

المحور السادس : تنفيذ عملية التدقيق - قبول المهمة

1. إلزامية الطلب على خدمات تدقيق الحسابات

1.1. الطلب على خدمات تدقيق الحسابات من طرف الشركات ذات المسؤولية المحدودة

الشركات التي لا تأخذ شكل المساهمة لم يلزمها المشرع الجزائري صراحة في القانون التجاري على تعيين مدقق حسابات، ولكن وفق ما نصت عليه المادة رقم 584 من القانون التجاري وخلال عرض القوائم المالية على الجمعية العامة للشركة ذات المسؤولية المحدودة (SARL)، أتاح المشرع الجزائري لشركاء هذه الشركة عند الاقتضاء طلب تقرير مدقق الحسابات قبل المصادقة عليها. ولكن المشرع في المادة رقم 12 من قانون المالية التكميلي لسنة 2005 عاد وألزم صراحة الشركة ذات المسؤولية المحدودة بتعيين مدقق حسابات واحد أو أكثر ابتداء من سنة 2006، وهي التي لم تكن ملزمة بتعيينه قبل هذا التاريخ، كما أقر المشرع بنفس المادة من قانون المالية التكميلي لسنة 2005 عقوبة لمسيرى هذه الشركة في حالة لم تقم بتعيين مدقق حسابات، وتمثل العقوبة في غرامة مالية تتراوح بين 100.000 دج و1.000.000 دج.

أما الشركة ذات المسؤولية المحدودة والشخص الوحيد (EURL) فهي الأخرى لم يلزمها المشرع الجزائري صراحة في القانون التجاري على تعيين مدقق حسابات، ولكنه أشار في المادة رقم 584 من القانون التجاري إلى أن الشريك الوحيد له صلاحية الجمعية العامة بحيث يصادق على القوائم المالية بعد تقرير مدقق الحسابات، وعليه فإن الشركة ذات المسؤولية المحدودة والشخص الوحيد ملزمة بتعيين مدقق حسابات واحد أو أكثر، إلا أن المشرع وضع شرط لهذه الإلزامية في المادة رقم 44 من قانون المالية لسنة 2010، وهو أن يكون رقم الأعمال السنوي للشركة لا يقل عن عشرة ملايين دينار 10.000.000 دج. وفي حالة عدم تعيين مدقق حسابات يعاقب مسير الشركة والذي هو الشريك الوحيد بعقوبة تتمثل في غرامة مالية تتراوح بين 100.000 دج و1.000.000 دج، وهي نفس العقوبة التي أقرها المشرع الجزائري بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة مهما كان نوعها في المادة رقم 12 من قانون المالية التكميلي لسنة 2005.

2.1. الطلب على خدمات تدقيق الحسابات من طرف الشركات ذات الأسهم

بالنسبة للشركات ذات الأسهم (SPA) وشركات التوصية بالأسهم (SA) فقد ألزمها المشرع الجزائري صراحة في المادة رقم 715 مكرر 4 من القانون التجاري على تعيين مدقق حسابات واحد على الأقل، وفي حالة عدم التزام رئيس الشركة أو القائمون على إدارتها بالعمل على تعيين مدقق حسابات من خلال إعلام الجمعية العامة بضرورة تعيينه أو حثها على ذلك، فإنهم سيعاقبون بناء على المادة رقم 828 من القانون التجاري بالحبس لمدة تتراوح ما بين ستة (6) أشهر إلى سنتين وبغرامة مالية تتراوح بين 20.000 دج و200.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط.

3.1. الطلب على خدمات تدقيق الحسابات من طرف شركات الأشخاص

بالنسبة لشركات الأشخاص لم يشر المشرع الجزائري إطلاقا لإلزامية تعيينها مدقق الحسابات أو لا، لا بشكل صريح ولا بشكل ضمني، سواء تعلق الأمر بشركة التضامن (SNC) أو بشركة التوصية البسيطة (SCS)؛ ويمكن تبرير أو تعليل عدم إلزام المشرع الجزائري شركات الأشخاص بتعيين مدقق حسابات لطبيعتها التضامنية، فالشركاء في هذا النوع من الشركات متضامنين فيما بينهم وجمعتهم الثقة بينهم، وعليه ربما لا وجود لعدم تماثل المعلومات أو عدم ثقة الجهة المالكة في الجهة المكلفة بالإدارة لأنه غالبا ما يكون الشركاء هم المسيرين.

4.1. الطلب على خدمات تدقيق الحسابات من طرف المؤسسات العمومية

في الجزائر هناك بعض المؤسسات العمومية غير اقتصادية بشكل قطعي مثل المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري (EPIC)، مراكز البحث والتنمية، هيئات الضمان الاجتماعي، الدواوين العمومية ذات الطابع التجاري وكذا المؤسسات العمومية غير المستقلة، ولكنها ملزمة قانونيا بتعيين مدقق حسابات واحد على الأقل بحسب ما نص عليه قانون المالية لسنة 1996 في المادة رقم 177 منه، والذي أصدر بعده المرسوم التنفيذي رقم 96-431 المؤرخ في 30 نوفمبر 1996 والمتضمن كليات تعيين مدققي الحسابات في هذه المؤسسات العمومية، ليوضح لكل تلك الجهات السابقة كليات وإجراءات تعيين مدقق الحسابات من طرفها. أما بالنسبة لعقوبة عدم تعيين مدقق الحسابات على مستوى هذه المؤسسات والهيئات فلم يشر إليها المشرع، سواء في المادة رقم 177 من قانون المالية لسنة 1996 أو على مستوى المرسوم التنفيذي رقم 96-431.

5.1. الطلب على خدمات تدقيق الحسابات من طرف الجمعيات والمنظمات

الجمعيات والمنظمات والاتحاديات الرياضية وغيرها من الهيئات المستفيدة من إعانات عمومية من طرف الدولة أو من طرف الجماعات المحلية هي الأخرى ملزمة بتعيين مدقق حسابات، وهذا وفق ما جاء به قانون المالية لسنة 2000 في المادة رقم 101 منه، والذي أتبع بإصدار المرسوم التنفيذي رقم 01-351، المؤرخ في 10 نوفمبر 2001 والمتعلق بكليات مراقبة استعمال إعانات الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات، والذي وضع فيه المشرع كيفية وإجراءات تعيين الهيئات الإدارية للجمعيات والمنظمات لمدقق الحسابات وكيفية قيام هذا الأخير بمهامه على مستوى الجمعيات والمنظمات. لم يشر المشرع الجزائري في كلتا النصوص التشريعيين السابقين إلى عقوبة عدم تعيين مدقق حسابات على مستوى الجمعيات والمنظمات المستفيدة من إعانات عمومية من طرف الدولة أو من طرف الجماعات المحلية، ولكنه أقر في المادة رقم 100 من قانون المالية لسنة 2000 أن الدولة لا تمنح أي إعانة لأي جمعية أو منظمة لا تقوم بتقديم حساب دقيق مصادق عليه من طرف مدقق الحسابات لكيفية صرف الإعانات السابقة، كما منح الجمعيات والمنظمات مهلة ثلاثين (30) يوم فقط لاستخلاف مدقق الحسابات في حالة استقالته أو وفاته أو وجود عائق مستديم لاستمراره في مهامه.

2. عرض خدمات تدقيق الحسابات

يجب أن يكون المحل المهني لمدقق الحسابات سواء كان شخص طبيعي (مكتب لتدقيق الحسابات) أو شخص معنوي (شركة لتدقيق الحسابات أو الخبرة المحاسبية) يتوفر على كل الشروط المادية الضرورية لممارسة المهنة، وليس شرطاً أن يكون المحل ملكاً خاصاً له، بل بإمكانه استئجاره لفترة إيجار لا تقل عن سنة واحدة.

1.2. مكاتب تدقيق الحسابات

عرض وتقديم خدمة تدقيق الحسابات في الجزائر يتم بشكل حصري من طرف ممارسين مؤهلين ومرخصين من طرف وزارة المالية، وهم أولئك الذين يملكون البطاقة المهنية لمدقق الحسابات التي تسمح لهم بمزاولة المهنة (انظر البند 2.3 من الفصل 4)، إذ يمكن لمدقق الحسابات تقديم خدماته بصفة فردية كشخص طبيعي ولصالحه الخاص وتحت مسؤوليته بفتح مكتب يستوفي الشروط التي حددها المشرع من مساحة كافية وتجهيزات مادية وغير مادية لازمة (انظر البند 2.3 من الفصل 4). ومن شروط ممارسة المهنة ألا يجوز لمدقق حسابات واحد فتح أكثر من مكتب لتدقيق الحسابات بصفة فردية كشخص طبيعي، على أن يقدم خدماته عبر كامل الإقليم الوطني سواء من خلال التنقل عبر الولايات حسب الطلب، أو من خلال فتح فروع لمكتبه في مناطق مختلفة بعد الحصول على ترخيص من وزير المالية. ولمعرفة عدد مدققي الحسابات الذين يمارسون مهنتهم بصفتهم الشخصية كأشخاص طبيعيين يمكن الاطلاع على جدول مهني تدقيق الحسابات الذي يصدر سنوياً عن المجلس الوطني للمحاسبة.

2.2. شركات تدقيق الحسابات

لكي تؤهل شركات تجارية ويرخص لها بتقديم خدمات تدقيق الحسابات فيجب أن تكون شركات تدقيق حسابات (شركات محافظة الحسابات) أو شركات الخبرة المحاسبية، في شكل شركات ذات أسهم (SPA) أو شركات ذات مسؤولية محدودة (SARL) فقط، ولا يمكن تكوينها وفق أشكال الشركات التجارية الأخرى مثل الشركة ذات المسؤولية المحدودة والشخص الوحيد (EURL) أو شركة التضامن (SNC) أو بشركة التوصية البسيطة (SCS) أو شركات التوصية بالأسهم (SA). ولإنشاء هذه الشركات ألزم المشرع الجزائري الراغبين في ذلك باستيفاء بعض الشروط الذي حددها في المواد من 47 إلى 58 من القانون 10-01، إذ اشترط بأن يكون ثلثي (3/2) شركاء شركة تدقيق الحسابات أو شركة الخبرة المحاسبية مسجلين في جدول مدققي الحسابات لدى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و جدول الخبراء المحاسبين لدى المصنف الوطني لخبراء المحاسبة على التوالي، الذي يصدرهما سنوياً المجلس الوطني للمحاسبة، بحيث يجب أن يكون كل شريك مسجل بالجدول بصفة فردية كمدقق حسابات أو كخبير محاسبة، كما يجب أن تكون مساهمتهم برأس المال الشركة على أقل ثلثي (3/2) الحصص أو المساهمات.

أما بالنسبة للثلث (3/1) الشريك المتبقي الذي يمكن ألا يكون له صفة مدقق الحسابات أو صفة خبير محاسبة وألا يكون مسجل بجدول مدققي الحسابات لدى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو جدول الخبراء المحاسبين لدى المصنف الوطني لخبراء المحاسبة، فيجب أن يكون من جنسية جزائرية وأن يكون حاملاً لشهادة جامعية وله علاقة مباشرة أو غير مباشرة بمهنة تدقيق الحسابات.

إضافة للشروط السابقة فعلى الشركات التجارية الراغبة في تقديم خدمات تدقيق الحسابات استيفاء بعض الشروط

الإضافية للحصول على الاعتماد من المجلس الوطني للمحاسبة، وتتمثل هذه الشروط فيما يلي :

- أن تهدف الشركة لممارسة تدقيق الحسابات، بأن يظهر ذلك في سجلها التجاري ؛
- أن تسيّر الشركة عن طريق ثلثي (3/2) الشركاء المسجلون في جدول المهنيين فقط، ولا يسمح للثلث (3/1) الشريك غير المسجل في جدول المهنيين بتسييرها أو المشاركة في التسيير ؛
- ألا تكون الشركة تابعة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة، حماية لاستقلالية المهنة ؛
- أن لا تكون للشركة مساهمات في رأس مال شركات تجارية أو شركات مدنية مهما كان نشاطها، إلا إذا كان نشاطها هو تقديم خدمة تدقيق الحسابات في حد ذاتها، إذ أجاز لها المشرع في هذه الحالة المساهمة في رأس مالها بشرط حصولها على ترخيص من المجلس الوطني للمحاسبة.

3.3. صلاحيات وإجراءات تعيين وعزل مدقق الحسابات

نظرا لأهمية موضوع تعيين وعزل مدقق الحسابات في تنظيم علاقاته مع موكله من جهة وعلاقته مع الشركة المدققة من جهة أخرى، فقد تناول المشرع الجزائري في أكثر من نص تشريعي بما يضمن استقلاليته خلال أدائه لعمله، وحماية له من العزل التعسفي. كما وضع المشرع مجموعة من الشروط لتعيينه من خلال وجوب اعتماد دفتر شروط لطلب خدماته وإقرار مجموعة من الموانع التي يستحيل فيها التعاقد مع مدقق حسابات معين. كما نصت المادة رقم 68 من القانون 10-01 على شرط إضافي خاص بتعيين أكثر من مدقق حسابات للشركة، إذ اشترطت أن لا يكونوا مدققي الحسابات المعينين بنفس الشركة خلال نفس الفترة تابعين لنفس السلطة وألا يكونوا تابعين لنفس شركة تدقيق الحسابات وألا تربطهم أي مصلحة فيما بينهم.

1.3.1. صلاحيات تعيين مدقق الحسابات

مهما كانت طبيعة الشركة أو الجهة التي تطلب خدمات مدقق الحسابات، فيجب عليها احترام إجراءات التعيين التي نصت عليها المادة رقم 27 من القانون 10-01، التي نصت على أن التعيين يكون وفق دفتر شروط لعهددة من ثلاثة سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، إذ لا يمكن تعيين نفس مدقق الحسابات بنفس الشركة بعد عهديتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات من انتهاء عهديته الثانية.

1.1.3.1. صلاحيات تعيين مدقق الحسابات بالشركات ذات المسؤولية المحدودة

على مستوى الشركة ذات المسؤولية المحدودة (SARL) فقد منح المشرع الجزائري في المادة رقم 12 من قانون المالية التكميلي لسنة 2005 صلاحية تعيين مدقق الحسابات للجمعيات العامة للشركة (الجمعية العامة العادية أو الجمعية العامة الاستثنائية)، وهذا بعد اقتراحه من مسير الشركة. وفي حالة عدم تعيين مدقق حسابات واحد على الأقل من طرف الشركة، أو في حالة وجود مانع لتعيينه أو في حالة رفض مدقق الحسابات المعين من طرف الشركاء، يتم تعيين مدقق حسابات أو تعويض مدقق الحسابات المرفوض من قبل رئيس المحكمة المختصة في مقر الشركة.

أما الشركة ذات المسؤولية المحدودة والشخص الوحيد (EURL) فهي في حكم الشركة ذات المسؤولية المحدودة وهي خاضعة للمادة رقم 12 من قانون المالية التكميلي لسنة 2005، ولكن في هذه الحالة يعوض الشريك الوحيد الجمعيات العامة للشركاء، وبالتالي هو من لديه صلاحية تعيين مدقق الحسابات.

2.1.3.2.3. صلاحيات تعيين مدقق الحسابات بالشركات ذات الأسهم

بالنسبة لشركات المساهمة (SPA) وشركات التوصية بالأسهم (SA) نجد أن المشرع أولى لها عناية خاصة وحدد لها ثلاثة طرق لتعيين مدقق الحسابات بها ؛ الطريقة الأساسية وهي الأصل وطريقتين استثنائيتين.

وفق الطريقة الأصل فإن الجمعية العامة العادية للشركاء من لها صلاحية تعيين مدقق الحسابات حسب ما أقره المشرع بالمادة رقم 715 مكرر 4 من القانون التجاري وأكدته المادة رقم 26 من القانون 10-01، أما على أساس الاستثناء فقد حدد المشرع جهتين لهما صلاحية تعيين مدقق الحسابات.

الجهة الأولى هي الجمعية العامة التأسيسية في حالة تأسيس شركة جديدة، فوفق المادة رقم 600 والمادة رقم 609 من القانون التجاري فإنه إذا تأسست شركة ذات أسهم باللجوء العلني للادخار تعين جمعيتها العامة التأسيسية التي تتكون من المؤسسين والمكتتبين مدقق حسابات ويدون اسمه بمحضر الجمعية التأسيسية، أما إذا تأسست بدون اللجوء العلني للادخار فيعين من طرف الجمعية العامة التي تتكون من المساهمين فقط ويدون اسمه بالقانون الأساسي للشركة. أما الجهة الثانية فهي القضاء، والغاية من هذه الحالة الاستثنائية ضمان السير العادي للشركة وحماية حقوق أقلية المساهمين، إذ أنه في حالة فشل المشاورات بين أعضاء الجمعية العامة أو وجود موانع للتعيين يتم تعيين مدقق الحسابات من طرف رئيس المحكمة التابعة لمقر الشركة بناء على عريضة يقدمها له المسؤول الأول بالشركة إذا كانت لم تلجأ للادخار العلني في تكوينها، أما إذا كانت قد لجأت للادخار العلني ستكون سلطة تنظيم ومراقبة البورصة هي المكلفة برفع الطلب لرئيس المحكمة وفق المادة رقم 715 مكرر 4 من القانون التجاري.

4.1.3.4.1.3. صلاحيات تعيين مدقق الحسابات بالمؤسسات العمومية

في المادة رقم 2 من المرسوم التنفيذي رقم 96-431 المؤرخ في 30 نوفمبر 1996 والمتضمن كفاءات تعيين مدققي الحسابات في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري (EPIC) ومراكز البحث والتنمية وهيئات الضمان الاجتماعي والدواوين العمومية ذات الطابع التجاري وكذا المؤسسات العمومية غير المستقلة، أرجع المشرع الجزائي صلاحية تعيين مدقق الحسابات على مستوى هذه المؤسسات والهيئات لأحكام القوانين الأساسية الخاصة بهذه المؤسسات والهيئات، أما في حالة غياب أحكام قانونية أساسية في ميدان المؤسسة أو الهيئة المعنية فإن صلاحية تعيين مدقق الحسابات تصبح مشتركة بين وزير المالية والوزير الوصي على تلك المؤسسة أو الهيئة. وتجدر الإشارة هنا إلى أن القوانين الأساسية لهذه المؤسسات والهيئات وخاصة تلك المتعلقة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري (EPIC) تحيل صلاحية التعيين للجمعية العامة.

5.1.3.5.1.3. صلاحيات تعيين مدقق الحسابات بالجمعيات والمنظمات

وفق المادة رقم 4 من المرسوم التنفيذي رقم 01-351 المؤرخ في 10 نوفمبر 2001 والمتعلق بكفاءات مراقبة استعمال إعانات الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات، أحال المشرع الجزائي صلاحية تعيين مدقق حسابات على مستوى الجمعيات والمنظمات لمدقق الحسابات للهيئات الإدارية لهذه الجمعيات والمنظمات، ولكنه اشترط مصادقة الجمعية العامة للمنخرطين فيها قبل ترسيم التعاقد.

2.3. صلاحيات عزل مدقق الحسابات

في الحالة العادية تنتهي مهام مدقق الحسابات بشركة معينة بانتهاء عهده الأولى وعدم رغبة الشركة في التجديد له، أو بانتهاء عهده الثانية ولو رغبت الشركة في التجديد له، لأنه كما وسبق أن قمنا بشرحه فإن المادة رقم 27 من القانون 01-10 نصت على أنه لا يمكن بعد عهدين متتاليين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات. ولكن مجرد تعيين مدقق حسابات لشركة معينة لعهد من ثلاثة سنوات لا يعني ذلك إلزامية إكماله لعهد، إذ يمكن إنهاء مهامه وعزله قبل انتهاء عهده لعدة أسباب مختلفة، أهمها :

- وفاة مدقق الحسابات ؛
 - تعرض مدقق الحسابات لعقوبة تأديبية من الدرجة الرابعة من طرف لجنة الانضباط والتحكيم التابعة للمجلس الوطني للمحاسبة، والمتمثلة في الشطب مدى الحياة من جدول مهني تدقيق الحسابات التي نصت عليها المادة رقم 05 من المرسوم التنفيذي رقم 10-13 المؤرخ في 13 جانفي 2013 المحدد لدرجة الأخطاء التأديبية، وعليه لم يصبح يحمل لصفة مدقق حسابات التي سمحت له بإبرام العقد مع الشركة المدققة.
 - استقالة مدقق الحسابات لسبب صحي أو أي سبب آخر، إذ سمحت المادة رقم 38 من القانون 01-10 أن يستقيل قبل انتهاء عهده بدون التخلص من التزاماته القانونية، كما ألزمته نفس المادة بأن لا تكون استقالته فجائية ولكن يجب أن يقدم إشعار مسبق مدته ثلاثة (3) أشهر وتقديم تقرير عن الأعمال التي قام بها لغاية هذا التاريخ.
 - حل الشركة وتصفيتها أو إدماجها مع شركة أخرى، ففي هذه الحالة تفقد الشركة شخصيتها المعنوية وتصبح غير موجودة أصلا، وفي هذه الحالة الطرف المتعاقد مع مدقق الحسابات وقام بتعيينه أصبح غير موجود، وحتى القوائم المالية التي يقوم بتدقيقها أصبحت غير موجودة.
 - وجود حالة من حالات التنافي أو الموانع التي نصت عليها المادة رقم 64 من القانون 01-10، مثل انتخاب مدقق الحسابات في البرلمان أو المجالس المنتخبة المحلية.
 - إخلاله بأخلاقيات المهنة وإفشائه سر الشركة أو استحالة تنفيذ مهامه لنقص الموارد المادية والبشرية.
 - فسخ العقد معهم بطلب من المساهمين في الشركات التي تلجأ للادخار العام، إذ أجاز القانون التجاري في المادة رقم 715 مكرر 8 منه لكل مساهم أو مجموعة من المساهمين يمثلون على الأقل عشر (10/1) رأسمال شركة تعتمد على الادخار العام العلني، أن يطلبوا من العدالة وبناء على سبب مبرر (عدم جودة خدمات مدقق الحسابات مثلا) رفض مدقق حسابات أو مدققي الحسابات التي عينتهم الجمعية العامة.
 - في حالة عدم مصادقة مدقق الحسابات على القوائم المالية للشركة التي يقوم بتدقيقها لأي سبب مقنع خلال سنتين (2) ماليتين متتاليتين، يجب عليه إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك، ولا تجدد عهده في هذه الحالة.
- أما فيما يخص صلاحية عزل مدقق الحسابات أو استخلافه فالقانون التجاري في المادة رقم 715 مكرر 8 منه منحها لنفس الجهة التي قامت بتعيينه، وهذا أمر بديهي كونه وكيلا عنهم، فمن حق الجهة التي وكلته أن تنزع منه التوكيل، ولكن إذا كان تعيينه من طرف القضاء في الحالة الاستثنائية، فإن مدقق الحسابات سيكون وكيلا للمساهمين والملك وليس وكيلا للقضاء، لذا فصلاحيته عزله وتغييره في هذه الحالة تعود للجهة التي يوكلها وهي المساهمين أو الملك وليس القضاء الذي قام بتعيينه.

عملية عزل مدقق الحسابات تكون وفق إجراءات يجب إتباعها حماية لمدقق الحسابات من العزل التعسفي، إذ يجب إرسال إخطار مسبق له باقتراح عزله وتبرير العزل بأسباب معقولة ومبررات سائغة وقانونية، لكي يتسنى له مناقشة هذه الأسباب والدفاع عن نفسه إذا كان العزل غير مؤسس أو تعسفي. كما لا يجوز عزل مدقق الحسابات مباشرة من طرف موكله من ملاك ومساهمين، بل عليهم يطلبوا ذلك من العدالة على مستوى المحكمة المختصة بمقر الشركة أو الجهة التي لديها الرغبة بعزله، ليقوم رئيس المحكمة بإصدار أمر لتعويضه بمدقق حسابات جديد.

3.3. موانع تعيين مدقق الحسابات

ليس كل شخص له صفة مدقق حسابات يمكن تعيينه في أي شركة، إذ وضع المشرع الجزائري مجموعة من الموانع التي لا تخول لمدقق الحسابات التعاقد مع شركة معينة في إطار تدقيق حسابات قانوني (محافظة الحسابات)، من بين هذه الموانع ما له علاقة بشخص مدقق الحسابات الذي لا يتيح له القانون عرض خدماته إذا توفرت في شخصه بعض الموانع، وبعض الموانع الأخرى لها علاقة بطبيعة العلاقة التي تجمع بين مدقق الحسابات وبين الشركة محل التدقيق، وقد جاءت هذه الموانع موزعة على أكثر من نص تشريعي.

1.3.3. موانع تعيين مدقق الحسابات على ضوء القانون التجاري

في المادة رقم 715 مكرر 6 من القانون التجاري حدد المشرع الجزائري مجموعة من العلاقات التي من المحتمل أن تربط بين مدقق حسابات معين وبين شركة المساهمة التي ينوي التعاقد معها لتدقيق قوائمها المالية، وجعلها من العلاقات التي تشكل مانع له للتعاقد والتعيين على حفاظا على استقلاليتها وحياده.

وتجدر الإشارة أن المشرع الجزائري حدد في المادة أعلاه موانع تعيين مدقق الحسابات على مستوى شركة المساهمة فقط، ولم يعممها على أشكال الشركات الأخرى والهيئات التي لا تمتلك صبغة الشركة كالجمعيات وغيرها، ولكنه استدرك الأمر في القانون 10-01 في المادة رقم 66 منه، حين عمم الموانع التي نصت عليها المادة رقم 715 مكرر 6 من القانون التجاري على كل الشركات والهيئات وكل جهة ملزمة قانونا بتعيين مدقق للحسابات، وتتمثل هذه الموانع المنصوص عليها في المادة رقم 715 مكرر 6 أعلاه فيما يلي :

- أن يكون لمدقق الحسابات في الشركة التي يرغب في أن يكون مدقق حسابات لها أو هو بالفعل كذلك أقرباء وأصهار من الدرجة الرابعة من بين الأشخاص القائمين بإدارتها، أعضاء مجلس الإدارة وأعضاء مجلس المراقبة.
- إذا كان مدقق الحسابات ضمن القائمين بالإدارة أو ضمن أعضاء مجلس الإدارة أو عضو بمجلس المراقبة في شركة تمتلك عشر (10/1) رأس مال الشركة التي يرغب في أن يكون مدقق حسابات لها أو هو بالفعل مدقق حسابات لها، أو كانت هذه الأخيرة هي من تمتلك عشر (10/1) رأس مال الشركات التي يكون فيها مدقق الحسابات ضمن القائمين بالإدارة أو ضمن أعضاء مجلس الإدارة أو عضو بمجلس المراقبة.
- إذا كان مدقق الحسابات زوج أو زوجة لشخص يتحصل بحكم نشاط دائم غير نشاط مدقق الحسابات على أجرة أو مرتب من القائمين على الإدارة أو أعضاء مجلس الإدارة أو أعضاء مجلس المراقبة بالشركة أو الهيئة التي يرغب في أن يكون مدقق حسابات لها أو هو بالفعل مدقق حسابات لها.
- إذا كان مدقق الحسابات في الماضي مستخدم بالشركة أو الجهة التي يرغب في التعاقد معها لتدقيق قوائمها المالية، وكان يتحصل على أجرة من الشركة بحكم وظيفته بها قبل خمس (5) سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظيفته.

- إذا كان مدقق الحسابات في الماضي ضمن القائمين بالإدارة أو ضمن أعضاء مجلس الإدارة أو عضو بمجلس المراقبة في الشركة أو الجهة التي يرغب في التعاقد معها لتدقيق قوائمها المالية، في أجل خمس (5) سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظيفته أو عضويته.

2.3.3. موانع تعيين مدقق الحسابات على ضوء القانون 01-10

جاء القانون 01-10 بثلاث مواد لها علاقة بموانع تعيين مدقق الحسابات وهي المواد رقم 64، 65 و66، بحيث منع المشرع بعض الأشخاص من ممارسة مهنة تدقيق الحسابات أصلاً بسبب قيامهم بنشاطات خارج مجال مهنة تدقيق الحسابات ومتنافية معها، وفي هذه الحالة يمنع تعيينهم كمدققي حسابات ليس لوجود موانع فقط بل لوجود حالات تنافي تسقط عنهم صفة مدقق حسابات مؤقتاً ماداموا يمارسون نشاطات متنافية، وبالتالي لا يمكن تعيينهم كمدققي حسابات وهم لا يملكون هذه الصفة أصلاً، وتتمثل حالات التنافي فيما يلي :

- ممارسة الشخص لأي نشاط تجاري، لا سيما في شكل وسيط أو مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية ؛
- قيام الشخص بكل عمل مأجور تنشأ عنه علاقة خضوع قانوني، أي تبعية قانونية للجهة التي تقوم بضمان أجر له ؛
- إذا كان للشخص عهدة إدارية أو عضوية في مجلس مراقبة الشركات التجارية، ماعدا عهده الإدارية أو عضويته في مجلس مراقبة شركات الخبرة المحاسبية، شركات تدقيق الحسابات وشركات المحاسبة ؛
- إذا كان الشخص منتخب في عهدة برلمانية ؛
- إذا كان الشخص منتخب في عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة (المجلس الشعبي البلدي أو المجلس الشعبي الولائي) ؛

بالإضافة لحالات التنافي أعلاه التي تشكل موانع لتعيين مدقق الحسابات، حدد المشرع الجزائي حالات أخرى تشكل موانع لتعيينه، وهي عبارة عن حالات ومهام يقوم بها ولا تنشأ له حالة تنافي التي تسقط عنه صفة مدقق الحسابات بكل مؤقت، ولكنها تمنعه من التعاقد مع شركات محددة فقط وليس كل الشركات، وتتمثل فيما يلي :

- تقديم خدمات الخبرة المحاسبية وتدقيق الحسابات (محافظة الحسابات) وخدمات المحاسب المعتمد لنفس الشركة أو الهيئة وفي نفس الوقت ؛
- أن يكون مدقق حسابات لشركة وهو يمتلك فيها مساهمات أو حصص من رأس المال سواء كان ذلك بطريقة مباشرة أو غير مباشرة (كأن يمتلك مساهمات أو حصص في شركة أخرى تمتلك مساهمات أو حصص في رأس مال الشركة التي يرغب في أن يكون مدقق حسابات لها أو هو بالفعل مدقق حسابات لها) ؛
- أن يقوم بأعمال تسيير بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو بالإنابة عن المسيرين في الشركة أو الهيئة التي يرغب في أن يكون مدقق حسابات لها أو هو بالفعل مدقق حسابات لها ؛
- أن يقبل ولو بصفة مؤقتة، مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير في الشركة أو الهيئة التي يرغب في أن يكون مدقق حسابات لها أو هو بالفعل مدقق حسابات لها ؛
- أن يقبل أن يكون مستشار جبائي أو خبير قضائي محاسبي لدى الشركة أو الهيئة التي يرغب في أن يكون مدقق حسابات لها أو هو بالفعل مدقق حسابات لها ؛

- إذا كان مدقق الحسابات في الماضي قد تحصل من عند الشركة أو الهيئة التي يرغب في أن يكون مدقق حسابات لها على أجور أو أتعاب أو أي امتيازات أخرى لا سيما في شكل تسبيقات أو قروض أو ضمانات خلال السنوات الثلاث (3) الأخيرة.
 - بالإضافة للموانع السابقة التي تكون قبل أن يصبح الشخص مدقق حسابات لشركة أو هيئة أو عندما يكون بالفعل مدقق حسابات لها، يوجد مانع آخر له صبغة مستقبلية، إذ لا يمكن لمدقق حسابات انتهت عهده مع شركة أو جهة معينة، أن يشغل منصب مأجور (مستخدم أو موظف) في هذه الشركة أو الهيئة إلا بعد مرور ثلاث (3) سنوات كاملة من انتهاء عهده.
- في الأخير تجد الإشارة إلى أن كل الموانع التي قمنا بذكرها أعلاه لا تخص مدقق الحسابات لوحده، ولكن في حالة كان يمارس المهنة كعضو في شركة لتدقيق الحسابات أو شركة للخبرة المحاسبية، فإن كل الموانع المذكورة أعلاه توسع لتشمل كل عضو من أعضاء الشركة.

4.3. إجراءات تعيين مدقق الحسابات

بصدور القانون 10-01 أصبحت عملية تعيين مدقق الحسابات تعتمد على شروط وإجراءات جديدة، إذ نصت المادة رقم 26 من نفس القانون أن عملية التعيين يجب أن تكون على أساس دفتر شروط تقوم بإصداره الشركة أو الهيئة الراغبة في تعيين مدقق حسابات، ويعتبر دفتر الشروط في هذه الحالة طلب لخدمات تدقيق الحسابات، الذي سيقوم مدققي الحسابات بدراسته وتقييم مدى قدرتهم على استيفاء بنوده وبالتالي قدرتهم على عرض خدماتهم على الجهة التي قامت بإصداره. ولتبيان كيفية تطبيق ما نصت عليه المادة رقم 26 السابقة، قام المشرع الجزائري بإصدار المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 27 جانفي 2011 والمتعلق بكيفيات تعيين محافظي (مدققي) الحسابات على أساس دفتر الشروط، والذي وضع فيه أن طريقة التعيين على أساس دفتر الشروط لا تطبق في حالة تأسيس شركة أو هيئة جديدة، ولا في حالة تجديد عهدة مدقق حسابات انتهت عهده الأولى، ولا في حالة التعيين الاستثنائية من طرف القضاء، بل تطبق في حالة شركة أو هيئة قيد النشاط وفي حلة التعيين برسم العهدة الأولى وفي حالات التعيين العادية.

وعلى العموم، فقد قسم المرسوم التنفيذي رقم 11-32 السابق عملية تعيين مدقق الحسابات إلى ثلاثة مراحل : تتمثل الأولى في إصدار دفتر الشروط من طرف الشركة أو الهيئة، والثانية في تقديم مدقق الحسابات لعرضه على أساس دفتر الشروط، أما الثالثة فتتمثل في تقييم عرض مدقق الحسابات من قبل الشركة أو الهيئة واختيار العرض الأفضل من بين مجموع العروض التي وصلتها.

1.4.3. مرحلة إصدار دفتر الشروط من طرف الشركة

في أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة لعهدة مدقق الحسابات أو مدققي الحسابات أي بتاريخ 31 جانفي من آخر دورة يدققها مدقق الحسابات (الدورة الثالثة في حالة لم يجدد له والدورة السادسة في حالة جددت عهده الأولى)، يجب على مجلس الإدارة أو القائمين بالإدارة أو مسير الشركة أو الهيئة بإعداد دفتر شروط ونشره بهدف طلب استشارة لتعيين مدقق حسابات جديد أو أكثر. وقد حدد المشرع الجزائري في المادة رقم 04 وكذا المادتين رقم 10 ورقم 12 من المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المتعلق بتعيين مدقق الحسابات مضمون دفتر الشروط، والمتمثلة فيما يلي :

- عرض عن الهيئة أو المؤسسة للتعريف بها والتعريف بملحقاتها ووحداتها وفروعها داخل الجزائر وخارجها ؛
- ملخص المعاينات، الملاحظات والتحفظات التي أباها مدقق الحسابات أو مدققي الحسابات المنتهية عهداتهم حول القوائم المالية للدورات السابقة التي قاموا بتدقيقها، والمعاينات، الملاحظات والتحفظات التي أباها مدقق الحسابات أو مدققي الحسابات للفروع إذا كانت الشركة شركة أم وتقوم بإدماج قوائمها المالية ؛
- العناصر المرجعية المفصلة والمهام التي سيقوم بها مدقق الحسابات وكذا التقارير الواجب إعدادها وفق ما ينص عليه القانون 10-01 في مادته رقم 25 (ثمانية 08 تقارير) ؛
- الوثائق الإدارية الواجب تقديمها من طرف مدقق الحسابات المترشح ؛
- نموذج رسالة الترشح، التي يجب على مدقق الحسابات المترشح ملئها وتقديمها مع ملف ترشحه للاستشارة ؛
- نموذج التصريح الشرفي الذي يبين وضعية استقلالية مدقق الحسابات المترشح تجاه الشركة ؛
- نموذج التصريح الشرفي الذي يبين عدم وجود مانع يحول دون ممارسة مدقق الحسابات المترشح لمهامه في حالة ظفره بالاستشارة (انظر البند السابق رقم 3.3. موانع تعيين مدقق الحسابات من هذا الفصل) ؛
- المؤهلات المهنية والتقنية المطلوب من مدقق الحسابات المترشح أن يستوفيا ؛
- تحديد فيما إذا كان هناك شرط لترشح مدققي الحسابات بصفته كشخص طبيعي أو بصفة شخص معنوي أو شركة لتدقيق الحسابات (انظر البند رقم 2.2. شركات تدقيق الحسابات من هذا الفصل) ؛
- تحديد شرط على أن لا يكونوا مدققي الحسابات المترشحين للاستشارة ينتمون لنفس المكتب أو إلى نفس شركة تدقيق الحسابات ؛
- التوضيحات التي تسمح بتنقيط العرض التقني والعرض المالي من أجل اختيار مدقق حسابات من مجموع مدققي الحسابات المترشحين للاستشارة، بشرط أن لا يقل تنقيط العرض التقني عن ثلثي (3/2) سلم التنقيط الإجمالي ؛
- الأجل التي تسمح بها الشركة لمدققي الحسابات المترشحين للإطلاع على الوثائق والمعلومات الضرورية لتقييم مهمتهم وإعداد عرضهم للظفر بالاستشارة ؛
- إمكانية إضافة بند في دفتر الشروط يحدد العقوبات المالية التي سيتحملها مدقق الحسابات في حالة تم اختياره وتعيينه ولم يحترم التزامات العرض التقني.

2.4.3. مرحلة تقديم العروض من طرف مدققي الحسابات

في حالة قرر مدقق حسابات الترشح للاستشارة عليه بسحب دفتر الشروط من الشركة صاحبة الاستشارة، ويعمل على تقديم عرضه للشركة وفق دفتر الشروط التي حددته للظفر بالاستشارة والتعاقد مع الشركة كمدقق حسابات قانوني (محافظ حسابات). ولأن مدقق الحسابات المترشح في الغالب لا يملك معلومات دقيقة عن الشركة وخصائصها، لذا أتاح له المشرع في المادة رقم 05 من المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المتعلق بتعيين مدقق الحسابات الحق في الحصول على ترخيص مكتوب من الشركة صاحبة الاستشارة، على أن يسمح له هذا الترخيص بالإطلاع على مختلف المعلومات الخاصة بالشركة التي تساعد على تقييم مهمة تدقيق حسابات الشركة وتسمح له بإعداد وتقديم عرضه للشركة. وتتمثل المعلومات التي يمكن لمدقق الحسابات الإطلاع عليها قبل تقديمه لعرضه بناء على الترخيص المكتوب الذي يتحصل عليه من الشركة فيما يلي :

- تنظيم الشركة وفروعها ؛
- تقارير مدققي الحسابات للدورات السابقة ؛
- معلومات مختلفة أخرى تكون ضرورية لتقييم مهمة تدقيق الحسابات على مستوى الشركة.

صحيح أن لمدقق الحسابات الاطلاع على المعلومات المذكورة أعلاه بهدف تقييم مهمة تدقيق الحسابات وتقديم عرضه للظفر بالاستشارة، ولكن القانون لا يسمح له بنقل الوثائق التي تخص الشركة للخارج كما لا يسمح له بنسخها، بل له الحق في الإطلاع عليها فقط داخل الشركة وفي حدود الآجال التي تحددها الشركة في دفتر الشروط، كما يجب على مدقق الحسابات ومساعديه الالتزام بالسر المهني عند إطلاعهم على الوثائق والمعلومات التي تخص الشركة صاحبة الاستشارة والتي قاموا بالاطلاع عليها بناء على الترخيص المكتوب المقدم لهم من طرفها وهذا طبقاً للأحكام التي نصت عليها المادة رقم 71 من القانون رقم 10-01.

بعد إطلاع مدقق الحسابات على دفتر الشروط وإطلاعهم على بعض المعلومات الخاصة بالشركة يقوم بتقديم عرضه للشركة في شكل مكتوب، على أن يتضمن العرض بعض النقاط الضرورية التي حددتها المادة رقم 07 من المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المتعلق بتعيين مدقق الحسابات، وهي :

- الموارد البشرية والمادية المرصودة من قبل مدقق الحسابات لتنفيذ مهمة تدقيق حسابات الشركة ؛
- المؤهلات المهنية لفريق التدقيق المساعد لمدقق الحسابات (مدققين مساعدين، خبراء وغيرهم) ؛
- برنامج عمل مفصل لمهمة تدقيق الحسابات خلال الدورة، بحيث يحدد فيه مراحل مهمة التدقيق، إجراءاتها، أساليبها، توقيتها، المدة الزمنية اللازمة لها وغيرها ؛
- التقارير التمهيدية (التقارير الفصلية أو السداسية)، التقارير الخاصة (في حالة رفع رأس المال مثلاً) والتقارير الختامية (التقارير الثمانية التي نصت عليها المادة رقم 25 من القانون رقم 10-01) الواجب تقديمها ؛
- آجال إيداع وتقديم كل نوع من التقارير للشركة ؛
- إضافة لما سبق يتضمن عرض مدقق الحسابات أتعابه التي يجب تحديدها في العرض المالي، ويجب أن تتناسب مع الموارد البشرية والمادية المرصودة للمهمة ومع الآجال المحددة لإيداع التقارير، وهذا وفق ما حددته المادة رقم 08 من المرسوم التنفيذي رقم 11-32.

3.4.3. مرحلة تقييم العروض وانتقاء الأفضل

لاختيار مدقق حسابات واحد أو أكثر من بين مدققي الحسابات الذين قاموا بإيداع عروضهم للظفر بالاستشارة تقوم الهيئة أو الشركة صاحبة الاستشارة بتشكيل لجنة لتقييم العروض المستلمة، ويجب أن لا يقل عدد العروض المستلمة المزمع تقييمها ثلاثة (03) عروض، أي لا يمكن أن يقل عدد مدققي الحسابات الواجب استشارتهم عن ثلاثة (03) وفق ما تنص عليه المادة رقم 13 من المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المتعلق بتعيين مدقق الحسابات. تقوم اللجنة بتقييم العروض وعرض نتائج التقييم وفق ترتيب تنازلي (من أفضل عرض وأكثره تنقيطاً إلى أقل عرض تنقيطاً)، كما تقوم بتقديم النتائج إلى جهاز التسيير المؤهل لمعاينتها (يختلف الجهاز باختلاف نوع الهيئة أو الشركة) وتحويلها للجمعية العامة للهيئة أو الشركة للفصل في تعيين مدقق الحسابات أو مدققي الحسابات من بين مدققي الحسابات أصحاب أفضل العروض وأكثرهم تنقيطاً.

4.4.3. مرحلة قبول مدقق الحسابات للعهد

بعد الفصل في اختيار مدقق حسابات واحد أكثر من طرف الجمعية العامة للهيئة أو الشركة بناء على نتائج تقييم العروض المقدمة لها من طرف لجنة التقييم، تقوم الشركة بإعلام وتبليغ مدقق الحسابات المعين كتابيا، الذي يقوم هو الآخر بإرسال رسالة المهمة (رسالة قبول العهد أو خطاب الارتباط) للجمعية العامة في آجال ثمانية (08) أيام ابتداء من تاريخ وصل استلام التبليغ المرسل له. وفيما يلي سنقوم بعرض نموذج عن رسالة مهمة تدقيق الحسابات وفق الشروط التي نص عليها والنموذج الذي جاء به معيار التدقيق الجزائري رقم 210 (اتفاق حول أحكام مهام التدقيق)

5. كفاءات تحديد وتسديد أتعاب مدقق الحسابات

أتعاب مدقق الحسابات هي المقابل المالي الذي يحصل عليه مقابل خدمات إبداء الرأي التي يقدمها للشركة أو الجهة التي يقوم بتدقيق قوائمها المالية، وتكون محددة ومعروفة في بداية مهمته، كما تكون صافية ومستقلة عن التعويضات. فالتعويضات لا يمكن تحديدها في بداية المهمة ولا يمكن الجزم بوجودها مسبقا خلال مهمة التدقيق، لأنها عبارة عن المقابل المالي التي تقدمه الشركة لمدقق الحسابات تعويضا له على المصاريف التي تحملها خلال أداء مهامه المرتبطة بالشركة. وفي البنود الفرعية الموالية سنحاول شرح كيفية تحديد أتعاب مدقق الحسابات وكيفية تسديدها.

1.5. تحديد أتعاب مدقق الحسابات

ينص القانون 01-10 في المادة رقم 37 منه، على أن الجمعية العامة بالنسبة للشركات الاقتصادية أو الهيئات المكلفة بالمداولات بالنسبة للجمعيات والمنظمات هي من تحدد أتعاب مدقق الحسابات في بداية مهمته. بحيث لا يجب احتساب هذه الأتعاب على أساس النتائج المالية والأرباح المحققة من طرف الشركة أو الهيئة المعنية، وهذا حفاظا على استقلالية مدقق الحسابات، لكي لا تصبح الأرباح المرتفعة لصالحه ولا الأرباح المنخفضة أو الخسائر ليست لصالحه وبالتالي يبقى رأيه محايد وليس له أي ارتباط بتحديد أتعابه.

المادة السابقة الذكر من القانون 01-10 لم تكن واضحة كفاية، لأن المقصود منها هو أن الجمعية العامة أو الهيئات المكلفة بالمداولات توافق على الأتعاب التي اقترحتها مدقق الحسابات في عرضه المالي كما سبق وأن أشرنا إليه في (البند رقم 2.4.3 السابق)، وليست هي من تحدد قيمتها. إذ أنه يقوم بتقديم عرضه المالي المتضمن مبلغ أتعابه خارج الرسم على القيمة المضافة لفترة عهده ككل وليس كل سنة بشكل مستقل بحسب ما جاءت به المادة رقم 08 من المرسوم التنفيذي رقم 11-32 الخاص بتعيين مدقق الحسابات، أي أن مدقق الحسابات يحدد في عرضه المالي أتعابه الكلية الخاص بفترة عهده مع توضيح أتعاب كل سنة من السنوات الثلاثة باعتباره سيتحصل على أتعاب كل سنة في نهايتها، واحتمال أن تكون الأتعاب غير ثابتة وغير متساوية بين السنوات الثلاث المكونة لعهدته.

شرط آخر نصت عليه المادة رقم 37 من القانون 01-10 في ما يخص أتعاب مدقق الحسابات، وهو عدم قانونية استلامه لأي أجر إضافي أو امتيازات أخرى مهما كان شكلها (مالية أو مادية)، باستثناء الأتعاب والتعويضات. على أن تكون قاعدة حساب هذه التعويضات وكيفية دفعها موضحة سلفا من قبل مدقق الحسابات في العقد المبرم بينه وبين الشركة أو الجهة محل التدقيق، كأن يضطر مدقق الحسابات للسفر للتأكد من معلومات معينة تخص الشركة ومعاملاتها مع الغير، أو يضطر للاستعانة بخبير في مجال معين ليس له دراية كافية به مثل: الخبير العقاري، خبير تكنولوجيا المعلومات، خبير قانوني وغيرهم.

يمكن لمدقق الحسابات مراجعة أتعابه بعد الشروع في مهمته، ففي حالة لاحظ وجود حدث معين قد يؤثر على أتعابه بشكل معتبر له الحق في طلب مراجعتها مع إدارة الشركة أو الهيئة التي يقوم بتدقيقها، وهذا بشرط أن يكون قد وضع هذا الشرط في العقد المبرم بينه وبين الشركة أو الجهة محل التدقيق وفق ما نصت عليه الفقرة رقم 9 من المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الموسوم بـ (اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق).

2.5. تسديد أتعاب مدقق الحسابات

لم تحدد النصوص التشريعية ولا المعايير الجزائرية للتدقيق طريقة تسديد أتعاب مدقق الحسابات وأجالها، وتركتها مفتوحة يمكن التفاوض عليها بين مدقق الحسابات والجهة المتعاقد معها بحسب ما أشار إليه نموذج رسالة المهمة الملحق بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الموسوم بـ (اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق). ولكن المعمول به في الواقع الجزائري أن تسديد الأتعاب يكون بعد انعقاد الجمعية العامة العادية للشركة أو الجهة المدققة من أجل المصادقة على القوائم المالية، حين يتضمن محضر الجمعية العامة على قرار وتوصية لإدارة الشركة أو غيرها من الجهات المخولة بالنسبة للمنظمات والجمعيات من أجل تسديد أتعاب مدقق الحسابات، وهذا بعد أن يقوم هذا الأخير بتقديم فاتورة أو مذكرة أتعاب لها.

ولكن ليس بالضرورة أن تسدد أتعاب مدقق الحسابات بالكامل بعد نهاية الدورة المالية محل عملية التدقيق وبعد انعقاد الجمعية العامة، إذ يمكن لمدقق الحسابات الاتفاق مع الشركة أو الجهة التي يقوم بتدقيق قوائمها المالية على استلام تسبيقات أو دفعات من أتعابه خلال فترة أدائه لمهمته وليس بعد انتهائها، بشرط أن يكون ذلك محدد في رسالة المهمة (رسالة قبول العهدة)، سواء من حيث عدد الدفعات خلال السنة وقيمتها وتاريخ كل دفعة.