

عنوان المداخلة:مراحل تطور الأطر القانونية للمحاسبة في الجزائر.

المحور الخامس:مراحل الإصلاح المالي في الجزائر وأهم محاوره.

من إعداد:

طيبة محمد رضا لوالبية فوزي

طالب دكتوراه-جامعة أدرار طالب دكتوراه- جامعة أدرار

عضو مخبر التكامل الاقتصادي الجزائري الإفريقي عضو مخبر التكامل الاقتصادي الجزائري الإفريقي

Loualbia.fauzi@univ-adrar.dzRidataiba@yahoo.fr

الملخص:

تهدف هذه الورقة الى إيضاح تطور الأطر القانونية للمحاسبة في الجزائر، بدايتا من فترة ما قبل الاستقلال مرورا بالمخطط الوطني وما ميز تلك الفترة من توجه الاشتراكي للبلد مما أثر حتما على صياغة القوانين التي تسيّر المحاسبة، وصولا الى النظام المحاسبي المالي الذي يأخذ بعين الاعتبار محيط المؤسسة الاقتصادية، وتوجه الجزائر الى اقتصاد السوق الحر بعدما كانت في الماضي تتبنى الاقتصاد الموجه، حيث خلصت الدراسة الى ان القانون 35/75 الذي يحمل تطبيق النظام المحاسبي السابق، أصبح غير مواكب للتطورات الاقتصادية التي تطمح إليها الجزائر خاصة في ما يتعلق بالاندماج مع العالم الخارجي ، وأن المحاسبة في الجزائر أطرها عدديبير من القوانين والمراسيم والتي تغيرت مع تغير سياسات الاقتصادية للدولة ما أثر سلبا على مهنة المحاسبة.

الكلمات المفتاحية:مخطط، نظام، محاسبة، إصلاح، قانون، مرسوم

Abstract :

This paper aims at clarifying the development of the legal frameworks of accounting in Algeria, starting from the pre-independence period through the national plan and what characterized the period of the socialist orientation of the country, which inevitably influenced the drafting of the laws that lead to accounting, to the financial accounting system that takes into account the perimeter of the institution. The study concluded that Law 75/35, which carries the application of the previous accounting system, is not in line with the economic developments that Algeria aspires to in terms of integration with the outside world, and accounting frameworks in Algeria, a large number of laws and decrees that have changed with the change of the economic policies of the country had a negative impact on the accounting profession.

Keywords: Scheme, system, accounting, reform, law, decree.

المقدمة:

نتيجة لترباط الاقتصاد الجزائري باقتصاديات الدول الأخرى، من خلال فتح المجال أمام الرأس المال الأجنبي، خصوصاً الشركات وقيام الشراكة بين المؤسسات الوطنية والأجنبية ، كان لابد من مراجعة المخطط الوطني المحاسبي وجعله يتلاءم مع معايير المحاسبة الدولية، فالمظهر المحاسبي في الجزائر ظل لفترة طويلة يعتمد على المخطط الوطني المحاسبي، المرحلة التي كان الاقتصاد فيها مخططاً، ويعكس تحقيق أهداف الاقتصاد الكلي فيما يخص مستوى العمالة والإنتاج، وعليه باشرت الجزائر في إجراء إصلاحات معمقة، تتعلق بالفتح الاقتصادي والاتجاه نحو اقتصاد السوق، وتحرير التجارة الخارجية، وفتح الرأس مال الاجتماعي للمؤسسات العمومية للخواص وتشجيع المنافسة، هذه الإصلاحات هدفها توفير للمستثمرين الخواص المحليين والأجانب فضاء اقتصادي جديد، يتسم بالأمان والشفافية في التعاقدات الاقتصادية.

هذا التوجه الاقتصادي الجديد في الجزائر جعل المهنيين يرون أن الأمر 35/75 الذي تضمن

المخطط الوطني المحاسبي الساري العمل به منذ 1976 والقوانين التي لحقته أصبحت محدودة وله

نقائص، ويرجع ذلك لكون الإصلاحات الاقتصادية أدت إلى ظهور عمليات وأحداث جديدة بقيت بدون

حلول، وعليه فان التحول نحو اقتصاد السوق يتطلب وسائل قياس محاسبية جديدة تلبي هذه المتطلبات،
لهذه الأسباب وافق المجلس الوطني للمحاسبة على إعداد نظام محاسبي يتوافق مع معايير المحاسبة
الدولية، يأخذ بعين الاعتبار المفاهيم والمبادئ والقواعد والحلول المقبولة من طرف المعايير المحاسبية
الدولية، مع احترام الخصوصيات الوطنية، هذا الجهد تولد عنه النظام المحاسبي المالي الذي صدر وفقا
للقانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007م، ليحلها المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في
26 ماي 2008م، والمتضمن تطبيق القانون رقم 07-11، ثم القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008
والصادر في العدد 19 من الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بتاريخ 25 مارس
2009.

إشكالية البحث:

ماهي مراحل تطور الأطر القانونية للمحاسبة في الجزائر، وما دوافع إصلاحها وتغييرها؟.

منهج البحث:

بعدمراجعة الأدبيات المتعلقة بمهنة المحاسبة في الجزائر، المتمثلة في الكتب والدراسات السابقة بالإضافة الى القوانين
والمراسيم التنفيذية والتي تعتبر أهم مرجع بالنسبة لبحثنا هذا، حيث تم استخدام المنهج الاستقرائي عند سرد واقع
تطور المحاسبة في الجزائر من جانب تاريخي والقانوني، أي سرد مراحل إصدار تلك القوانين.

محاوّر البحث:

- ✓ التطورات التاريخية للأطر القانونية للمحاسبة في الجزائر.
- ✓ مشروع تعديل الأمر 35/75 المتضمن المخطط المحاسبي الوطني.
- ✓ عرض الإطار القانوني للقانون 11/07 المتضمن للنظام المحاسبي المالي.

المحور الأول: التطورات التاريخية للمحاسبة في الجزائر:

عرفت الجزائر تطبيق عدة مخططات وقوانين محاسبية ناتجة عن الأوضاع التي عايشتها الدولة في

كلفتة بعد من تطبيق المخطط المحاسبي العام الفرنسي في مرحلة الاستعمار وما بعد الاستقلال

التطبيق المخطط المحاسبي الوطني سنة 1975، ثم تطبيق النظام المحاسبي المالي الصادر

سنة 2007 والمطبقة سنة 2010، حيث سننظر قريبا خلال هذا المحور النهج والمراحل.

1. التطورات التاريخية للفترة (1962-1975):

ورثت الجزائر عادة الاستقلال المنظومة التشريعية والقانونية الفرنسية، فنتجتا للأوضاع المزرية للحرب

وعدم الاستقرار الناتج عنها، أصدرت السلطات الجزائرية الجديدة **القانون الأساسي رقم 62/157**

الصادر في 31/12/1962 القاضي بتمديد العمل بالقوانين الفرنسية، ما عدا التي لها علاقة بالسيادة

الوطنية، لهذا تمت المواصلة بالعمل بالمخطط المحاسبي العام PCG ، خلال الفترة الممتدة ما بين

1962 إلى 1975.

لكن منذ بداية السبعينات تميزت الوضع الجديد بتدخل واسع ومهيمن للدولة، من أجل تحقيق استقلالها

الاقتصادي إلى جانب السياسي، الأمر الذي قادها إلى التفكير في وضع مرجعية محاسبية جديدة، بما

يتناسب مع الأوضاع السائدة آنذاك. لذا قامت الدولة بتأسيس هيكل جديد يشرف على المحاسبة، يسمى

بالمجلس الأعلى للمحاسبة (Conseil Supérieur du Comptable-CSC)، تحت وصاية وزارة

المالية، تم إنشاؤه بموجب الأمر 82/71 مؤرخ في 29 ديسمبر 1971¹ والذي أوكلت له مهمتين

أساسيتان²:

- الأولى وهي تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسبي في الجزائر.

¹ الأمانة العامة للحكومة، الأمر 82/71 مؤرخ في 11 ذي القعدة 1391 الموافق 29 ديسمبر 1971، المتضمن تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب، الجريدة الرسمية، العدد 107، ص 1851.

² مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجديد وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة بسكرة ديسمبر 2008، العدد 04، ص 194.

- والثانية إنشاء مخطط محاسبي وطني يعوض المخطط المحاسبي العام الفرنسي.
النقاط التي أشار إليها هذا الأمر هي:

- إنشاء المجلس الأعلى للمحاسبة تحت وصاية وزير المالية حسب المادة 3.

- اختصاصات مهنة المحاسب المعتمد والخبير المحاسب حسب المواد 4 الى 9.

- شروط الدخول إلى المهنة وكيفية ممارستها المواد 13 الى 21.

- كيفية تشكيل المجلس الأعلى للمحاسبة وتسييره في المواد 22 الى 60.

ووضعت لذلك مجموعة من الخطوط العريضة التي تأخذ بعين الاعتبار في عملية الإصلاح، يمكن

تلخيصها في النقاط التالية³:

- الأخذ بعين الاعتبار احتياجات المعلومات من طرف مستعملها وخاصة البنوك والهيئات
التخطيط على المستوى الحكومي.

- العمل على تبسيط وتوضيح المفاهيم المحاسبية وكذلك وضع أسس ومعايير على أساسها إعداد
الدفاتر والمستندات المحاسبية،

- إعداد مخطط وطني يلبي متطلبات التخطيط الاقتصادي الكلي، كما يلبي الاحتياجات التسييرية
للمؤسسات عن طريق مساعدة إدارة هذه المؤسسات في تقييم نشاطها والتنبؤ لما هو في
المستقبل.

- يجب أن يلبي المخطط الجديد احتياجات المحاسبة الوطنية، وهذا يتم بتوفير معلومات واضحة
ومتجانسة على مستوى كل المؤسسات وبالتالي تجميعها دون القيام بعمليات إعادة معالجة من
أجل الحصول على مجاميع اقتصادية كلية.

³بودرية خالد، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري على مكونات القوائم المالية المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير،
المدرسة العليا للتجارة 2006/2007، ص 77.

تكملة لهذه التحولات، جات نصوص قانونية أخرى لتنظيم العمل المحاسبي والمهنة المحاسبية خاصة جانب التكوين، و تم إصدار نصين أساسيين هما:

- المرسوم 83/72 الصادر في 18/04/1972 والمتعلق بتنظيم الدراسات الجامعية وإنشاء

تخصص جديد هو ليسانس علوم مالية ومحاسبية،

- المرسوم 84/72 الصادر في 18/04/1972 والمتعلق بتنظيم الترخيص المهني التكويني لخبراء

المحاسبة.

2. التطورات التاريخية للفترة (1975-1998)

الجزائر طبقت المخطط المحاسبي العام PCG بعد الاستقلال، لكن مع نهاية الستينات وبداية السبعينات ظهرت الحاجة الملحة لتغييره، فنتيجة لتحول الاقتصادي نحو المركزية والتخطيط والتسيير الاشتراكي للمؤسسات، أصبح PCG لا يتلاءم مع احتياجات الواقع الاقتصادي آنذاك، بالإضافة إلى جملة من الانتقادات الأخرى التي وجهت إلى PCG، والتي كانت محل انتقاد فرنسا نفسها، وقد تميزت فترة السبعينات بإصدار المنظومة القانونية الجزائرية خاصة⁴:

- القانون المدني، الأمر رقم 58/75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975.

- القانون التجاري، الامر رقم 155/66 المؤرخ في 08 جوان 1966.

- القانون الضريبي، الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 06 ديسمبر 1976.

- في سنة 1972، أوكلت مهمة تغيير المخطط المحاسبي إلى المجلس الأعلى للمحاسبة CSC، وقد انطلقت في دراسة المشرع من أوجه قصور PCG وفي هذا الصدد قام المجلس CSC بتحديد الاحتياجات والمتطلبات المالية لمختلف أصحاب المصلحة، وتوصلت اللجنة المكلفة بدراسة المشروع من طرف المجلس إلى وضع مشروع تمهيدي للمخطط، تمت مناقشته ابتداء من شهر ديسمبر من سنة

⁴ مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجديد وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مقال، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة بسكرة، ديسمبر 2008، العدد 04، ص 195.

1972، امتدت ثلاثة أشهر، تمت خلالها تعديلات طفيفة بناء على التعليقات للاحقة حول المشروع، ليصدر في شكله النهائي في 9 أبريل 1975، وبقرار رئاسي رقم 75/35، ومن ثم الانطلاق في أعمال التحضير وشرح المخطط لتطبيقه⁵.

- وعالج الأمر 35/75⁶ المؤرخ في 29 أبريل 1975، المتضمن للمخطط الوطني المحاسبي مجال تطبيق هذا الأخير وذلك في مختلف الهياكل العمومية إنتاجية كانت أو تجارية، وكذا المؤسسات الاقتصادية بمختلف أشكالها مختلطة كانت أو خاصة، إذ تلتزم هذه الأخيرة بتطبيق المخطط حسب ربحها الحقيقي .

- وقد طبق المخطط المحاسبي الوطني على جميع المؤسسات وذلك حسب ما جاء في نص المادة الأولى من الامر 35/75:

- الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري،

- الشركات الاقتصادية المختلطة،

- المؤسسات الخاضعة لنظام التكاليف بالضريبة على أساس الربح الحقيقي مهما كان شكلها.

- اما المادة الثانية، يصبح المخطط الوطني المحاسبي ساري المفعول على قطاعات النشاط الخاصة وذلك بموجب قرار صادر عن وزير المالية بعد أخذ رأي المجلس الأعلى للمحاسبة، طبقاً لأحكام المادة 38 من الأمر رقم 82/71 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971.

- ثم تبعه صدور قرار وزاري في 23 جوان 1975⁷ المتعلق بكيفية تطبيق المخطط المحاسبي الوطني، يعالج تنظيم التسيير المحاسبي، تقييم الاستثمارات والمخزونات ودفاتر المراجعة، إضافة إلى التسجيلات

⁵ علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية، رسالة ماجستير، جامعة ورقلة، 2012/2011 ص 77.

⁶ الأمانة العامة للحكومة، لأمر 35/75 المؤرخ في 17 ربيع الثاني 1395 الموافق 29 أبريل 1975، المتضمن للمخطط الوطني المحاسبي، الجريدة الرسمية، العدد 37، ص 502.

⁷ الأمانة العامة للحكومة، القرار المؤرخ في 13 جمادى الثانية 1395 الموافق 23 يونيو 1975، يتعلق بكيفية تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 24، ص 330.

الملزمة في القانون التجاري، دفتر اليومية، دفتر الجرد، كما لمح مرسوم التنفيذ إلى إمساك دفاتر أخرى دون التطرق إليها، وذلك لمعرفة مركز المؤسسة، تشكيل الميزانيات دوريا كما تم التأكد في هذا المرسوم إلى أن المسك المحاسبي لا يكون إلا بالعملة الوطنية حسب طريقة القيد المزدوج بالفصل في تسجيل العمليات المحلية والعمليات الخارجية، التسجيل المحاسبي يكون دون مقاصة يعتمد على وثيقة تبريرية تحوي على مجموعة من الشروط.

- كما لم يتطرق هذا القرار 35/75 إلى أي إشارة إلى مخططات محاسبية حسب القطاع، لأنه ليس من السهل وضع مخطط محاسبي وفقا لاحتياجات كل قطاع من المعلومات المحاسبية على حدى، فلم تجد هذه المخططات النور إلا في منتصف الثمانينات بعدما أصبح CSC، يسمى Conseil Supérieur de la Comptable Technique (CSTC)،⁸ إذ تمكن هذا المجلس الجديد من إعداد ست مخططات قطاعية فيما بعد⁹:

- المخطط المحاسبي لقطاع التأمين وإعادة التأمين، قرار مؤرخ في 13 سبتمبر 1987 صادر عن وزارة المالية في الجريدة الرسمية رقم 8 المؤرخة في 24 فبراير 1988،
- المخطط المحاسبي لقطاع الفلاحة، قرار مؤرخ في 13 سبتمبر 1987 صادر عن وزارة المالية في الجريدة الرسمية رقم 8 المؤرخة في 24 فبراير 1988؛
- المخطط الحاسبي لقطاع البناء والأشغال العمومية، قرار مؤرخ في 11 سبتمبر 1988 صادر عن وزارة المالية في الجريدة الرسمية رقم 8 المؤرخة في 22 فبراير 1989؛
- المخطط المحاسبي لقطاع السياحة، قرار مؤرخ في 14 مارس 1989 صادر عن وزارة المالية في الجريدة الرسمية رقم 43 المؤرخة في 11 أكتوبر 1989؛

⁸ مداني بن بلغيت، أهمية إصلاح المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة دكتوراه، الجزائر، 2004، ص 169.

⁹ صديقي مسعود، فعالية الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، غير منشورة.

• المخطط المحاسبي لقطاع البنوك، نظام رقم 08/29 مؤرخ في 17 نوفمبر 1992 يتضمن

مخطط الحسابات المصرفي والقواعد المحاسبية المطبقة على البنوك والمؤسسات المالية، صادر

عن بنك الجزائر الجريدة الرسمية رقم 13 في 28 فبراير 1993؛

• المخطط المحاسبي الوطني المكيف مع نشاط الشركات القابضة وعمليات تجميع حسابات

المجمعات، قرار مؤرخ في 9 أكتوبر 1999 صادر عن وارة المالية في الجريدة الرسمية المؤرخة

في 22 ديسمبر 1999.

وبالتالي أصبح عدد المخططات القطاعية التي تم إصدارها سبعة مخططات قطاعية تقدر م قائمة الحسابات

والمصطلحات التفسيرية وقواعد سير الحسابات وعرض القوائم المالية للقطاع المعنوية.

- أما عن الممارسة المهنية فقد عرفت تطور حقيقيا بصور القانون رقم 08/91¹⁰ بتاريخ 27

أفريل 1991، الذي أحدث تغييرا ملموسا على المهنة وأدرج مهنة محافظ الحسابات إلى جانب المهن

الأخرى، فقام هذا القانون بتحديد شروط ممارسة المهنة ومسؤولياتها، بالإضافة إلى قواعد التعامل مع

الزبائن.

- وقد ألحق بالمرسوم التنفيذي رقم 136-96¹¹ المؤرخ في 15 أفريل 1996، المتضمن قانون

أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الذي يضبط مهام الممارسين

وسيرتهم وأخلاقهم، وبذلك فقد تم الفصل الصريح بين مهمة التوحيد المحاسبي التي بقيت من صلاحيات

الإدارة الوصية (ممثلة في وزارة المالية)، من خلال مجلس الوطني للمحاسبة ومهمة تسيير شؤون

المهنة التي أوكلتها للمنظمة الوطنية للخبراء الحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين¹².

¹⁰الأمانة العامة للحكومة، القانون 08/91 المؤرخ في 12 شوال 1411 الموافق 27 أبريل 1991، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 20، ص 651.

¹¹الأمانة العامة للحكومة، المرسوم التنفيذي 136/96 المؤرخ في 27 ذي القعدة 1416 الموافق 15 أبريل 1996، يتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 24، ص 4.

¹²سليح فايز، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي، أطروحة دكتوراه، البلدة 2، 2014/2015، ص 131.

المحور الثاني: مشروع تعديل المخطط الوطني للمحاسبة:

بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 انطلقت ورشة الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني والتي مولت من طرف البنك الدولي، هذه العملية أوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسيين وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة وتحت إشراف وزارة المالية، بحيث وضعت على عاتقهم مسؤولية تطوير المخطط المحاسبي نسخة 35/75 إلى نظام محاسبي جديد يتوافق مع المعطيات الاقتصادية الجديدة وطموحات المتعاملين الاقتصاديين الجدد، وقد مرت هذه العملية بثلاث مراحل:¹³

(1) المرحلة الأولى: تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع مقارنته بمعايير المحاسبة الدولية.

(2) المرحلة الثانية: دراسة مشروع استحداث مخطط محاسبي جديد.

(3) المرحلة الثالثة: إقرار وضع نظام محاسبي جديد.

- ومواكبة لعملية الإصلاح الاقتصادي في الجزائر شرعت الدولة في إصلاح نظامها المحاسبي من خلال تبني الاستراتيجية توحيد محاسبي تأخذ بالمعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية للمعلومات المالية IAS/IFRS ، مع الاحتفاظ بما هو جيد في المخطط المحاسبي الوطني، فرغم أن فكرة الإصلاح المحاسبي منذ سنة 1982، تاريخ إصلاح PCG فيفرنسا، إلا أن الانطلاق الفعلي لعملية الإصلاح كان سنة 1998، فقد أوكلت المهمة للمجلس الوطني للمحاسبة الذي تم إنشاؤه بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996، ويقع تحت سلطة وزير المالية، أنشأ المجلس لجنة مختصة من خبراء ينتمون إلى¹⁴:

• المجلس الوطني للمحاسبة CNC ؛

¹³ شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، 2008، ص 13.

¹⁴السعيد قاسمي وفرحات عباس، النظام المحاسبي المالي الجديد ومدى تنميته مع المعايير المحاسبية الدولية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، الوادي، 2010، ص 13.

- مجلس المنظمة الفرنسية للخبراء المحاسبين CSOEC ؛
- الهيئة الوطنية لمحافظة الحسابات CNCC .

- قامت اللجنة بإعداد ملخص تقييمي للمخطط الوطني الذي أرسل إلى جميع المحاسبين على أساس جملة من الأسئلة (Questionnaire) وفي إطار تقييمها لاستعمال المخطط طرحت اللجنة ثلاثة مشاريع تمثلت في¹⁵:

- (1) الإبقاء على المخطط المحاسبي الوطني بشكله الحالي، مع إدخال بعض التعديلات التقنية، لمسايرة التغيرات التي عرفها المحيط الاقتصادي والقانوني في الجزائر؛
- (2) الإبقاء على المخطط المحاسبي الوطني بنيته وهيكله، والعمل على ضمان توافقه مع الحلول التقنية التي أدخلتها المعايير المحاسبية الدولية؛
- (3) إنجاز نسخة جديدة من المخطط المحاسبي الوطني، بشكل حديث استنادا للتطبيقات والمفاهيم والقواعد والحلول التي ارتسها هيئة المعايير المحاسبية الدولية IASC .

- وخلص الاجتماع المنعقد في 05/09/2001 من طرف المجلس، بوجوب اعتماد الخيار الثالث بناء على ما يلي:

- مدونة الحسابات ليست موحدة دوليا وبالتالي لا يمكن تعديلها دون أي تغييرات جذرية؛
- التكاليف الإضافية التي لا يمكن تجنبها في كل من الحالات، لهذا لا بد من الاستفادة منها؛
- الاقتراب من الممارسات المحاسبية الدولية.

- في نفس السنة قام البنك الدولي بتقديم هبة للجزائر كمساعدة للمشروع خاصة وأنه جاء استجابة لتوصيات صندوق النقد الدولي لمشروع الإصلاح في الجزائر سنة 1994، وقد تم تقديم المشروع النهائي

¹⁵ شنوف شعيب، مرجع سبق ذكره، ص 15.

للسلطة المعنية في شكله النهائي سنة 2004. شرع بعدها المشرع الجزائري في تقنين النظام بصدور القانون رقم 07-11 بتاريخ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الذي قضى بإلغاء العمل بالمخطط الوطني للمحاسبة لسنة 1975 ابتداء من دخوله حيز التطبيق بتاريخ 01 جانفي 2009 تم تأجيل تاريخ التطبيق الى غاية 01 جانفي 2010¹⁶.

- بالنظر إلى طريقة إعداد النظام المحاسبي المالي، يمكن أن يتضح جليا أن هذا الخيار ما هو إلا نسخة من النموذج المحاسبي الفرنسي، لكن هذا لا ينفى رغبة الجزائر في الاندماج في الاقتصاد الدولي والاستفادة من فرصه.

المحور الثالث: عرض الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي ودوافع الإصلاح للنظام السابق:

يعتبر مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد أفضل خيار حسب مجلس المحاسبة الوطني (CNC) لتحسين النظام المحاسبي الجزائري والذي يندرج في إطار تحديث الآليات التي تصاحب الإصلاح الاقتصادي، حيث يحتوي هذا النظام في تطبيقه على جزء مهم من معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية IAS/IFRS المنصوص عليها في إطار عرض القوائم المالية¹⁷.

1. الإطار القانوني والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي: رسم المشرع الجزائري إطار قانونيا لكيفية تطبيق

النظام المحاسبي المالي لضمان نجاح عملية التنفيذ وفقا للأهداف المرجوة، لأن التشريع هو خطة المنطق السليم. لهذا قام بإصدار جملة من النصوص القانونية المنظمة لهذا النظام وتمثلت في:

¹⁶ سعدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، دكتوراه، جامعة بسكرة، 2014/2015، ص 112.

¹⁷ جودي محمد رمزي، إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 6،

- القانون رقم 11/07 الصادر بتاريخ 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي¹⁸: احتوى

هذا القانون على العديد من التعريف والمفاهيم المتعلقة بالنظام، وتضمن هذا القانون 43 مادة و 7

فصول:

(1) الفصل الأول تضمن التعريف ومجال التطبيق:

- المادة 01 من هذا القانون فإن هذا القانون يهدف الى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى

في صلب النص المحاسبة المالية وكذا شروط وكيفيات تطبيقه.

- حيث تضمنت المادة 3 تعريف المحاسبة المالية والتي اعتبرها "المحاسبة المالية نظام لتنظيم

المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض

كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته

في نهاية السنة المالية."

- مجال التطبيق: لقد حدد النظام المحاسبي المالي وفقا للمواد 02، 04، 05 من قانون 11-07

المؤرخ في 25 نوفمبر 2007مجالات تطبيق هذا النظام كالتالي:

• كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع

مراعاة الأحكام الخاصة بها، والمعنيون بمسك المحاسبة هم:

• الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

• التعاونيات؛

• الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا

كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة؛

¹⁸الأمانة العامة للحكومة، القانون 11/07 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007، والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74، ص 03.

- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، ويمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

(2) أما الفصل الثاني من القانون 11/07 تضمن الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير

المحاسبية التي تسمح بإعداد كشوف مالية أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة.

- الفصل الثالث تنظيم المحاسبة، يلزم المشرع الكيانات التي تدخل في نطاق هذا النظام ، أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصادقية والشفافية المتعلقة بالمعلومات التي تعالجها وتراقبها وتعرضها وتحصر على تبليغها؛
- الفصل الرابع الكشوف المالية.
- الفصل الخامس الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة.
- الفصل السادس: تغيير التقديرات والطرق المحاسبية.
- المرسوم التنفيذي رقم 08-156¹⁹ بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-07-11: جاء هذا المرسوم لشرح كيفية تطبيق المواد (5-7-8-9-22-25-30-36-40) من القانون 07-11 بالإضافة إلى مجموعة أخرى من التفسيرات المتعلقة بتطبيق النظام.
- القرار المؤرخ 26 جويلية 2008²⁰ يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، فقد تم إعطاء تفاصيل عديدة حول المحاسبة المالية ، حيث هدف هذا المقرر الى تحديد "كيفية تطبيق أحكام المواد 4-16-18-25-26-30-31-33-34-35-37-38-41-42-43" والمرسوم التنفيذي رقم 08-156 فشملى على :

¹⁹الأمانة العامة للحكومة، المرسوم التنفيذي 156/08 المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429 الموافق 26 مايو 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون

11/07 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 27، ص 11.

²⁰الأمانة العامة للحكومة، القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية

وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ، الجريدة الرسمية، العدد 19، ص 3.

- جزء الأول يتعلق بالإطار التصوري، تنظيم المحاسبة، قواعد التقييم والكشف المالية،
- جزء الثاني يتعلق بمدونة الحسابات وسيرها،
- **المرسوم التنفيذي رقم 09-110 بتاريخ 07 أبريل 2009**²¹ المحدد لشروط كفاءات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، وحدد شروط وكفاءات مسك المحاسبة والإجراءات التي يجب مراعاتها عند تطبيق المحاسبة آلياً،
- **القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008**²² يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة المطبقة على المؤسسات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مبسطة.
- **التعليمية رقم 02** الصادرة بتاريخ 29-10-2009 المتعلقة بأول تطبيق للنظام المحاسبي المالي²³:
تحتوي هذه التعليمية على الإجراءات التي يجب اعتمادها لضمان الانتقال الجيد من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، من خلال مقابلة الحسابات السابقة بالحالية حيث أرفقت هذه التعليمية بجدول تطابق الخطط الوطني المحاسبي والنظام المحاسبي المالي.
- **النظام رقم 09-04**²⁴ المؤرخ في 23 جويلية 2009 يتضمن مخطط الحسابات البنكية والقواعد المحاسبية المطبقة على البنوك والمؤسسات المالية.
- **النظام رقم 09-05**²⁵ المؤرخ في 18 أكتوبر 2009 يتضمن إعداد الكشوف المالية للبنوك والمؤسسات المالية ونشرها.

²¹ الأمانة العامة للحكومة، المرسوم التنفيذي 110/09 المؤرخ في 11 ربيع الثاني 1430 الموافق 7 أبريل 2009، يحدد شروط وكفاءات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، الجريدة الرسمية، العدد 21، ص 4.

²² الأمانة العامة للحكومة، القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو 2008، يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجريدة الرسمية، العدد 19، ص 91.

²³ وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، التعليمية رقم 02 الصادرة بتاريخ 29-10-2009، المتعلقة بأول تطبيق للنظام المحاسبي المالي، نوفمبر 2009.

²⁴ الأمانة العامة للحكومة، النظام رقم 04/09 مؤرخ في 01 شعبان 1430 الموافق 23 يوليو 2009، يتضمن مخطط الحسابات البنكية والقواعد المحاسبية المطبقة على البنوك والمؤسسات المالية، الجريدة الرسمية، العدد 76، ص 12.

- الإشعار رقم 89 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة، يتضمن مخطط وقواعد سير الحسابات وعرض الكشوف المالية لمؤسسات التأمين وإعادة التأمين في 10 مارس 2011.
- بينما القطاعات الأخرى فقد خصصت لها الأصناف 0-8-9 من مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي، بالإضافة الى ترك حسابات متاحة ضمن مدونة الحسابات لإمكانية استغلالها من طرف المؤسسات فيما يتعلق بنشاطاتها.

2. دوافع الإصلاح المحاسبي والتوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية:

- إن الإصلاح المحاسبي يأتي نتيجة للارتباطات الجديدة للجزائر وبشكل خاص الدخول في شراكة مع الاتحاد الأوربي وتقدم المفاوضات مع المنظمة العالمية للتجارة، كل هذه المعطيات فرضت على الجزائر جملة من التغيرات الحتمية والظروف الحالية وإفرازات العولمة²⁶، وعموماً يمكن تلخيص أهم دوافع الإصلاح المحاسبي في العناصر التالية:
- انتقال الاقتصاد الجزائري من اقتصاد اشتراكي الى اقتصاد السوق،
 - ضغوطات الهيئات الدولية (صندوق النقد الدولي، البنك الدولي، والمنظمة العالمية للتجارة) قصد الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية،
 - عدم ملائمة المخطط المحاسبي مع احتياجات الشراكة الأجنبية القائمة في الجزائر،

²⁵الأمانة العامة للحكومة، النظام رقم 05/09 مؤرخ في 01 شعبان 1430 الموافق 23 يوليو 2009، يتضمن إعداد الكشوف المالية للبنوك والمؤسسات المالية ونشرها، الجريدة الرسمية، العدد 76، ص 16.

²⁶ناصر مراد، النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني، مداخلة، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي يومي 17 و 18 جانفي 2010، ص 07.

- إعطاء الشفافية، الوضوح والدقة اللازمة للقوائم المالية التي تعبر عن الصورة الحقيقية للحالة المالية للمؤسسة، وهو ما يؤثر إيجاباً على دقة علاقة المؤسسة بمحيطها الاقتصادي حيث ترفع الثقة في معاملاتها²⁷.
- تبني المجتمع الدولي لمعايير المحاسبة الدولية، والتي تتعلق بعدة موضوعات تهم المحاسبة الدولية بشكل عام وخاصة القياس والتقييم والعرض،
- إفرزات العولمة التي تفتضي تغييرات جذرية في الميدان المحاسبي، هذه التغييرات يجب أن تكون في مستوى التطورات الاقتصادية، وفي إطار المعايير المحاسبية الدولية، وبالتالي ارتباط المحاسبة بالتوجه الاقتصادي الجديد،
- الإخيار الدولي الذي يقرب ممارساتها بالممارسات العالمية والذي يسمح بأن نعمل على ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر²⁸،
- محاولة جذب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايتها من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية سواء من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية،
- نقص وعيوب المخطط المحاسبي الوطني.

الخاتمة:

تبين لنا من خلال هذا البحث أن عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر جاءت نتيجة عدة عوامل أهمها ضرورة مسايرة العولمة الاقتصادية والمالية. فانطلاقاً من أوجه قصور القانون 35/75 الذي يحمل تطبيق النظام المحاسبي السابق، نتيجة التوجه الجزائر لاقتصاد السوق وانفتاحه على الاقتصاد العالمي، تم إعداد

²⁷ بن صابر سليمان أسماء، أثر الإصلاحات الاقتصادية المتبناة في الجزائر في إعادة النظر في النظام المحاسبي للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، مقالة، مجلة الابتكار والتسويق، العدد الثالث، ص 288.

²⁸ كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي موحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 06، ص 295.

النظام المحاسبي المالي بتبني استراتيجية توحيد تأخذ بمعايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية للتقرير المالية، كما توصلنا الى أن المحاسبة في الجزائر أظهرها عدد كبير من القوانين والمراسيم والتي تغيرت مع تغير سياسات الاقتصادية للدولة ما أثر سلبا على مهنة المحاسبة.

قائمة المراجع:

1. مذكرات، مقالات ومدخلات:

- مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجديد وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة بسكرة ديسمبر 2008، العدد 04.
- بودرية خالد، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري على مكونات القوائم المالية المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة 2006/2007.
- مختار مسامح، الانظام المحاسبي المالي الجديد وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مقال، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة بسكرة، ديسمبر 2008، العدد 04.
- علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية ، رسالة ماجستير، جامعة ورقلة، 2011/2012.
- مداني بن بلغيت، أهمية إصلاح المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية ، أطروحة دكتوراه، الجزائر، 2004.
- صديقي مسعود، فعالية الاصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، غير منشورة.
- سايح فايز ، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي ، أطروحة دكتوراه، البليدة 2 ، 2014/2015.

- شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، 2008.
- السعيد قاسمي وفرحات عباس، النظام المحاسبي المالي الجديد ومدى تنميته مع المعايير المحاسبية الدولية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، الوادي، 2010.
- سعدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي ، دكتوراه، جامعة بسكرة، 2014/2015.
- جودي محمد رمزي، إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 6، 2009.
- ناصر مراد، النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني، مداخلة، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي يومي 17 و 18 جانفي 2010.
- بن صابر سليمان أسماء، أثر الإصلاحات الاقتصادية المتبناة في الجزائر في إعادة النظر في النظام المحاسبي للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، مقالة، مجلة الابتكار والتسويق، العدد الثالث.
- كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي موحد في الجزائر ، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 06.

2. القوانين والمراسيم:

- الأمانة العامة للحكومة، الأمر 82/71 مؤرخ في 11 ذي القعدة 1391 الموافق 29 ديسمبر 1971، المتضمن تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب، الجريدة الرسمية، العدد 107.
- الأمانة العامة للحكومة، لأمر 35/75 المؤرخ في 17 ربيع الثاني 1395 الموافق 29 أبريل 1975، المتضمن للمخطط الوطني المحاسبي، الجريدة الرسمية، العدد 37.

- الأمانة العامة للحكومة، القرار المؤرخ في 13 جمادى الثانية 1395 الموافق 23 يونيو 1975، يتعلق بكيفية تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 24.
- الأمانة العامة للحكومة، القانون 08/91 المؤرخ في 12 شوال 1411 الموافق 27 أبريل 1991، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 20.
- الأمانة العامة للحكومة، المرسوم التنفيذي 136/96 المؤرخ في 27 ذي القعدة 1416 الموافق 15 أبريل 1996، يتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 24.
- الأمانة العامة للحكومة، القانون 11/07 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007، والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74.
- الأمانة العامة للحكومة، المرسوم التنفيذي 156/08 المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429 الموافق 26 مايو 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 27.
- الأمانة العامة للحكومة، القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19.
- الأمانة العامة للحكومة، المرسوم التنفيذي 110/09 المؤرخ في 11 ربيع الثاني 1430 الموافق 7 أبريل 2009، يحدد شروط وكيفية مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، الجريدة الرسمية، العدد 21.

- الأمانة العامة للحكومة، القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو 2008، يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجريدة الرسمية، العدد 19.
- وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، التعلية رقم 02 الصادرة بتاريخ 29-10-2009، المتعلقة بأول تطبيق للنظام المحاسبي المالي، نوفمبر 2009.
- الأمانة العامة للحكومة، النظام رقم 04/09 مؤرخ في 01 شعبان 1430 الموافق 23 يوليو 2009، يتضمن مخطط الحسابات البنكية والقواعد المحاسبية المطبقة على البنوك والمؤسسات المالية، الجريدة الرسمية، العدد 76.
- الأمانة العامة للحكومة، النظام رقم 05/09 مؤرخ في 01 شعبان 1430 الموافق 23 يوليو 2009، يتضمن إعداد الكشوف المالية للبنوك والمؤسسات المالية ونشرها، الجريدة الرسمية، العدد 76.