



## النظام القانوني لمهنة المحاسبة في التشريع الجزائري

### The legal basis of the accounting profession in Algerian law

عبد المجيد خطوي

قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة غرداية-الجزائر

[Prof.khatoui@gmail.com](mailto:Prof.khatoui@gmail.com)

تاريخ القبول: 2019-02-20

تاريخ الاستلام: 2018-07-25

#### ملخص

أهمية المحاسبة تظهر في كونها تتصل بالمال الذي هو عصب الحياة، فهي الوسيلة الملائمة لتسييره وصرفه بطرق عقلانية، ومن هنا احتلت مهنة المحاسب مركزا متميزا بين المهن الأخرى وتعدد صورها بحسب تعدد مهامه وصلاحياته. ولأن المحاسب يتمتع بصلاحيات واسعة ويقع تحت يده المفاتيح الإقتصادية للمؤسسة أو الشركة، فإن المحاسب يتحمل مسؤولية الأخطاء المهنية والشخصية وكذا التصرفات غير القانونية الصادرة ومنه، ومن هنا تعدد مسؤولية المحاسب بين المسؤولية المدنية عند ارتكابه لخطأ عقدي أو تقصيرين ومسؤولية تأديبية عند ارتكابه لخطأ مهني.

الكلمات المفتاحية: المسؤولية المدنية، المسؤولية التأديبية، مجلس المحاسبة،

الخبرة المحاسبية، محاسب معتمد.

## Abstract

The importance of accounting is due to its close relationship with the money that constitutes the very nerve of economic life, and accounting as the appropriate means to manage and spend it rationally, hence the place privilege occupied by the accounting profession among the other professions, because of the multiplicity of its functions and powers. As a result, the accountant enjoys wide powers and holds the economic keys of the company or the company, and the accountant is responsible for his professional and personal mistakes, as well as for his illegal acts, which is the responsibility of the accountant. he committed a proven error may go beyond disciplinary liability to that of contract or delict .

**Keywords:** Civil Liability, Disciplinary Liability, Accounting Board, Accounting Experience .Certified Accountant.

### مقدمة:

دعما للإصلاحات الاقتصادية التي باشرتھا الجزائر منذ أواخر القرن الماضي، فقد عملت على تكييف سياستها المحاسبية مع المعايير الدولية، وقد ظهر ذلك جليا من خلال تبني النظام المحاسبي المالي والذي شرع العمل به في بداية عام 2010 وكذا تنظيم مهنة المحاسبة وذلك من خلال إصدار مجموعة من النصوص القانونية، والتي قررت الحكومة بموجبها تنظيم المهنة المحاسبية وإعادة هيكلة المنظمات المهنية.. وذلك في سبيل ضمان الممارسة الجيدة لمهنة المحاسبة

والعمل على التجسيد الفعال للنظام المحاسبي المالي.. غير أن ذلك لن يتأت إلا بوجود نظام مسؤولية فعال يضمن أداء الخبير المحاسب لمهامه بأقل قدر من الأخطاء وذلك لتفادي إنهيار بعض الشركات كما حصل ذلك مطلع 2002 والذي أدى بدوره إلى الإطاحة ببعض شركات المحاسبة والتدقيق. ثم حماية الأشخاص المتعاقدين مع ممتهني المحاسبة.

وتبرز أهمية المحاسبة في كونها تتصل بالمال الذي هو عصب الحياة، فهي الوسيلة الملائمة لتسييره وصرفه بطرق عقلانية، ومن هنا احتلت مهنة المحاسب مركزا متميزا بين المهن الأخرى وتعدد صورها بحسب تعدد مهامه وصلاحياته. ولأن المحاسب يتمتع بصلاحيات واسعة ويقع تحت يده المفاتيح الإقتصادية للمؤسسة أو الشركة، فإن المحاسب يتحمل مسؤولية الأخطاء المهنية والشخصية وكذا التصرفات غير القانونية الصادرة ومنه، ومن هنا تعدد مسؤولية المحاسب بين المسؤولية المدنية عند ارتكابه لخطأ عقدي أو تقصيرين ومسؤولية تأديبية عند ارتكابه لخطأ مهني. وعليه سنحاول تحديد مسؤولياتهم القانونية خاصة الانضباطية التأديبية أولا ثم تحديد تلك المسؤولية المدنية لأجل تعويضهم ثانيا.

والإشكال الذي نطرحه في هذا البحث هو:

ما مدى فعالية نظام المسؤولية القانونية للمحاسب في الجزائر باعتباره إحدى ركائز النظام الاقتصادي الجديد ٩.

وسنحاول الإجابة عن هذا الإشكال وفق المحورين التاليين:

المحور الأول: الإطار التنظيمي لمهنة المحاسبة.

المحور الثاني: نظام المسؤولية القانونية لمهنة المحاسبة.

المبحث الأول : الإطار التنظيمي لمهنة المحاسبة

إن تحديد المسؤولية القانونية لمهنة المحاسبة لا يكون ذي أهمية، إن لم يتم معه تحديد ذلك الإطار التنظيمي لهذه المهنة، سواء من حيث الأشخاص الفاعلة في النظام المحاسبي الجزائري أو من حيث تلك المسؤولية القانونية الناجمة عنها.

فالدراسة الحقيقية للتشريع المحاسبي الجزائري تقتضي منا البحث في الأطراف الفاعلة والمشكلة لأساس مهنة المحاسبة وذلك قبل التطرق حتى لتلك المسؤولية القانونية في مجال العمل المحاسبي نفسه؛ والذي عرف إصلاحات هامة في السنوات الأخير من خلال سن العديد من القوانين ذات الصلة بهذه المهنة الحرة مثل سن القانون المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خاصة القانون الصادر سنة 2010<sup>1</sup>، الذي ابرز بوضوح مهام ومسؤوليات مختلف أسلاك هذه الفئة الفاعلة في دعم عجلة الاقتصاد الوطني، وذلك تحت وصاية ورقابة بعض الهيئات التي تحوي مكونات هذه الفئة من المهن، مثل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين التي يجب عليها أن تؤدي دورها الكامل لضمان سيرورة المنظومة المحاسبية وفعاليتها تحت الإشراف المباشر للوزير المكلف بالمالية لأنه الوحيد المخول بمنح الاعتماد وفق شروط و كفاءات تحدد عن طريق التنظيم وهو ما أكدته المادة السابعة من القانون 10 - 01<sup>2</sup>.

#### المطلب الأول: الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة

لقد تطرق القانون 10 - 01 لمجموعة من الهيئات تسهر على تنظيم المهن المحاسبية وحسن ممارستها على رأسها المجلس الوطني للمحاسبة كما أكدت المادة الرابعة عشر على إنشاء مصف وطني للخبراء المحاسبين وغرفة وطنية لمحافظي الحسابات ومنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين، هذه الهيئات منحها القانون الشخصية المعنوية وبالتالي الاستقلالية المالية<sup>3</sup>.

### الفرع الأول: المجلس الوطني للمحاسبة.

هذا المجلس نصت عليه المادة الرابعة والخامسة من القانون 10 - 01 والذي اتبع بإصدار المرسوم التنفيذي 11 - 24 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره<sup>4</sup> ، حيث ينشأ تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي ومتابعة المهن المحاسبية.

يضم هذا المجلس ثلاث أعضاء على الأقل من كل تنظيم مهني، أي من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين . فهذه الهيئات تضطلع بمهمة تسيير هذا المجلس بواسطة المهنيين المنتسبين اليه، كما يمكن إنشاء مجالس جهوية حسب المادة 14 من القانون 10 - 01. إضافة إلى التنظيمات السالفة الذكر فإن باقي أعضاء تشكيلة المجلس وتنظيمه وسيره تحدد عن طريق التنظيم وهو ما كان بالفعل عن طريق المرسوم التنفيذي 11 - 24 المحدد لتلك التشكيلة وسيرها وتنظيمها، كما أنشأت لدى المجلس الوطني للمحاسبة لجان متساوية الأعضاء وهي:

لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية

لجنة التكوين

لجنة الانضباط والتحكيم

لجنة مراقبة النوعية

### الفرع الثاني: الهيئات الموضوعة تحت وصاية المجلس الوطني للمحاسبة

هذه الهيئات تتمثل أساسا في كل من من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

نصت عليها المادة 14 من القانون 10- 01 هذه الهيئات منحها القانون الشخصية الاعتبارية وبالتالي الاستقلالية المالية، كما وتضم هذه الهيئات في قوائمها مجموعة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المعتمدين والمؤهلين لمهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد أين يستفيد هؤلاء من تكوين تطبيقي متخصص يهدف للرفع من مستواهم وبالتالي تمكينهم من شهادات متخصصة، فمدة التكوين هي 3 سنوات للخبراء المحاسبين وسنة واحدة لمحافظي الحسابات على أن يجرى التكوين في المعهد الوطني المتخصص للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات<sup>5</sup>.

أما عن مهام هذه الهيئات فهي أجهزة مهنية تكلف في إطار القانون بالسهر على تنظيم هذه المهن وتكفل حسن ممارستها كما تتولى الدفاع بكل الوسائل المتاحة قانونا لكرامة أعضائها واستقلاليتهم واحترام قواعد المهن وأعرافها وذلك بواسطة إعداد مدونة لأخلاقيات مهنة المحاسبة. كما ان لها رأي استشاري في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها وهو ما أكدته المادة 15 من القانون 10- 01 وأضافت المادة 17 مهمة أخرى هي دعم جهود الدولة في مجال التقييس المحاسبي والواجبات المهنية والمساعدة في تسعيرة الخدمات واعداد النصوص القانونية المرتبطة بهذه المهن .

### المطلب الثاني:الأشخاص المحركة لنظام المحاسبة

المهن المرتبطة بنظام المحاسبة لها دورها البارز والمحوري في تطوير الاقتصاد الجزائري، وذلك من خلا فعاليتها الرقابية على أعمال الشركات والمؤسسات ذات الطابع المالي، لذلك سنحاول في هذا الفرع من البحث التعرف على أولئك الأشخاص الذين بإمكانهم لعب هذا الدور الرقابي والمحرك في آن واحد داخل هذا النظام المحاسبي الجزائري، مع الإشارة للي إمكانية ان يكون هؤلاء الأشخاص أما أشخاص طبيعيين أو أشخاص معنويين، والتي يجب أن تكون وتحت طائلة

البطلان في شكل قانوني محدد تفرغ فيه شركات المحاسبة وهو أن في شكل إما شركات مساهمة أو شركات ذات مسؤولية محدودة<sup>6</sup> ، وقد أكدت المادة الثانية من القانون المنظم لهذه المهن على أنه يمكن لأي شخص طبيعي أو معنوي أن يمارس هذه المهن لحسابه الخاص تحت أي تسمية كانت مهنة الخبير المحاسبي أو مهنة محافظ الحسابات او مهنة المحاسب المعتمد اذا توفرت فيه الشروط والمقاييس المنصوص عليها في هذا القانون، إضافة الى شروط أخرى أهمها أداء اليمين القانونية والتي يتعهد فيها بالإخلاص في تأدية وظيفته ، وأن يكتسب سر المهنة هذه الشروط يجب أن تنطبق على كل منها.

### الفرع الأول: الخبير المحاسب

الخبير المحاسب هو كل شخص يمارس بصفة عادية بإسمه الخاص أو تحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليه القانون، هذه الهيئات تتعامل معها بصفة تعاقدية ، كما يمكن للخبير المحاسب ممارسة وظيفة محافظ الحسابات حسب نص المادة 18 من القانون 10 - 01 كما يقوم المحاسب بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة جميع المحاسبات لجميع المؤسسات أو الهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل.

وحسب المادة 19 فإن الخبير يعد المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات، ويؤهل لتقديم استشارات لهذه الشركات والهيئات خاصة في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي.

ما يلاحظ هنا أن مهمة الخبير المحاسب هي أساسا مهمة ظرفية مؤقتة مرتبطة بمدة سريان العقد ، هذا العقد حسب المادة 20 هو عقد تأدية خدمات يحدد فيه أتعابه.

### الفرع الثاني: محافظ الحسابات

هو كل شخص يمارس بصفة عادية بإسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به<sup>7</sup>. فهذه المهنة تعد من أنواع المراجعة الخارجية، فهي عملية إلزامية إجبارية لبعض المؤسسات عندما يتعلق الأمر بمسك حساباتها حماية لمنسوبيها.

مهنة محافظ الحسابات أو مراجعة الحسابات لها طابع المصلحة العامة خاصة عند مراقبة الحسابات الاجتماعية للمنظمات، وعليه فهي لا تمارج مراجعتها داخل الشركات والمؤسسات الاقتصادية فحسب بل تتعداه لتلك القطاعات الغير اقتصادية او بمعنى اخر كل هيئة لها حسابات تحتاج الى تدقيق. إذا مهام محافظ الحسابات نصت عليها المادة 23 من القانون 10 - 01. فيشهد محافظ الحسابات على صحة وانتظام ومطابقة نتائج السنة المنصرمة، أيضا الوضعية المالية للشركات والهيئات وممتلكاتها ومدى مطابقتها لمعلومات تقارير التسيير المقدمة من المسير الى المساهمين او الشركاء وحاملي الحصص. كما يمكن ان يبلغ وكيل الجمهورية عن الأفعال المخالفة للقانون والتي وصلت الى علمه وذلك مثله مثل أي شخص عادي. ويبيدي المحافظ رأيه الاستشاري في إجراءات الرقابة الداخلية المصادف عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين ومجلس المسير واحترام مبدأ المساواة بين المساهمين وغيرها من المهام التي نصت عليها المادة 23 من القانون 10 - 01.

#### الفرع الثالث: المحاسب المعتمد.

هو المهني الذي يمارس بصفة عادية وبإسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات والهيئات التي تطلب خدماته. هذا التعريف في المادة 41 كما أكدت المادة 42 هذا المفهوم حين ذكرت أن المحاسب يقوم بعرض الكتابات المحاسبية وتتبع تطور عناصر



وممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت اليه عملية مسك حساباتها، كما يمكنه يساعد زبونه في الإجراءات والعقبات التي قد تواجهه ويساعده أيضا في إعداد الجداول المالية ذات الصلة بنشاط ذلك الزبون ويقوم المحاسب المعتمد بإعداد جميع التصريحات الاجتماعية و الجبائية والإدارية.

### المبحث الثاني : نظام المسؤولية القانونية في مجال المحاسبة

من المتفق عليه ان الأصل في استعمال الحقوق هو الإباحة على الراجح . وان المباح قد يعرض له ما يخرج من إباحته . لذلك فإن إخراج استعمال الحق من الإباحة إلى الحظر هو تقييد لذلك الاستعمال ، وبالتالي فإعمال هذا الطرح يرتب وجود مسؤولية قانونية عن إعمال كل شخص سواء كان شخصا طبيعيا مثل منتسبي مهنة المحاسبة المذكورين أعلاه أو كان شخصا اعتباريا مثل شركات الخبرة المحاسبية أو شركة محافظة الحسابات او شركات المحاسبة المنصوص عليها في الفصل السابع من القانون 10 - 01 فانتقال الفعل من الإباحة إلى الحظر يرتب مسؤوليات هؤلاء ، فهم ملتزمون بتوفير الوسائل ولا يتحملون النتائج فأساس التزامهم هو بذل عناية وليس تحقيق نتيجة هذا ما أكدته المادة 59 . فالمسؤولية في القانون بوجه عام تعني حالة الشخص الذي أمرا يستوجب عليه المؤاخذة<sup>8</sup> ، وهي تتطلب وجود فعل ضار . فالمحاسب عندما يخالف قواعد مهنته وما تحصل من معارف علمية أو عندما يخالف القانون فإنه يقع تحت طائلة المسؤولية أين يستلزم معه فتح تحقيق لتحديد طبيعة تلك المسؤولية، أيضا عرفها الدكتور حسين عامر بأنها اقتراف يوجب مؤاخذة فاعله<sup>9</sup> ، وتتحقق المسؤولية عند المخالفة للقاعدة القانونية وذلك بأن يسلك الشخص مسلكا خارجا يترتب عليه وقوع ضرر للمجتمع أو أحد أطرافه .

المطلب الأول : المسؤولية التأديبية الانضباطية للمحاسب

يجب علينا أولاً تحديد تلك المسؤولية التأديبية ومن بعدها النتائج المترتبة على قيام تلك المسؤولية التأديبية.

### الفرع الأول: المقصود بالمسؤولية التأديبية

المحاسب عموماً وممتهني مهنة المحاسبة خصوصاً يكونون تحت طائلة المتابعة التأديبية متى اخلوا بالتزاماتهم تجاه زبائنهم فقبل صدور القانون 10 - 01 لم ينظم المشرع الجزائري في القانون السابق 91 - 08. فرغم اعترافه بوجود هذه المسؤولية وذلك في المادة 53 من القانون 91 - 08 ، أين أكد على أن المسؤولية التأديبية يمكن أن تترتب اتجاه المنظمة الوطنية عن كل مخالفة أو تقصير في القواعد المهنية والتي يمكن حصرها على سبيل المثال في :  
مخالفة قوانين وتنظيمات المهنة.

إهمال القواعد الأخلاقية للمهنة والتهاون في تطبيقها وعد العمل بها .  
التصرفات والسلوكيات الغير النزيهة والمتعارضة مع الاستقامة والأمانة والشرف حتى وإن لم تتعلق أساساً بممارسة المهنة.

لهذا فقد جاء نص هذه المادة عاماً من غير قيد يحدد الطبيعة الدقيقة لتلك الأخطاء التأديبية وتلك العقوبات المترتبة على مخالفة هؤلاء للتشريع المعمول به في مجال المحاسبة بينما المشرع الفرنسي على المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات في المرسوم 69 - 810 المؤرخ في 12/08/1969 المتعلق بالتنظيم المهني والقانون الأساسي لمهنة محافضي الحسابات خاصة المواد من 88 إلى 118 أين تطرق إلى إجراءات تأديب محافضي الحسابات من خلال التطرق إلى الخطأ التأديبي والعقوبات المترتبة عليه كما حدد الجهات القضائية المختصة والإجراءات المتبعة وتنفيذ العقوبات التأديبية. إلا أن المشرع الجزائري وفي معرض حديثه عن مسؤولية الخبراء المحاسبين ومحافضي الحسابات والمحاسبين المعتمدين في الفصل الثامن من القانون 10 - 01 حدد بدقة

مسؤولية هؤلاء وذلك بداية من المادة 59 التي أشارت إلى ان هؤلاء يتحملون المسؤولية العامة عن العناية بمهمتهم على ان يلتزموا بتوفير الوسائل لا النتائج. وقد أتت المادة 63 بالجديد حين عرفت الخطأ التأديبي بأنه كل مخالفة للقوانين والتنظيمات والقواعد المهنية وكل إهمال خطير ، وكل فعل مخالف للنزاهة أو الشرف أو كل تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية أو عند ممارسة وظائفهم فعزز هذا التعريف المفهوم الذي جاءت به المادة 88 من المرسوم 69- 810 10

### الفرع الثاني: نتائج قيام المسؤولية التأديبية للمحاسب

أولا فإن المجلس الوطني للمحاسبة هو الهيئة المخولة قانونا بالمتابعة الانضباطية والتأديبية لمنسوبيها وذلك بموجب اللجنة التأديبية او ما تسمى لجنة الانضباط والتحكيم التي أنشأتها المادة 05 إلى جانب لجان أخرى<sup>11</sup> . هذا ولا تتوقف مسؤولية المحاسب بمجرد انتهاء مهامه أو تقديم استقالته وذلك متى ثبت قيامه بأي مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي أو في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم ومن النتائج كذلك التي أدرجت في المادة 63 وفق ترتيب تصاعدي حسب درجة خطورتها وهي :

الإذار

التوبيخ

التوقيف المؤقت لمدة أقصاها 06 أشهر.

الشطب من جدول المحاسبين

أما عن إجراءات الطعن ضد هذه العقوبات التأديبية فهي تتم أمام الجهات القضائية المختصة والتي حددها القانون العضوي 98- 01 المؤرخ في 30- 05- 1998 والمحدد لاختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله خاصة الاختصاصات ذات الطابع القضائي وذلك في المادة 09 الفقرة 01 حيث فيها

مجلس الدولة بموجب قرار ابتدائي نهائي وذلك بمناسبة الطعن في العقوبات التأديبية المتعلقة بأي منظمة مهنية وطنية مثل المجلس الوطني للمحاسبة أو الهيئات التابعة له.

#### المطلب الثاني: المسؤولية المدنية للمحاسب

عند إثبات مسؤولية المحاسب سواء كان شخص طبيعي أو معنوي فإن ذلك يرتب قيام مسؤوليته القانونية، ونعني بها محاسبة الشخص على الضرر يسببه لغيره عندما يسلك الشخص مسلكا مخالفا للقانون.

هذا وأكدت المادة 59 من القانون 10 - 01 على أن محافظي الحسابات يتحملون المسؤولية العامة عن العناية بمهمتهم ويلتزمون بتوفير الوسائل دون النتائج مما يؤكد ان التزامهم هو التزام ببذل عناية وليس بتحقيق نتيجة. وتصنف المسؤولية المدنية للمحاسب إلى نوعين مسؤولية عقدية لنتيجة عن العقد الذي ينظم علاقة المحاسب بزبونه ويترتب عليه مساءلة المحاسب عند إخلاله بشروط العقد بسبب خطأ أدى إلى الإضرار بزبونه المتعاقد معه . أما النوع الثاني فهو المسؤولية التقصيرية وهي مسؤولية المحاسب تجاه الأطراف الأخرى غير المساهمين ، التي تضررت مصالحهم بسبب اعتمادهم على تقرير المحاسب .

هذا الطرح أكدته المادة 60 من القانون الجديد والتي جاء فيها:

" يعد الخبير والمحاسب المعتمد أثناء ممارسة مهامهما مسؤولين مدنيا تجاه زبائنهم."

إلا أن تحقيق المسؤولية المدنية ، عقدية أكانت أو تقصيرية تشترط توافر أركان هي: الخطأ والضرر والعلاقة السببية. فيعد الضرر ركنا أساسيا في المسؤولية المدنية بشقيها العقدية أو التقصيرية ، سواء أكان هذا الضرر ماديا أو أدبيا علما أن الكشف عن هذه المخالفات يستوجب إبلاغ الجهات المختصة عنها وليس إبرازها

في تقرير المدقق ويمكن التعبير عن الضرر بخسارة مالية عانى منها احد مستخدمي القوائم المالية، ويمكن إثبات الضرر عن طريق إهمال المدقق وعدم بذله العناية المهنية اللازمة .

وهنا يجب على المدعي أن يثبت أن البيانات المالية كانت مضللة بشكل جوهري أو أن نصيحة المحاسب لم تكن صحيحة ، إذا كانت العلاقة التعاقدية لا تتضمن تدقيق إلزامي. بل وتتضمن تقديم النصح حول خدمة استشارية قدمت للإدارة .

كذلك على المدعي أن يثبت انه اعتمد على البيانات المالية في اتخاذ قراراته بالإضافة إلى ذلك عليه أن يثبت أن هذا الاعتماد هو سبب خسارته وأن المحاسب كان مهملا إهمالا جسيما أو أنه سلك مسلكا مخادعا المحاسب قد توقع الضرر أثناء تقريره، ويفيد هذا المعيار في تحديد المسؤولية التقصيرية تجاه تلك الأطراف التي يتوقع المحاسب أن تعتمد على تقريره . ومتى تبت وجود ذلك الضرر فإن يصبح ملزما بدفع تعويض لمن تسبب له بالضرر هذا وقد أشارت المادة 61 في فقرتها الثانية على ان محافظ الحسابات يعد مسؤولا مسؤولية تضامنية تجاه الكيان المراقب؛<sup>1 2</sup> أو اتجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون.

خاتمة:

مع تنامي دور المهن المحاسبية ونظرا لأهميتها في تحريك الاقتصاد الوطني، فإن الدولة الجزائرية الأخيرة حريصة كل الحرص على التنظيم القانوني الجيد لها، ليكون أداؤها فعالا، لهذا أصدرت القانون 10- 01 المؤرخ في 29 جوان 2010. المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد. ومع أن هذه المهن هي مهن تجارية في الأصل إلا ان تساهم في خدمة المصلحة العامة واقتصاده الهش وذلك حين يلعب هؤلاء دورهم الرقابي على النشاطات ذات الطابع المالي الخاصة بالشركات والهيئات المالية. على أنهم في

مقابل ذلك يخضعون لرقابة القانون عليهم. وذلك عن طريق التحديد الصارم لمسؤولياتهم التأديبية والمدنية وحتى الجزائية ، والتي تبقى تتابعهم حتى بعد انتهاء مهامهم أو تقديم استقالتهم حسب المادة 63 من القانون 10 - 01.

### الهوامش:

<sup>1</sup> القانون رقم 10-01 مؤرخ في 29 جويلية 2010 ، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 42، 2010.

2 جاء في المادة السابعة: " لا يمكن أي خبير محاسب او محافظ الحسابات أو محاسب معتمد ،التسجيل في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين او في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، ما لم يعتمد مسبقا من الوزير المكلف بالمالية." ، انظر ، القانون 10-01، سابق الإشارة إليه، المادة 07.

3 هذا القانون في مادته الرابعة عشر منح الشخصية الاعتبارية لهذه الهيئات الى جانب تلك الأشخاص الاعتبارية المحددة في المادة 49 من القانون المدني الجزائري والتي جاءت كالآتي: "الأشخاص الاعتبارية هي:

-الدولة ، الولاية ، البلدية

-المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

-الشركات المدنية والتجارية

-الجمعيات والمؤسسات

-كل مجموعة من أشخاص و أموال يمنحها القانون شخصية قانونية" ، انظر الامر رقم 75-58 مؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 المتضمن القانون المدني معدل ومتمم .

4 المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 27 يناير 2011 المتعلق ب تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 ، 2011.

5 بالإضافة الى التكوين الاكاديمي المتخصص الذي يتلقاه المحاسبين المعتمدين في الجزائر سيتلقى هؤلاء تكويناً متخصصاً في المعهد الوطني المتخصص للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والذي سيدخل الخدمة أواخر سنة 2014 حسب رئيس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين السيد آكلي تودرت، راجع في ذلك تقرير اعلامي لوكالة الانباء الجزائرية بعنوان الاطار القانوني الجديد للمحاسبة في الجزائر. الموقع الالكتروني: [www.constantine-aps.dz/spip.php?page=imprimer&id\\_article=25861](http://www.constantine-aps.dz/spip.php?page=imprimer&id_article=25861) يوم 17-12-2014 الساعة 23:00.

6 شركات المحاسبة تطرقت الى أشكالها المادة 46 من القانون 10-01 وتخضع لاحدى الصور التالية : شركات الخبرة المحاسبية، شركات محافظة الحسابات، شركات المحاسبة، انظر ، القانون 10-01، سابق الإشارة اليه، المادة 46.

7 عرف الأستاذ جبارة عبد المجيد محافظ الحسابات بأنه " كل شخص يتولى باسمه الخاص أو تحت مسؤوليته الخاصة اتبات صدق وصحة حسابات مؤسسات مختلفة على أن يزاول هذه المهنة بشكل مستمر ومعتاد"

VOIR, DJEBARRA Abdelmadjid , Pratique de l'audit comptable et financier en Algérie dans le cadre des nouvelles orientations économiques. Ecole supérieure de commerce, Alger, 2001, p. 88.

8 أنظر، محمد جلال حمزة، العمل الغير مشروع باعتباره مصدراً للالتزام، دار الاتحاد، دمشق، 1985، ص 11.

9 أنظر، حسين عامر وعبد الرحيم عامر، المسؤولية المدنية والتقصيرية والعقدية، ط2، دار المعرفة، د ب ن، 1979، ص 03.

10 الخطأ التأديبي حسب المادة 88 هو مخالفة القوانين والتنظيمات وقواعد المهنة وكل اهمال خطير مخالف للنزاهة والشرف يشكل خطأ تأديبي ويعاقب عليه بعقوبة أدبية.

11 هي عبارة عن لجان متساوية الأعضاء أنشأتها المادة الخامسة منها:

لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية .

لجنة الاعتماد.

لجنة التكوين.

لجنة الانضباط والتحكيم.

لجنة مراقبة النوعية. انظر ، القانون 10-01، سابق الإشارة اليه، المادة 07

12 تقصد بالكيان المراقب هم الهيئات أو الأشخاص أو الغير الذين خضعوا لرقابة محافظ الحسابات أشخاص طبيعيين أو معنويين. فهو مسؤول معهم تضامنيا عن مخالفة القانون المنظم لمهنة المحاسبة.