها من شهادة نهاية التربص ممنوحة من قبل مجلس المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات
  - يحدد قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالتعليم العالي تعيين مراكز الامتحان وكذا الكيفيات العملية للامتحان وتشكيلة لجان المداولات.
- **ناحية التطوير والتحديث المستمر:** بعد تكوين المدقق من الجانبين العلمي والعملية يتوجه لممارسة المهنة بكل استقلالية، فكلما كان تكوينه سليم سهلت عليه مهامه، لكن هذا في البداية فقط لكن إذا اكتفى المدقق بتكوينه طيلة مدة عمله فإنه يواجه اختلالات في ممارسة المهنة، لذا عليه تحديث وتطوير تكوينه انطلاقاً من تحسينه لأدائه وإطلاعه المستمر على كل المستجدات التي تشهدها المهنة وكل ما يتعلق بها من قريب أو بعيد، فمهنة التدقيق تتأثر بالتغيرات المحاسبية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية، ناهيك عن التطور الذي تشهده المهنة على الصعيد الدولي، لكن المشرع الجزائري لم يلزم المدقق بالتطوير والتحديث المستمر واكتفى بتحميل المجلس الوطني للمحاسبة واللجان المنبثقة عنه متابعة تطوير التقنيات والمعايير الدولية سواء المحاسبية أو الخاصة بالتدقيق.

#### **الخاتمة:**

أظهرت هذه الدراسة أن معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب كما ورد في النصوص القانونية والتنظيمية يعتبر خطوة تنظيمية بالغة الأهمية في إصلاح مهنة التدقيق بالجزائر، لما يوفره من مسارات تأهيل علمي وعلمي ومنهجي عالي الجودة، إلا أن تأخر تفعيله الميداني يفرغ هذه النصوص من أثرها الفعلي ويبقي مهنة التدقيق في وضعية غير مستقرة من حيث جودة التكوين وضمان المعايير المهنية، ويطرح تحديات كبيرة أمام الدولة في بناء كفاءات وطنية بمستوى دولي.

كما يتضح من خلال هذه الدراسة أن الكفاءة المهنية للمدقق في الجزائر لا تمنح إلا بعد مسار طويل ودقيق يجمع بين التكوين الأكاديمي، والتدريب الميداني، والتقييم النهائي. ورغم دقة هذا المسار فإن غياب الإلزام القانوني بالتكوين المستمر يعد من النقاط التي تحتاج إلى مراجعة وتشديد لتواكب التطورات المتسارعة في مهنة التدقيق المحاسبي، وبالتالي تضمن الحفاظ على جودة ومصداقية هذه المهنة الحيوية، وفيما يلي مناقشة فرضيات الدراسة ونتائجها التطبيقية والتوصيات المرتبطة بها:

#### **1- مناقشة فرضيات الدراسة:**

- **الفرضية الفرعية الأولى:** من خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى تأكيد عالي للفرضية التي مفادها أنه "يتيح الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب برامج علمية متخصصة قادرة على ضمان تأهيل علمي كافٍ للمدقق"، لأن التأهيل العلمي مضمون نظرياً في النصوص القانونية والتنظيمية، حيث أن هذه الأخيرة توفر فعلاً برنامج تكوين علمي متكامل في معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسبة موزعة على ثلاث سنوات، تشمل 34 مقياساً أكاديمياً بمجموع ساعات يقارب 2390 ساعة، يغطي المحاسبة، التدقيق، المالية، القانون، الاقتصاد، اللغات والتكنولوجيا، كما أن تلك النصوص القانونية

<sup>1</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 11-74 المؤرخ في 16 فيفري 2011، يحدد شروط وكيفيات تنظيم الامتحان النهائي بصفة انتقالية للحصول على شهادة الخبير المحاسب، العدد: 11، 2011، المواد: 3-5، ص: 6-7.

- والتنظيمية تشترط للالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب الحصول على شهادة جامعية في تخصصات المرتبطة بالمهنة واجتياز مسابقة وطنية تشمل اختبار كتابي واختبار شفهي.
- **الفرضية الفرعية الثانية:** من خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى تأكيد عالي للفرضية التي مفادها أنه "يضمن الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب ترتيبات واضحة للتكوين العملي والتربص الميداني لتأهيل عملي للمدقق"، لأن الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب يغطي الجانب العملي بدقة وتنظيم محكم، حيث أن التكوين العملي محدد قانوناً عبر سنتين من التربص المهني، بإشراف مهنيين ومراقبة المجلس الوطني للمحاسبة، ويفرض على المتربص عدة التزامات، منها تقارير دورية، التزام سلوكي ومهني، والمشاركة في الأيام الدراسية، وأخيراً يخضع للتقييم النهائي يقرر مدى صلاحية المتربص لممارسة المهنة.
- **الفرضية الفرعية الثالثة:** من خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى نفي للفرضية التي مفادها أنه "يسمح الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب بالتطوير والتحديث المستمر للمدقق"، لأن الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب لم يتطرق للتطوير المستمر، لكن المشرع الجزائري يسمح نظرياً بالتطوير المستمر لكن يفنقراً للآليات التنفيذية والإلزامية، حيث أنه لم يضع إلزاماً قانونياً مباشراً للتكوين المستمر على المدقق، وأوكل هذه المهمة فقط للمجلس الوطني للمحاسبة دون أدوات تنفيذ واضحة.
- **الفرضية الفرعية الرابعة:** من خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى تأكيد منخفض للفرضية التي مفادها أنه "تأخر تفعيل لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب في الجزائر ينعكس من مسار إصلاح مهنة التدقيق وتأهيل كفاءات وطنية ذات جودة"، لأن التأخر الفعلي لانطلاق معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب في الميدان يفرغ النصوص من مضمونها العملي، و يحول دون توفير الكفاءات المطلوبة ويخلق فجوة بين التكوين الجامعي ومتطلبات المهنة مما يؤدي إلى الاعتماد على تكوين غير منسجم أو خارجي، ما يضعف قدرة الدولة على التحكم في جودة التأهيل.
- **الفرضية الرئيسية:** من خلال مناقشة الفرضيات الفرعية للدراسة يؤكد على صحة فرضية أنه "يعد الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب قاعدة مؤسسية مهمة لتأهيل الكفاءات المهنية في مجال التدقيق، غير أن عدم تفعيله يحد من تحقيق أهدافه الفعلية"، لأن الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب تم تصميمه بشكل دقيق ومتكامل لتغطية مراحل التأهيل؛ لاسيما التأهيل علمي والتأهيل العملي، في حين أن تطوير مستمر يشهد فراغ قانوني وتنظيمي لتوفير أدوات لتنفيذه. لكن يبقى عدم تفعيل الميداني لهذا المعهد يفقد الإطار القانوني والتنظيمي قيمته، ويؤدي إلى فراغ مؤسسي يعيق إصلاح مهنة التدقيق ويؤثر سلباً على بناء كفاءات وطنية القادرة على المنافسة.
- 2- النتائج التطبيقية للدراسة:**
- يتضمن الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص للمحاسبة منظومة متكاملة لتأهيل المدققين من الناحية النظرية؛
- الإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص للمحاسبة يشترط الحصول على شهادة جامعية في تخصصات محاسبية أو مالية قبل التقدم لمسابقة الالتحاق بالمعهد؛
- تكوين المدقق وفق للإطار القانوني والتنظيمي لمعهد التعليم المتخصص للمحاسبة يمتد على ثلاث سنوات نظرية، وتربص ميداني خاضع للمراقبة وشهادة نهاية التكوين كشرط أساسي لمزاولة المهنة؛
- المشرع الجزائري أقر بأهمية التطوير والتحديث المستمر، لا يوجد نص صريح يلزم المدقق بالتكوين المستمر بعد الحصول على الاعتماد؛
- تأخر تفعيل معهد التعليم المتخصص للمحاسبة يعد عقبة مركزية تعيق تحقيق الأهداف المرجوة من المنظومة القانونية والتنظيمية.
- 3- توصيات الدراسة:**
- الإسراع في تفعيل معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، من خلال توفير الإطار الهيكلي والموارد البشرية والمادية اللازمة؛

- إجراء تقييم دوري للإطار القانوني والتنظيمي معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب لضمان تجاوبه مع تطورات المهنة والتحديات المستجدة؛
- إدراج التطوير والتحديث المستمر كشرط إلزامي ضمن النصوص التنظيمية المنظمة للمهنة، وتضمين آليات إلزامية لتطوير والتحديث المهني المستمر في التشريع، وضمان متابعتها من طرف المجلس الوطني للمحاسبة.

### قائمة المراجع:

- **المراسيم:**
  - المرسوم التنفيذي رقم 11-72 المؤرخ في 16 فيفري 2011، **يحدد الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمهنة التعليم المتخصص لمهنة المحاسب**، العدد: 11، 2011.
  - المرسوم التنفيذي رقم 11-74 المؤرخ في 16 فيفري 2011، **يحدد شروط وكيفية تنظيم الامتحان النهائي بصفة انتقالية للحصول على شهادة الخبير المحاسب**، العدد: 11، 2011.
  - المرسوم التنفيذي رقم 12-288 المؤرخ في 21 جويلية 2012، **يتضمن إنشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب وتنظيمه وسيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية**، العدد: 43، 2012.
  - المرسوم التنفيذي رقم 11-393 المؤرخ في 24 نوفمبر 2011، **يحدد شروط وكيفية سير التربص المهني واستقبال ودفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين**، العدد: 65، 2011.
- **القرارات:**
  - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017، **يحدد عدد وطبيعة ومعامل وبرنامج الاختبارات وكذا تشكيل لجنة الاختبارات والقبول بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 45، 30 جويلية 2017.
  - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017، **يحدد قائمة الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد: 45، 30 جويلية 2017.
  - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 مارس 2017، **يحدد كيفية سير التكوين وكذا برنامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسب وشهادة محتفظ الحسابات**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 45، 30 جويلية 2017.
- **الكتب:**
  - الاتحاد الدولي للمحاسبين، **إصدارات المعايير الدولية ممارسة أعمال التدقيق والتأكد وأخلاقيات المهنة**، تر: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، شيمساني، مجموعة طلال أبو غزالة مبنى الإدارة العامة، عمان، ج1، 2008.
  - خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعملية)**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط4، 2007.
  - نور الهدى بهلولي، **تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر**، دار المتنبي للطباعة والنشر، مسيلة، 2023.
- **المقالات:**

- Angeline Revany Suhendra, *Effect of Due Professional Care, Competence and Auditor Experience on Audit Quality (Survey at Public Accounting Firm in Bandung)*, Jurnal Pendidikan Akuntansi Dan Keuangan, Vol:9, No:1, 2021.
- Hendra Susanto, Sri Mulyani, Citra Sukmadilaga and Erlane K. Ghani, *Sustaining Investigative Audit Quality through Auditor Competency and Digital Forensic Support: A Consensus Study*, Sustainability, Vol:14, 2022.
- Jasim Rahi Kadim, Yousif Mousa Sabti, Ghazanfar Ali, Wameedh A. Khair & Karim Hazen Shaltag, *The Impact of the Professional Competence of the Internal Auditor in Improving the*

***Quality of Accounting: Analytical Study***, South Asian Journal of Social Sciences & Humanities, vol:2, issue:5, 2021.

- Mohammad Ridwan Rumasukun, ***Developing Auditor Competencies through Continuous Training and Education***, Golden Ratio of Auditing Research, Vol:4, Issue: 1 ,2024.

- المداخلات:

- Gabriel Nadya Amarissa, Apran Kurniawan, Sutarti, ***Competence and Independence on Audit Quality with the Professional Ethics Moderation***, International Conference in Technology, Humanities and Management, European Proceedings of Social and Behavioural Sciences, Published by European Publisher, 2023.