

المحاضرة الرابعة

دراسة مقارنة بين القانون 91-08 والقانون 10-01 وتحليل مسار الإصلاح

أ- نشأة المنظمة الوطنية:

أنشئت المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بموجب القانون 91-08 المؤرخ بتاريخ 27/04/1991 لاسيما المادة الخامسة منه، وهي هيئة مهنية تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع ثلاثة أصناف من المهنيين وهم الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المؤهلون لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها القانون 91-08، ويدير هذه المنظمة مجلسا مقره الجزائر العاصمة (المرسوم التنفيذي رقم 92-20، 1992).

ب- أهداف المنظمة الوطنية ومهامها: كلفت هذه المنظمة كجهاز مهني منظم للمحاسبة والمراجعة في الجزائر بما يلي:

- السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها؛
- الدفاع عن أعضاء المهنة واستقلاليتهم؛
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة والذي يحدد على الخصوص شروط التسجيل والإيقاف والشطب من جدول المنظمة.

ولقد كرس المشرع الجزائري الإطار القانوني المنظم لعمل المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين من خلال القانون رقم 91-08، حيث حدد طبيعتها كجهاز مهني، وبين أهدافها ومهامها الأساسية، وذلك ضمن الباب الثالث من هذا القانون، لاسيما المواد 9 و10 و11. (القانون رقم 91-08، 1991)

طبقا لأحكام المادة 9: المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين جهاز مهني يكلف في إطار القانون بما يأتي:

- السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها؛
- الدفاع على كرامة أعضائه واستقلاليتهم؛
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة الذي يحدد على الخصوص شروط التسجيل والإيقاف والشطب من جدول المنظمة المنصوص عليها في المادة 5.

كما نصت المادة 11 ما يلي:

- تتأكد المنظمة الوطنية من النوعية المهنية والتقنية للأشغال التي ينجزها أعضاؤها ضمن احترام أخلاقيات المهنة والقوائم والتنظيمات المعمول بها؛

• تقدر المنظمة الوطنية في حدود التشريعات المعمول بها الصلاحية المهنية للإجازات والشهادات التي يقدمها كل مترشح بطلب تسجيله في أحد أصناف هذه المنظمة، ولهذا تنشر المنظمة الوطنية مقاييس تقدير الإجازات والشهادات التي تخول الحق في ممارسة المهنة وتحدد كفاءات تطبيق هذه الفقرة عن طريق التنظيم وهذه المقاييس ليس لها إلا صلاحية مهنية واحدة.

ت- الهياكل القيادية والتنظيمية للمنظمة:

تتمثل هياكل المنظمة الوطنية في الأجهزة التي تم انشاؤها داخل المنظمة الوطنية للقيام بالإدارة أو الاهتمام بجانب من جوانب المهمة (شريقي، 2013، صفحة 151).

• **مجلس المنظمة الوطنية:** يتكون مجلس المنظمة الوطنية من (13) عضوا و (12) عضوا منتخبين من طرف المؤتمر الوطني وعضو ممثل السلطات العمومية يعينه وزير المالية حيث يمثل كل فئة من الفئات المهنية الثلاثة (الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين) أربعة اعضاء. طبقا للمادة 10 من القانون 91-08 فإن مجلس المنظمة الوطنية هو الذي يتولى طبقا للنظام الداخلي المهام التالية:

- التسجيل والإيقاف والشطب من جدول المنظمة الوطنية؛
- تقديم المساعدات فيما يخص الأشغال التي تبادر بها السلطات العمومية في ميدان التقييم المحاسبي والطلب المهني والتسجير؛
- تمثيل مصالح المهنة تجاه السلطات المختصة وتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة؛
- إعادة ومراجعة ونشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.
- إضافة إلى المهام المذكورة أعلاه، تنص المادة الثامنة من المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المعدلة والمتممة بالمادة السابعة من المرسوم التنفيذي رقم 01-421 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92-20 على المهام التالية:
- حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضائها؛
- تمثيل المنظمة في الأعمال المدنية وفي إدارة الأملاك العقارية والمنقولة للمنظمة وفي تسييرها وفي المثل أمام العدالة باسم المنظمة مدعيا أو مدعى عليه؛
- الوقاية من كل النزاعات المهنية بين أعضاء المنظمة الوطنية وتسويتها وعرضها إذا اقتضى الأمر على غرفة المصالح والانضباط والتحكيم؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية التي تقررها الجمعية العامة؛
- إعداد مشروع الإيرادات والنفقات واقتراحه على الجمعية العامة للمصادقة عليها؛
- عرض كل الحالات الداخلة في اختصاصاته على غرفة المصالح والانضباط والتحكيم التابعة للمنظمة طبقا للقانون والنظام الداخلي؛

- السهر على احترام المهنيين للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها والنظام الداخلي واحترام كل القرارات القانونية التي تتخذها الجمعية العامة؛
- تحديد الاجتهادات العادية للمدققين والرقابية؛
- إبداء الرأي في المسائل التي تعرضها عليه السلطات المختصة في الميدان التقني المحاسبي أو المالي أو الحقوق المرتبطة بحياة المؤسسة؛
- المساعدة والنهوض بالتقويم المستمر للمستوى النظري والتقني لدى أعضاء المنظمة وتحضير الملتقيات والتربصات المهنية وتنظيمها والإشراف عليها ومراقبتها بالاتصال مع السلطات المختصة وكذلك المشاركة في مهام التعليم والتكوين والبحث؛
- القيام بتعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالميدان الذي تغطيه المهنة وتوزيعها ونشرها؛
- مراقبة نشاط المجالس الجهوية للمنظمة الوطنية.

ج- غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم:

أحدثت هذه الغرفة من طرف مجلس المنظمة لتبث في كل إخلال بالواجبات المهنية أو عدم احترام النظام الداخلي للمنظمة الوطنية من طرف أعضاء المهنة. وهي تتكون من ستة إلى اثني عشر عضوا يختارون حسب الثلث من كل فئة مهنية لمدة أربع سنوات، ويترأسها أحد النواب رئيسا (شريقي، 2013، صفحة 152)

د- لجنة جدول المنظمة الوطنية:

تتكون هذه اللجنة التي يترأسها أحد نائبي رئيس المجلس كذلك من 6 إلى 12 عضوا يختارون حسب الثلث من كل فئة مهنية لمدة أربع سنوات، وتقوم هذه اللجنة طبقا لأحكام المواد (12) و(13) و (14) بإعداد جدول المنظمة الوطنية وضبطه مرة في السنة، ويتعلق هذا الجدول في مقر المنظمة ولدى جميع المجالس القضائية والمحاكم، وتقوم المنظمة بالإعلان عن التعديلات التي قد تطرأ على الجدول عن طريق البلاغات الصحفية .

هـ- المجالس الجهوية:

أنشئت المجالس الجهوية للمنظمة الوطنية بموجب المرسوم التنفيذي 01-421 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 92-20 الذي يحدد تشكيل مجلس المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله. حيث أنشئت أربعة مجالس جهوية، وهي:

- المجلس الجهوي للشرق: مقره قسنطينة، ويضم الولايات التالية: سطيف، برج بوعرييج، مسيلة، بجاية، باتنة، قسنطينة، جيجل، ميلة، خنشلة، أم البواقي، عنابة، سكيكدة، الطارف، سوق أهراس، قالمة، وتبسة؛

- المجلس الجهوي للغرب: مقره وهران، ويضم الولايات التالية: سيدي بلعباس، تلمسان، عين تموشنت، غليزان، معسكر، تيارت، الشلف، سعيدة، مستغانم، تيسمسيلت، بشار، النعامة، البيض، وهران؛
- المجلس الجهوي للوسط: مقره الجزائر العاصمة، ويضم الولايات التالية: بومرداس، تيزي وزو، البويرة، البليدة، عين الدفلة، المدية، الجلفة، تيبازة والجزائر العاصمة؛
- المجلس الجهوي للجنوب: مقره ورقلة، ويضم الولايات التالية: بسكرة، الأغواط، ورقلة، إليزي، أدرار، تمنراست، تندوف، الوادي، وغرداية.

وينتخب أعضاء المجالس الجهوية من بين المهنيين الممارسين للمهنة على المستوى الجهوي والمسجلين في جدول المنظمة الوطنية، ويحدد تشكيل هذه المجالس وصلاحياتها وقواعد سيرها عن طريق النظام الداخلي المعد من طرف المجلس والمصادق عليه من طرف المؤتمر الوطني.

ر - المؤتمر الوطني:

أحدث بموجب المرسوم التنفيذي 01-421 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 92-20، ويتكون من الأعضاء المنتخبين من المجالس الجهوية وممثلي الفئات المهنية الثلاث. يتولى المصادقة على النظام الداخلي وتعديلاته، والمصادقة على التقريرين المالي والأدبي للسنة المنتهية، واعتماد برنامج عمل المجلس الوطني للسنة الجارية، كما يكلف سنويا مراقبين من الخبراء المحاسبين أو محافظي الحسابات لإعداد تقرير حول التسيير المالي، كما يساهم في إبداء الرأي في المسائل المرتبطة بالمهنة وتنظيمها وحسن سيرها وواجباتها وتسعير خدماتها وإعداد النصوص المتعلقة بها، والمساهمة في أعمال التقييس التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة، وتمثيل مصالح المهنة أمام الغير والمنظمات الأجنبية.

و - مرصد أخلاقيات وآداب المهنة:

أنشئ مرصد أخلاقيات وآداب المهنة في ماي 2004، وكلف بمراقبة أخلاقيات وآداب المهنة ومراقبة الممارسة غير القانونية للمهنة. على أن تنشأ مرصد أخرى عبر ولايات الوطن.

ي - المشاكل التي عرفتھا المنظمة الوطنية:

في 20 ديسمبر 2001 صدر المرسوم التنفيذي رقم 01-421 ليعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المذكور سابقا ليحدث تغييرات في تشكيل مجلس المنظمة الوطنية وتحديد صلاحيته وقواعد عمله وقد أتى هذا المرسوم بأحداث أربع مجالس جهوية شرق غرب وسط وجنوب ومؤتمر وطني يتكون من أعضاء منتخبين من طرف المجالس الجهوية وقد كلف المجلس الوطني بتنظيم انتخابات المجالس الجهوية الأربعة والتي تؤدي الى عقد اول مؤتمر في مده اقصاها 365 يوما ابتداء من صدور هذا المرسوم في الجريدة الرسمية اي 26 ديسمبر 2001 كآخر أجل لعقد المؤتمر.

وقد أحدث هذا المرسوم الذي يقضي بإحداث مجالس جهوية انقساما لدى أعضاء المهنة مما أدى إلى نشأة مجلس وطني موازي للمجلس الوطني الأصلي، وهذا المجلس الموازي أحدث 11 مجلسا جهويا

موازيا، مما أدى إلى حدوث عدة اضطرابات في المهنة على الرغم من تدخلات مجلس الدولة لتسوية الوضع المتردي الذي عاشته المنظمة الوطنية آنذاك.

ونظرا للاضطرابات التي كانت تعيشها المهنة، نصب وزير المالية عن طريق القرار رقم 07 المؤرخ في 10/02/2003 لجنة إدارية لمهنة المحاسبة مقرها المنظمة الوطنية تتكون من أعضاء مجلس المنظمة الوطنية للمنتخبين في الجمعية العامة المنعقدة بتاريخ 22/10/2000 أربع مهنين مستقلين ممثلين وقد كلفت هذه اللجنة على الخصوص بما يلي:

- تسيير المنظمة الوطنية إلى غاية تنصيب مجلس جديد؛
 - إعداد النظام الداخلي طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي 01-421 الذي يحدد شروط التمثيل على المستوى الجهوي وكيفية الانتخاب؛
 - إعداد النظام الداخلي الذي يحدد تشكيلة واختصاصات وقواعد عمل المجلس الوطني والمجالس الجهوية للمنظمة الوطنية. (Conseil National de l'Ordre, 2003)
- ولكن هذه اللجنة لم تقدم أي تقارير منذ إنشائها ولم تتوصل إلى أي حل للمشاكل المطروحة آنذاك ولم تواصل عملها نظرا للعراقيل التي واجهتها من قبل الأطراف المتنازعة من المهنين وقد قامت بعدها غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم بعدة محاولات لتهدئة الوضع لكن دون جدوى.
- وفي 12-10-2004 صدر قرار مجلس الدولة والذي اقر بشرعية المجلس المنبثق عن المؤتمر الوطني المنعقد في 25-12-2002 وبالتالي شرعية المجالس الجهوية الأربعة المنتخبة وعدم شرعية أي مجلس آخر وأي قرار صادر عن هذه المجالس وقيادتها (المجلس الوطني للهيئة، 2004_2005)
- وقد بدأت بؤادر الانفراج تظهر بمناسبة انعقاد الجمعية العامة للمجلس الجهوي الوسط بتاريخ 24-2-2005 أين تم اندماج المجلس الجهوي الموازي للجزائر مع مجلس الوسط وبالمناسبة تعهد أعضاء المجلس الوطني الموازي بتقديم استقالتهم في الاجتماع الوطني أواخر أبريل 2005 وقد كونت خصيصا لذلك لجنة لإعادة تنظيم وتوحيد المهنة مقرها المجلس الجهوي للوسط. (المجلس الوطني للهيئة الخبراء المحاسبين، 2005)

وبقيت المشاورات بين الاطراف المختلفة من أجل إخراج المهنة من المأزق الذي آلت اليه منذ 2001 الى غاية أبريل 2005 أين تم عقد بروتوكول اتفاق بين رئيس المجلس الوطني ورئيس المجلس الموازي لوضع حد للانقسام الذي تعيشه المهنة وتغليب المصلحة الوطنية عن كل اعتبارات اخرى وقد اتفق الطرفان على تنظيم مشاورات مع المجالس الجهوية الموازية بغرض تنفيذ بروتوكول الاتفاق المتوصل اليه بين الطرفين (A.Y, 2006)

لإدراك قيمة التنظيم الحالي، يجب إجراء مقارنة تحليلية تبرز القفزة النوعية التي حققها المشرع الجزائري (خليفاتي، 2022، ص 18-20):

1. من حيث الهيكلية الإدارية وسلطة الضبط:

- **في ظل القانون 91-08:** كانت المنظمات المهنية تتمتع باستقلالية واسعة جدا وصلت حد "الانغلاق"، حيث كانت هي من تضع القواعد وهي من تراقب تطبيقها دون وجود سلطة ضبط عليا تابعة للدولة تضمن التوازن.

- **في ظل القانون 10-01:** تم استحداث المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) كجهاز إداري يمارس سلطة الوصاية والضبط. هذا التحول نقل المهنة من التسيير "القطاعي المغلق" إلى التسيير "المؤسساتي المنسجم" مع سياسة الدولة المالية (الجريدة الرسمية، 2010).

2. من حيث الفصل بين المهن (الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد)

- كان هناك تداخل في الصلاحيات وضبابية في تحديد مجال تدخل كل رتبة، مما خلق صراعات مهنية وأثر على جودة الأداء.

- جاء القانون 10-01 ليحدد بدقة مهام كل صنف، وفرض "حالات التنافي" التي تمنع الجمع بين بعض المهام (مثل الجمع بين مسك المحاسبة والتدقيق لنفس الكيان) لضمان أقصى درجات الاستقلالية (سالمي، 2020، ص 10).

2. من حيث التأهيل المهني والتربص:

ركز القانون الجديد على جودة المدخلات للمهنة، حيث تم تشديد الرقابة على المسابقات الوطنية للالتحاق بالمهنة، وإلزامية التربص الميداني المؤطر، مع إشراك الجامعة بشكل أكبر في المسار التكويني (لصنوني، 2021، ص 30).

مما سبق يمكننا القول بأن تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر هو نتاج مسار تاريخي وتشريعي طويل، انتقل من مرحلة التبعية إلى مرحلة التأسيس الوطني، وصولاً إلى مرحلة الإصلاح والحداثة.

إن القانون 10-01 وما تبعه من مراسيم تنفيذية لم يأت فقط لضبط ممارسة الأفراد، بل لبعث هياكل مهنية قوية (المصنف، الغرفة، المنظمة) تعمل تحت مظلة المجلس الوطني للمحاسبة لضمان السير الجيد لمهنة المحاسبة في الجزائر.

يتضح مما سبق أن مهنة المحاسبة ليست نتاج لحظة عرضية، بل هي محصلة تراكم تاريخي ومؤسساتي عميق امتد عبر قرون من الممارسة والتنظيم. فمن الحضارات القديمة التي عرفت التسجيل المحاسبي البدائي، إلى ثورة Luca Pacioli عام 1494م التي أرست قواعد القيد المزدوج، وصولاً إلى المنظومة الدولية المعاصرة المتمثلة في IFAC وIASB وIASC، تجلت الحاجة المتصاعدة لتنظيم هذه المهنة وضبط قواعدها الأخلاقية.