

## واقع مهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر في ظل الإصلاح المحاسبي

حميداتو صالح<sup>1</sup>، بوقفة علاء<sup>2</sup>

<sup>1</sup>جامعة قاصدي مرباح - بورقلة، [salah.hamidatou@gmail.com](mailto:salah.hamidatou@gmail.com)

<sup>2</sup>جامعة قاصدي مرباح - بورقلة، [Alaa41000@gmail.com](mailto:Alaa41000@gmail.com)

### الملخص:

تهدف هذه الورقة إلى تسليط الضوء على واقع مهنة المحاسبة والمراجعة المعاش في الجزائر، وتقييم مدى مواكبة المهنة للتطورات الاقتصادية في ظل الوضع الراهن، ومحاولة تصور أهم الرهانات الرئيسية المنتظرة من تطبيق النظام المحاسبي المالي. تنظيم وتطوير مهنة مراجعة الحسابات طبقا لمعايير المراجعة الدولية: إذ يشكل تطبيق النظام المحاسبي المالي فرصة هامة وضرورية لتطوير مهنة مراجعة الحسابات وذلك من خلال سعي هيئات التوحيد المحاسبي في الجزائر إلى تحقيق ما يلي:

- إصدار معايير مراجعة حسابات تتفق ومعايير المراجعة الدولية؛
- رفع وتحديث الكفاءات والمعلومات المهنية للعاملين في مراجعة الحسابات من خلال التدريب المستمر؛
- التعاون مع الجامعات لتطوير علم ومناهج وطرق تدريس مراجعة الحسابات، وإعادة النظر في مهنتي المحاسبة ومراجعة الحسابات حتى تكون مسايرة لما هو متعارف عليه عالميا.

**الكلمات المفتاح:** مهنة المراجعة، معايير المراجعة الدولية، معايير المحاسبة الدولية، النظام المحاسبي المالي

### Abstract:

This paper aims to shed light on the reality of the accounting and auditing profession in Algeria, to assess the extent to which the profession is keeping pace with economic developments in light of the current situation, and to try to visualize the most important main bets expected from the application of the financial accounting system. Organizing and developing the auditing profession in accordance with international auditing standards: The application of the financial accounting system constitutes an important and necessary opportunity to develop the auditing profession, through the endeavor of the accounting standardization bodies in Algeria to achieve the following:

- Issuing auditing standards that are consistent with international auditing standards;
- Raising and updating the competencies and professional information of the audit staff through continuous training;
- Cooperate with universities to develop the science, curricula, and methods of teaching auditing, and review the accounting and auditing professions so that they are in line with what is internationally recognized.

**Key words:** auditing profession, international auditing standards, international accounting standards, financial accounting

#### المقدمة:

من أجل مواكبة الاقتصاد العالمي والانفتاح على العولمة فقد شهدت الجزائر في هذا السياق منذ أواخر الثمانينات تغيرات اقتصادية كبيرة على المستوى الداخلي من حيث شكل وحجم المؤسسات ونشاطاتها الاقتصادية، أما على المستوى الخارجي فدخلوها في اتفاقية الشراكة الأوروبية متوسطة، وكذا انضمامها المرتقب لمنظمة التجارة العالمية، بالإضافة إلى تحليلها عن الاقتصاد الموجه وتبنيها لاقتصاد السوق، كل هذه المتغيرات الجديدة فرضت على الجزائر إعادة النظر وإصلاح النظام المحاسبي، وذلك بإعادة هيكلة المخطط المحاسبي الوطني PCN ، واعتماد مشروع النظام المحاسبي المالي الذي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية.

وفي ظل الإصلاح المحاسبي وببني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية كان لازماً على مهنة المراجعة الاعتماد على هذه المعايير للوقوف على مدى صدق وتعبير المعلومات المحاسبية للوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة. وذلك على اعتبار أن المحاسبة والمراجعة متلازمتان.

وفي إطار ذلك جاءت إشكالية هذه الورقة على النحو التالي:

ما هو واقع مهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر في ظل الإصلاح المحاسبي؟

### المحور الأول: واقع مهنة المراجعة في الجزائر

#### 1- تعريف المراجعة

تعددت التعاريف التي قُدمت للمراجعة، وسنحاول ذكر أهمها في ما يلي:

عرف غسان فلاح المطارنة المراجعة على أنها " فحص منظم من قبل شخص فني محايد

للدفاتر والسجلات والمستندات، والحصول على الأدلة والقرائن اللازمة لإبداء الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة القوائم المالية وكفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها " <sup>1</sup>

كما عرف خالد أمين المراجعة على أنها "فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً إنتقادياً منظماً، بقصد

الخروج برأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، و مدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح وخسارة عن تلك الفترة"<sup>2</sup>

وعرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية المراجعة على أنها " عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية و تقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية"<sup>3</sup>

## 2- التطور التاريخي لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر

يتم التعبير عن المراجعة الخارجية في الجزائر بمحاسبة الحسابات. ولقد استمدت مهنة محاسبة الحسابات في الجزائر وجودها من الواقع الفرنسي، حيث كانت القوانين الفرنسية المتعلقة بالمهنة تطبق إلى غاية سنة 1975، وقد أدخلت هذه المهنة إلى المؤسسات العمومية في سنة 1969<sup>4</sup> بمقتضى الأمر رقم 69-107 المؤرخ في 1969/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1970 وكذلك المرسوم 70-173 المؤرخ في 1970/11/16 والمتعلق بمهام وواجبات محافضي الحسابات، وبعدها عرفت هذه المهنة عدة تطورات بالموازاة مع التحولات الاقتصادية التي عرفتها البلاد.

وفي ما يلي يتم عرض أهم المحطات التاريخية التي مرت بها مهنة محاسبة الحسابات في الجزائر، وذلك كما يلي:

### 1.2- تطور المراجعة الخارجية في الجزائر للفترة (1969- 1980)<sup>5</sup>

تم تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر سنة 1969، وذلك من خلال الأمر رقم 69/107 المؤرخ في 1969/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1970، حيث جاء في مادته 39 ما يلي: "يكلف وزير الدولة المكلف بالمالية والتخطيط بتعيين محافضي الحسابات في الشركات الوطنية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، وفي الشركات التي تملك فيها الدولة أو إحدى المنظمات العمومية حصة من رأس مالها، وذلك بغية التأكد من صحة وسلامة ومصادقية الحسابات وتحليل الوضعية المالية للأصول والخصوم"

وقد جاء في المرسوم رقم 173/70 المؤرخ في 16/11/1973 تحديد مهام وواجبات مراجع الحسابات في المؤسسات العمومية وشبه العمومية، إذ أعتبر محافظ الحسابات مراقباً دائماً على تسيير هذه المؤسسات، ولقد أسندت ممارسة هذه الوظيفة لموظفي الدولة التاليين: (المراقبين العامين للمالية؛ مراقبو المالية؛ مفتشو المالية؛ موظفون مؤهلون من وزارة المالية بصفة استثنائية).

كما أسندت لهؤلاء الموظفين المهام التالية المهام التالية:

- المراقبة البعدية لشروط إنجاز العمليات التي يفترض أن تكون لها انعكاسات اقتصادية ومالية مباشرة أو غير مباشرة على التسيير؛
- متابعة إعداد الحسابات والموازنات أو الكشوفات التقديرية وفقاً لمواصفات الخطة؛
- مراقبة إنتظام ومصادقية الجرد وحسابات النتائج المتضمنة في المحاسبة العامة والتحليلية لكل مؤسسة.

## 2.2- تطور المراجعة الخارجية للفترة ما بين (1980-1988)

في مطلع الثمانينات تم إعادة تنظيم الاقتصاد الوطني وإعادة الهيكلة العضوية والمالية للمؤسسات العمومية، والذي أدى الى زيادة معتبرة في عدد المؤسسات العمومية، مما دعا إلى الأخذ بمبدأ التعددية في وظيفة المراقبة، وترجم ذلك بإنشاء عدة هيئات لمراقبة المؤسسات منها مجلس المحاسبة والذي أوكلت إليه صلاحية رقابة المؤسسات العامة التي تستفيد من المساعدات المالية للدولة، والذي أنشئ بمقتضى القانون رقم 05/80 المؤرخ في 01/03/1980<sup>6</sup> حيث نصت المادة رقم 05 منه على ما يلي: "مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبة، أين تتم مراقبة صحتها وقانونيتها ومصادقيتها".

## 3.2- فترة ما بعد الإصلاحات<sup>7</sup>

ان تطور مراجعة الحسابات في الجزائر كان بطئا نتيجة غياب الحاجة إليها في ظل الملكية العامة لوسائل الإنتاج و احتكار الدولة للحياة الاقتصادية إلى غاية 1988 تاريخ صدور القانون رقم 01/88 المؤرخ في 12/01/1988 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية، أن هذا القانون حرر المؤسسة العمومية من كل القيود الإدارية والبيروقراطية المتأنية من التبعية التي كانت ملازمة لها في الماضي.

وقد عولجت المراجعة في هذه الفترة بعدد من النصوص المتتالية التي تهدف إلى تغطية النقص في الإطار التشريعي و القانوني من أجل تمكين المراجع من أداء أدواره المنوطة به.

### 3- الهيئات المشرفة على المراجعة الخارجية في الجزائر

#### 1.3- المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

بموجب القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 افريل 1991 نصت المادة 05 منه على مايلي: " تنشأ منظمة وطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون. يدير المنظمة الوطنية مجلس يكون مقره في مدينة الجزائر، ويحدد تشكيل المنظمة وصلاحياتها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم".<sup>8</sup>

كما نصت المادة 09 من نفس القانون أعلاه على ما يلي: " المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين جهاز يكلف في إطار القانون فضلاً عن أحكام المادة 05 أعلاه ما يأتي:

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

#### 2.3- مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة

تم التأسيس لمجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 20/92 المؤرخ في 13/01/1992، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 458/97 المؤرخ في 01/12/1997؛ والذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة ويضبط اختصاصاته وفوائده عمله.<sup>9</sup>

#### 3.3- المجلس الوطني للمحاسبة

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996، تم إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة، وحسب نص المادة (02) من هذا المرسوم فإن هذا المجلس يعتبر جهازا استشاريا ذو طابع وزاري ومهني مشترك، ويقوم بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث والتوحيد المحاسبين والتطبيقات المرتبطة بذلك. إضافة لحجم وطبيعة صلاحياته التي يضطلع بها والمتضمنة في المادة الثالثة من نفس المرسوم.<sup>10</sup>

#### 4- شروط ممارسة مهنة المراجعة الخارجية:

نصت المادة الأولى من الأمر رقم 82/71 لسنة 1971<sup>11</sup> على ما يلي: " لا يجوز لأي شخص طبيعي أو معنوي أن يمارس باسمه وتحت مسؤوليته مهنة التدقيق ما لم يرخص له بذلك وفق الشروط التي يحددها هذا الأمر"

ولقد أكد القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27/04/1991<sup>12</sup> على ما جاء به الأمر السابق، حيث نصت المادة الأولى منه على أن هذا القانون يحدد شروط وكيفيات ممارسة مهنة التدقيق لدى الشركات التجارية بما فيها شركات رؤوس الأموال وفقا لأحكام القانون التجاري وكذا لدى الجمعيات والتعاضديات الاجتماعية والنقابات.

وفي مادته الثانية نص القانون السالف على ما يلي: " لا يمكن لأي شخص طبيعي أو معنوي أن يمارس لحسابه الخاص تحت أية تسمية كانت خبير محاسبي ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد في المجالات المحددة في المادة الأولى أعلاه، إذا لم تتوفر فيه الشروط والمقاييس التي ينص عليها هذا القانون"

كما حددت المادة 06 من نفس القانون الشروط الواجب توافرها لممارسة مهنة خبير محاسبي أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد.

وحسب المادة 08 من نفس القانون " يمكن الترخيص للأشخاص الطبيعيين والمعنويين ذوي جنسية أجنبية بممارسة مهنة خبير محاسبي أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد في الجزائر، إذا أبرمت اتفاقية أو اتفاق لهذا الغرض مع البلد الذي ينتمون إليه في إطار المعاملة بالمثل وإذا توفرت فيهم الشروط المطلوبة.

كما نصت المادة 31 من القانون 91 - 08 تدوم وكالة محافظ الحسابات ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، وبالتالي لا يمكن تعيين نفس المراجع بعد انقضاء وكالتين إلا بعد ثلاث سنوات، وذلك بغية تدعيم وتقوية استقلال المراجع.

#### **5- مهام المراجع الخارجي:**

تعرض المشرع الجزائري إلى مهام المراجع الخارجي في الفصل الثاني من الباب لخامس من القانون رقم 91-08، إذ نصت المادة 28 منه على ما يلي: "يضطلع محافظ الحسابات بالمهام التالية:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة وهي مطابقة تماما لنتائج العمليات التي تمت في السنة المنصرمة.
  - يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسكرون للمساهمين أو الشركاء.
  - يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التي تتبعها أو بين المؤسسات التي يكون فيها لقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
  - يعلم المسيرين والجمعية العامة أو الهيئة المدولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه وأطلع عليه، والذي من شأنه أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة.
- كما نصت المادة 29 من القانون السالف على ما يلي: "...ويترتب عن المهمة إعداد تقرير يتضمن شهادة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية، وعند الاقتضاء رفض الشهادة المبرر قانوناً"

#### **6- مسؤوليات المراجع الخارجي:**

يترتب على المراجعين واجبات لتوفير مستوى معقول من العناية عند آدائهم لعملهم، إذ تتحدد مسؤولية المراجع على أساس العقد المبرم بينه وبين المؤسسة، وبالتالي فإنه عند وجود أي إهمال من قبل المراجع فإنه يتم مساءلته كونه مسؤولاً عن هذا الإهمال. ولا شك أن إخلال المراجع

بواجباته المهنية أو عدم وفائه بها على الوجه الذي يتوقعه المجتمع المالي يترتب عليه عدة أنواع من المسؤولية هي:<sup>13</sup>

(أ) **المسؤولية المدنية:** وتنقسم إلى نوعين، النوع الأول المسؤولية العقدية الناتجة عن العقد الذي ينظم علاقة المراجع بالمؤسسة محل المراجعة، ويترتب عليه مساءلة المراجع عند إخلاله بشروط العقد بسبب خطأ بدر منه أدى إلى الإضرار بالمؤسسة، أما النوع الثاني فهو مسؤولية المراجع التقصيرية، وهي مسؤولية المراجع تجاه الأطراف الأخرى من غير المساهمين الذين تضررت مصالحهم بسبب اعتمادهم على تقرير المراجع. (وهو ما نصت عليه المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري الجزائري).

(ب) **المسؤولية الجزائية:** وهي المسؤولية الناجمة عن فعل جرمي يقوم به مراجع الحسابات أثناء ممارسة عمله بموجب دعوى عامة تحركها النيابة العامة وليس المتضررون كما في المسؤولية المدنية، إذ أن الفعل الجرمي يؤدي إلى إلحاق الأضرار بالمجتمع. (وقد نصت على ذلك المادة 52 من القانون 91-08 وكذا المادة 829 و830 من القانون التجاري الجزائري<sup>14</sup>)

(ج) **المسؤولية التأديبية:** تنشأ المسؤولية التأديبية نتيجة لارتباط المراجع في كل دولة بمنظمة مهنية تحدد واجباته المهنية ، أو تضع إطاراً لأخلاقيات المهنة الواجب احترامها، بحيث تستطيع المنظمة مساءلة المراجع في حالة الإخلال بالأمانة المهنية أو بآداب المهنة وسلوكها. وحسب التشريعات والقوانين المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر<sup>15</sup> ، تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في: (الإنذار؛ التوبيخ؛ التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر؛ الشطب من الجدول).

### المحور الثاني: واقع مهنة المحاسبة في الجزائر

في مطلع عام 2010 تبنت الجزائر رسمياً معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية ومختلف الاجتهادات الصادرة عليه في بناء النظام المحاسبي المالي (SCF)، وفي إطار ذلك سنقدم بشكل موجز معايير المحاسبة الدولية و أسباب ومراحل الإصلاح المحاسبي وكذا مضمون النظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال العناصر الآتية:

## 1- نشأة معايير المحاسبة الدولية:

ترجع البداية الحقيقية لصناعة معايير المحاسبة الدولية إلى عام 1973، أين تأسست لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) نتيجة لاتفاق هيئات محاسبية مهنية في عشر دول وهي: أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، بريطانيا، أيرلندا، والولايات المتحدة الأمريكية، واتخذت لندن مقراً لها، وشعار التوحيد المحاسبي كأحد مهامها الأساسية، وتمكنت من إصدار العديد من المعايير والنشرات التفسيرية والأعمال التنظيمية التي ساهمت في إرساء نظام محاسبي دولي موحد. وكان الهدف من تأسيسها:<sup>16</sup>

- مناقشة القضايا المحاسبية الوطنية فيما بين الدول المشاركة على نطاق دولي؛
  - طرح أفكار محاسبية يمكن تبنيها وإصدارها كمعايير دولية تخدم المصلحة العامة،
  - تحقيق قدرًا من التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول المشاركة يسمح بالقابلية للمقارنة؛
  - العمل على تحقيق قدر من القبول الدولي لما يصدر عن اللجنة من معايير.
- وتعتبر لجنة معايير المحاسبة الدولية هيئة خاصة مستقلة في عملها، وقد تولت اللجنة وضع معايير المحاسبة الدولية (IAS) حيث أصدرت 41 معيار إلى غاية نهاية سنة 2000 ثم تم دمج بعض المعايير في أخرى وإلغاء بعض منها فأخفض عددها إلى 30 معياراً.
- ويتبع لجنة المعايير المحاسبية الدولية لجنة أخرى يتعلق عملها بوضع تفسيرات للمعايير التي يتم إصدارها ويطلق عليها اسم "لجنة تفسيرات معايير المحاسبة الدولية SIC"، ويطلق على كل تفسير "SIC" حيث أصدرت اللجنة 34 تفسيراً منذ تأسيسها في عام 1977 لغاية نهاية عام 2000.<sup>17</sup>

وفي عام 1983 ضمت عضوية (IASB) كافة الهيئات المحاسبية المهنية والتي هي أعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). وابتداءً من سنة 1999 كان عدد أعضاء اللجنة 142 عضواً من 103 بلد يمثلون مليوني محاسب، كما أن هناك كثير من المنظمات الأخرى المعنية بعمل هيئة معايير المحاسبة الدولية.<sup>18</sup>

وفي مارس 2000 تم إنشاء الدستور الجديد للجنة والذي تمت المصادقة عليه في ماي من نفس السنة، كما تم الاتفاق على أن تبدأ اللجنة عملها في بداية أفريل 2001، وأن تكون المعايير التي تصدرها اللجنة الجديدة تحت تسمية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS بدلاً من المعايير المحاسبية الدولية IAS، وحسب الهيكلة الجديدة فإن اللجنة قُسمت إلى هيئتين:

- الأولى وهي "مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC-Fondation)" الكائن مقرها بالو.م.أ.
- والثانية وهي "مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)" الكائن مقرها بلندن في المملكة المتحدة.

وتتمثل مختلف الهيئات المتمخضة عن القانون التأسيسي الجديد، الذي أدخلت بموجبه إصلاحات جذرية على هيئة المعايير المحاسبية الدولية فيما يلي:<sup>19</sup>

✓ IASC – Fondation

✓ مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)

✓ المجلس الاستشاري للمعايير (SAC)

✓ لجنة تفسير معايير التقارير المالية الدولية (IFRIC)

وقد قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار ثمانية معايير تقارير مالية لغاية عام 2008 ، وكذلك تمت مراجعة 17 معياراً من معايير المحاسبة الدولية IASs، كما أعيدت تسمية لجنة التفسيرات SIC لتصبح "لجنة تفسير معايير التقارير المالية الدولية (IFRIC)".<sup>20</sup>

## 2- أسباب ومراحل الإصلاح المحاسبي

### 1.2 - محطات تاريخية هامة في التشريع المحاسبي الجزائري

للحديث عن تاريخ التشريع المحاسبي الجزائري، لا بد من الإشارة إلى ثلاث فترات أساسية وهي:

(أ) الفترة من: 1962 إلى 1975

ورثت الجزائر غداة الاستقلال المنظومة التشريعية والقانونية الفرنسية، إذ استمر العمل بالتشريع الفرنسي في مجال المحاسبة من خلال المخطط المحاسبي العام لسنة 1957 (P.C.G)؛ كان هذا الإطار التشريعي كافياً للاستجابة لمتطلبات تلك المرحلة خاصة العمل على ضمان

الاستمرارية في تدفق المعلومات الاقتصادية والمالية الموجهة إلى الإدارة الوطنية ومنها إدارة الضرائب.

تميزت هذه الفترة من ناحية التنظيم الاقتصادي بالبداية في عمليات التأميم خاصة قطاعات: المناجم، البنوك، المحروقات، وهنا بدأت فكرة ضرورة وجود مرجعية محاسبية تترجم التطور الجديد في الاقتصاد وخاصة التغيير في المفاهيم وطرق التسيير التي سترافق التوجه الجديدة في الفلسفة الاقتصادية.<sup>21</sup>

كما تميزت هذه المرحلة من الناحية التنظيمية بتأسيس هيكل جديد يشرف على المهنة المحاسبية ألا وهو "المجلس الأعلى للمحاسبة" وذلك في نهاية سنة 1971، والذي أوكلت له مهمتان أساسيتان، الأولى وهي تنظيم مهنة المحاسبة والخبير المحاسب في الجزائر (بموجب الأمر رقم: 82/71 الصادر في 1971/12/29)، والثانية وهي إنشاء مخطط محاسبي وطني يحل محل المخطط العام الفرنسي.

وقد أسندت عملية إعداد المخطط المحاسبي الوطني إلى لجنة التوحيد التابعة للمجلس الأعلى للمحاسبة، وتم الاستعانة بخبراء أجانب من المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي، بالإضافة إلى خبير تشيكوسلوفاكي جاء لطرح التجربة التشيكوسلوفاكية في الميدان.<sup>22</sup>

### ب) الفترة من: 1975 إلى 2007

إن القانون الجزائري الذي نص على الاستمرار بالعمل بالتشريعات الفرنسية كان هدفه إعطاء الوقت الكافي للبدء في صدور التشريعات الوطنية، لهذا فقد تميزت فترة السبعينات بإصدار المنظومة القانونية الجزائرية خاصة:<sup>23</sup>

- القانون المدني، الأمر رقم: 58/75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المعدل والمتمم.
- القانون التجاري، الأمر رقم: 59/75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المعدل والمتمم.
- القانون الجزائي، الأمر رقم: 155/66 المؤرخ في 08 جوان 1966، المعدل والمتمم.
- القانون الضريبي (الضرائب المباشرة)، الأمر رقم: 101/76 المؤرخ في 06 ديسمبر 1976، المعدل والمتمم.

تُوجت الجهود السابقة بإصدار المخطط المحاسبي الوطني بموجب الأمر 35/75 الصادر في: 29 أفريل 1975

والذي يسري مفعوله ابتداء من 01 جانفي 1976، وبعد ذلك صدر المرسوم الوزاري المتعلق بكيفية تطبيق المخطط المحاسبي الوطني في 1975/06/23، والذي تضمن: طبيعة التنظيم والتسيير المحاسبي، الحسابات ومجموعها وأرقامها، القوائم الختامية، المصطلحات المتبناة وقواعد التسجيل المحاسبي.

وفي الثمانينات تحول المجلس الأعلى للمحاسبة إلى المجلس العالي لتقنيات المحاسبة (CSTC)، والذي قام بإنشاء أربع مخططات محاسبية قطاعية:<sup>24</sup>

- القطاع الفلاحي سنة 1987؛
- قطاع التأمينات سنة 1987؛
- قطاع البناء والأشغال العمومية سنة 1988؛
- قطاع السياحة سنة 1989؛

استمر العمل بالقانون (35/75) دون مشاكل ميدانية لغاية نهاية الثمانينات، وبعبارة أخرى أن هذا المرجع أدى مهمته بنجاح لغاية البدء في إصلاحات جديدة ابتداءً من 1988، والبدء بالتفكير في تغيير النهج الاقتصادي المتبع من اقتصاد إداري موجه إلى اقتصاد تتحكم فيه وتسيره قوى السوق، وهنا بدأت تظهر محدودية المخطط المحاسبي الوطني للتكفل بالانشغالات الجديدة.<sup>25</sup>

وفي بداية التسعينات بدأ التفكير في إدخال إصلاحات وتعديلات على هذا المرجع المحاسبي، خاصة على شكل نصوص تطبيقية لمحاسبات قطاعية، ومن أهم المحاسبات القطاعية التي صدرت بشأنها مثل هذه النصوص ما يلي:

- قطاع البنوك والمؤسسات المصرفية سنة 1992؛
- محاسبة الشركات القابضة سنة 1999.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة 2002.

وبالتالي أصبح عدد المخططات القطاعية التي تم إصدارها سبعة مخططات قطاعية تقدم قائمة الحسابات والمصطلحات التفسيرية وقواعد سير الحسابات وعرض القوائم المالية للقطاعات المعنية.<sup>26</sup>

لقد تعايشت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مع هذا المخطط المحاسبي الوطني وعملت بمحتواه منذ عام 1976 إلى 2009/12/31 آخر يوم في عمر هذا التوحيد الوطني، وبداية من الفاتح جانفي 2010 كان النظام المحاسبي المالي إلزامي التطبيق، وبذلك حتمية العدول عن المخطط المحاسبي السابق.

#### ج) الفترة من: 2008 إلى يومنا هذا

في بداية العشرية الأخيرة وبالتحديد في سنة 2001، بدأ الإعداد لنظام محاسبي جديد يتماشى والتطورات التي حدثت على الاقتصاد الوطني متبنيا في ذلك مفهوم المحاسبة المالية المتعلقة بالأدوات المعتمدة في الحسابات المالية للمؤسسات التي توفر المعطيات اللازمة للتحليل.

وفي أواخر سنة 2007، وبعد طول انتظار وضعت الجزائر نظاما محاسبيا ماليا بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، و الذي من بين أحكام تطبيقه المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008، وقد تقرر تطبيق النظام المحاسبي المالي بموجب القانون السالف الذكر في الأول من شهر جانفي، إلا انه تأجل إلى سنة أخرى بموجب الأمر رقم 08-02 المؤرخ 24 جويلية 2008 و المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008. وبهذا أصبح هذا القانون ساري المفعول ابتداء من الأول من شهر جانفي 2010 بموجب التعليم رقم 02 الصادر بتاريخ 29 أكتوبر 2009 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي

#### 2.2 - دوافع الإصلاح المحاسبي والتوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية

وضع المخطط المحاسبي الوطني المطبق منذ سنة 1976 ليستجيب لاحتياجات الاقتصاد الاشتراكي الذي انتهجته الجزائر آنذاك، وعندما اتجهت الجزائر إلى اقتصاد السوق من خلال مختلف الإصلاحات الاقتصادية المعتمدة منذ الثمانينات من القرن العشرين، والتي ساهمت في ترقية المنافسة وجذب الاستثمار الأجنبي المباشر خاصة في قطاع المحروقات. لذلك أصبح

المخطط المحاسبي الوطني لا يتلاءم مع الوضع الاقتصادي الجديد، بحيث أنه لا يستجيب لاحتياجات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية والمالية.

كما أن إصلاح النظام المحاسبي الوطني يأتي نتيجة للارتباطات الجديدة للجزائر وبشكل خاص الدخول في شراكة مع الاتحاد الأوروبي وتقدم المفاوضات مع المنظمة العالمية للتجارة، كل هذه التغيرات تفرض على الجزائر جملة من التغيرات الحتمية التي تفرضها الظروف الحالية وإفرازات العوالة.

وعموماً يمكن تلخيص أهم دوافع الإصلاح المحاسبي في العناصر التالية:<sup>27</sup>

- انتقال الاقتصاد الجزائري من اقتصاد اشتراكي إلى اقتصاد السوق؛
- ضغوطات الهيئات الدولية - صندوق النقد الدولي، البنك الدولي والمنظمة العالمية للتجارة - قصد الالتزام بالمعايير الدولية؛
- عدم ملائمة المخطط المحاسبي الوطني مع احتياجات الشركات الأجنبية القائمة بالجزائر؛
- تبني المجتمع الدولي لمعايير المحاسبة الدولية، والتي تتعلق بعدة موضوعات تهم المحاسبة الدولية بشكل عام، وخاصة القياس والتقييم و العرض والإفصاح؛
- إفرازات العوالة التي تقتضي تغييرات جذرية في الميدان المحاسبي، هذه التغيرات يجب أن تكون في مستوى التطورات الاقتصادية، و في إطار المعايير المحاسبية الدولية، و بالتالي ارتباط المحاسبة بالتوجه الاقتصادي الجديد؛
- الاختيار الدولي الذي يقرب ممارساتنا المحاسبية بالممارسات العالمية والذي يسمح بأن نعمل على ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر؛<sup>28</sup>
- محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقيته من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية سواء من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية؛
- نقائص و عيوب المخطط المحاسبي الوطني.

### 3.2- المجلس الوطني للمحاسبة ودوره في تحديث النظام المحاسبي

تم إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي<sup>29</sup> رقم 96-318 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996.

واستناداً لواقع الحال فإن المهام الفعلية للمجلس تتعدى ما تنص عليه المادة الثانية من المرسوم السالف، لتشمل حسب إنجازات المجلس الناتجة عن أنشطته الفعلية نتائج أعماله المرتبطة أساساً:<sup>30</sup>

- بإصلاح النظام المحاسبي، من خلال مشروع إصلاح المخطط المحاسبي الذي كان محل استشارة سابقة؛
- تحديد المخطط المحاسبي الوطني عن طريق تكيفه مع الأنشطة الاقتصادية الجديدة، الناتجة عن التحول الذي عرفه المحيط الاقتصادي؛
- الإجابة على الاستشارات المقدمة له من خلال الآراء والتوصيات.

### 3- عرض النظام المحاسبي المالي

#### 1.3- الإطار التصوري للنظام

يقصد بالإطار التصوري المحاسبي مجموعة من الإجراءات والأدوات المهيكلة بشكل موضوعي في شكل مبادئ أساسية مرتبطة ببعضها البعض، بهدف إعداد تقارير مالية متجانسة، ومعدة لاستخدامها من طرف مستثمرين، مقررين وآخرين، هذا الإطار التصوري المحاسبي يسمح بالتوافق والتنسيق، والتوحيد المحاسبي العالمي، من أجل إيجاد حلول محاسبية للمشاكل المشتركة.<sup>31</sup>

يعد الإطار المفاهيمي من بين الإضافات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، حيث يتكون الإطار المفاهيمي من:

- ✓ مجال التطبيق والتعاريف.
- ✓ المبادئ والفرضيات محاسبية.
- ✓ تعريف الأصول، الخصوم، الأموال الخاصة، المنتجات والتكاليف.

#### 1.1.3 التعريف ومجال التطبيق

أ- تعريف النظام المحاسبي المالي: عرف المشرع الجزائري المحاسبة المالية في القانون 07/11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 في المادة 03 منه، على أنها "نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح

بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجا عته، ووضعية خزنته في نهاية السنة المالية"<sup>32</sup>

ب- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي: يُطبق النظام المحاسبي المالي الجديد على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها. إلا أنه يستثني من هذا التطبيق الأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية.<sup>33</sup>

ويمكن حصر المؤسسات الملزمة بمسك المحاسبة المالية فيما يلي:<sup>34</sup>

- ✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- ✓ التعاونيات.
- ✓ الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجين للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- ✓ و كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛
- ✓ ويمكن الكيانات أو المؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

### 2.1.3- الفروض والمبادئ المحاسبية

أ- الفرضيات التي يتم من خلالها إعداد القوائم المالية: وتتمثل في:

- محاسبة التعهد (الالتزام) - استمرارية النشاط

ب - المبادئ المحاسبية: تبنى مشروع النظام المحاسبي المالي مختلف المبادئ المحاسبية المعروفة وقد حددها ب 12 مبدأ وهي :

- الدورة المحاسبية: - مبدأ الحيطة والحذر:
- استقلالية الدورات - مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية
- قاعدة الوحدة الاقتصادية - مبدأ عدم المقاصة:

- مبدأ الوحدة النقدية
- مبدأ التكلفة التاريخية:
- مبدأ الأهمية النسبية
- مبدأ الصورة الصادقة
- مبدأ ثبات الطرق
- مبدأ تغليب الوضعية الاقتصادية على الشكل

### القانوني

#### ج- الخصائص النوعية للقوائم المالية:

يجب أن تتوفر المعلومة الواردة في القوائم المالية على الخصائص النوعية للملائمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح.<sup>35</sup>

#### 2.3- تنظيم المحاسبة

من خلال النظام المحاسبي المالي يجب على المؤسسات والخاضعين لهذا النظام مراعاة واحترام المبادئ والقواعد التالية:<sup>36</sup>

- المحاسبة ينبغي أن تحترم فيها مبادئ الحيطة والحذر، الدقة والمصادقية و الشفافية والإفصاح؛
- كل العمليات تقاس بالعملة الوطنية وتحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب المعايير المحاسبية؛
- ينبغي أن يكون داخل كل مؤسسة دليل عمل للمراقبة و المراجعة الداخلية والخارجية؛
- عناصر الخصوم والأصول ينبغي أن تخضع للجرد الدائم على الأقل مرة في السنة بالكمية والقيمة، على أساس فحص مادي وإحصاء للوثائق الثبوتية، ويجب أن يعكس الجرد الوضعية الحقيقية للأصول والخصوم؛
- كل تسجيل محاسبي يجب أن يتم انطلاقاً من وثائق مؤرخة و مكتوبة في شكل يضمن المصادقية؛
- يجب كل مؤسسة أن تقوم بإعداد دفتر اليومية، دفتر الأستاذ، دفتر الجرد، ويمكن إعداد دفاتر ويوميات مساعدة حسب ما تقتضيه حاجة المؤسسة، مع مراعاة الأحكام الخاصة بالمؤسسات الصغيرة.
- يجب أن يحتفظ بالدفاتر المحاسبية والمستندات المؤيدة لها لمدة (10) سنوات على الأقل؛

- يرقم و يؤشر على الدفاتر المحاسبية رئيس المحكمة أين يوجد المقر الاجتماعي للمؤسسة، وتمسك هذه الدفاتر دون ترك بياض أو أي تغيير أو نقل في الهوامش؛
- تمسك المؤسسات الصغيرة محاسبة مبسطة تتضمن الإيرادات والنفقات اليومية وتحتفظ لمدة (10) سنوات ابتداءً من تاريخ إقفال الدفاتر المحاسبية؛
- ينص النظام المحاسبي المالي على مسك المحاسبة يدوياً أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي؛
- تشمل القوائم المالية على الميزانية وحسابات النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغيير الأموال الخاصة والملاحق؛
- تضبط القوائم المالية تحت إشراف المسؤولين خلال مدة لا تتجاوز الأربعة أشهر من تاريخ الإقفال؛
- كما يجب أن تتوفر الكشوف المحاسبية على معلومات تسمح بإجراء مقارنة مع الدورة المحاسبية السابقة؛
- يجب أن تتضمن الملاحق إيضاحات في شكل مقارنة وصفية عديدة وتشمل كل التعديلات في الطرائق المحاسبية و غير ذلك من التوضيحات والتي من خلال يمكن قراءة القوائم المالية بشكل يسمح بمقارنة دورة محاسبية بأخرى؛
- يمكن أن تلجأ المؤسسة إلى إعادة التقدير بغرض تحسين مستوى ونوعية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية؛
- لا يتم أي تغيير في الطرق المحاسبية إلا إذا فرض في إطار تنظيم جديد أو إذا كان يهدف إلى تحسين نوعية القوائم المالية.

### 3.3- قواعد التقييم

جاء القرار المؤرخ في 2008/07/26 لتحديد كفايات تطبيق أحكام المرسوم التنفيذي رقم 08-156، إذ تناول هذا القرار العديد من النقاط أهمها قواعد التقييم وتسجيل الأصول والخصوم والتكاليف والمنتجات، وذلك كما يلي:

أ) قواعد عامة لتسجيل وتقييم الأصول، الخصوم، الأعباء والمنتجات وإدراجها في

الحسابات: <sup>37</sup>

يُدرج أي عنصر من عناصر الأصول، الخصوم، الأعباء والمنتهجات في الحسابات عندما:

- يكون من المحتمل أن تعود منه أو إليه أية منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة؛

- للعنصر كلفة أو قيمة يمكن تقييمها بطريقة صادقة.

تعتمد طريقة تقييم العناصر المقيدة في الحسابات كقاعدة عامة على اتفاقية التكاليف التاريخية

ويتم مراجعتها بالنسبة إلى بعض العناصر عند توفر شروط معينة يحددها القرار بالاستناد إلى:

- القيمة الحقيقية (أو الكلفة الراهنة)؛

- قيمة الانجاز؛

- القيمة الحينة (أو قيمة المنفعة).

تتكون تكلفة الشراء من سعر الشراء بعد طرح التخفيضات التجارية، الحقوق الجمركية

والرسوم الأخرى غير القابلة للاسترجاع، المصاريف الممنوحة مباشرة للحصول على مراقبة الأصل

ووضعه في حالة الاستخدام، تستثنى من تكلفة الشراء المصاريف الإدارية العامة والمصاريف الملزم

بتا بمناسبة وضع الشيء الممتلك المثبت طوال الفترة الممتدة بين نهاية تركيبه واستخدامه بقدرته

العادية.

تتكون تكلفة الإنتاج من تكلفة شراء المواد المستهلكة والخدمات المستعملة، التكاليف

الأخرى الملزم بها خلال عمليات الإنتاج، تستبعد الأعباء المرتبطة بالاستعمال غير الأمثل

للقدرات الإنتاجية عند تحديد تكلفة إنتاج الأصل.

(ب) قواعد خاصة للتسجيل والتقييم:<sup>38</sup> وتعلق بتسجيل الاستثمارات المادية والمعنوية والمالية،

المخزون، الإعانات، مؤونات المخاطر والأعباء، القروض والخصوم المالية الأخرى، وكذا تقييم

الأعباء والمنتهجات المالية.

(ج) نماذج خاصة للتقييم والتسجيل: ويتعلق الأمر بالعمليات المنجزة بصورة مشتركة أو لحساب

الغير، الاندماج، الامتيازات الممنوحة للمستخدمين، العقود طويلة الأجل، عقد الإيجار التمويلي

، العمليات المنجزة بالعملية الأجنبية، تغير الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء الأساسية، ونموذج

لمؤسسة صغيرة.

### 4.3- عرض القوائم المالية

تتضمن الكشوفات المالية حسب النظام المحاسبي المالي زيادة على الميزانية وجدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة. وكذلك ملحق يتضمن الطرق والقواعد المحاسبية المعتمدة. وبالتالي نجد أن النظام المحاسبي المالي اعتمد القوائم المالية المحددة في معيار المحاسبة الدولي رقم (01).

### 5.3- عرض وتقديم مدونة الحسابات

أعتمد في بناء مدونة الحسابات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي SCF على النظام العشري وحددت لأجل ذلك سبع مجموعات مصنفة كما يلي:

- ✓ الصنف (1) حسابات رؤوس الأموال
- ✓ الصنف (2) الأصول الثابتة
- ✓ الصنف (3) المخزونات
- ✓ الصنف (4) حسابات الغير
- ✓ الصنف (5) الحسابات المالية
- ✓ الصنف (6) الأعباء
- ✓ الصنف (7) النواتج: وتشمل كل عناصر العائدات التي حققتها المؤسسة نتيجة لمزاولة النشاط؛

كما يمكن للمؤسسات استعمال الأصناف (0) و (8) و (9) والتي تستعمل في محاسبة التسيير والالتزامات المالية خارج الميزانية، أو من أجل متابعة عمليات خاصة لا يوجد لها حساب في المجموعات من 1 الى 7.

### 6.3- المحاسبة المبسطة

تخضع المؤسسات الصغيرة التي تتوفر فيها بعض شروط رقم الأعمال وعدد العمال وطبيعة النشاط المحددة من طرف وزارة المالية، لنظام المحاسبة المالية المبسطة والذي يعرف بمحاسبة الخزينة، إلا إذا انتهجت وجهة أخرى من تلقاء نفسها. وبالتالي فإن تطبيق نظام المحاسبة المبسطة من طرف هذه المؤسسات يعد خيار تتخذه المؤسسة بإرادتها.<sup>39</sup>

تخضع المؤسسات الصغيرة والتي تمسك محاسبة مالية مبسطة (محاسبة الخزينة) إلى إعداد كشوف مالية خاصة تتمثل في<sup>40</sup>: (وضعية نهاية السنة المالية؛ حساب نتائج السنة المالية؛ جدول تغير السنة المالية).

ويقوم نظام المحاسبة المالية المبسطة على توفر الشروط التالية:<sup>41</sup>

- المسك المنتظم لدفاتر الخزينة وهما دفتر الإيرادات مع إمكانية تجميع الإيرادات اليومية ذات المبالغ المنخفضة عند الاقتضاء، ودفتر النفقات الذي تسجل فيه العمليات حسب ترتيبها الزمني.
- حفظ الوثائق الثبوتية الرئيسية والمتمثلة في الفواتير المستلمة من الغير أو الصادرة من طرف المؤسسة، أشرطة الصندوق، بيانات البنوك، نسخ الرسائل... الخ، ويجب أن تؤرخ هذه الوثائق وترقم وتصنف.

#### - المؤسسات الخاضعة لنظام المحاسبة المالية المبسطة:

يمكن للمؤسسات الصغيرة مسك محاسبة مالية مبسطة إذا كان رقم أعمالها وعدد عمالها ونشاطها خلال سنتين ماليتين متتاليتين لا يتعدى أحد الاسقف التالية:<sup>42</sup>

✓ بالنسبة للمؤسسات التجارية:

- رقم الاعمال 10 ملايين دج؛
- عدد العمال 09 عمال دائمين يعملون ضمن الوقت الكامل.
- ✓ بالنسبة للمؤسسات الإنتاجية والحرفية:
- رقم الاعمال 6 ملايين دج؛
- عدد العمال 09 عمال دائمين يعملون ضمن الوقت الكامل.
- ✓ بالنسبة للمؤسسات الخدمية ومختلف القطاعات الأخرى:

- رقم الاعمال 3 ملايين دج؛
- عدد العمال 09 عمال دائمين يعملون ضمن الوقت الكامل.

#### الخاتمة :

أن تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي يعتبر خطوة هامة لتحقيق التوافق بين الممارسات المحاسبية في الجزائر مع توجيهات معايير المحاسبة الدولية، كما أن تغيير المرجع المحاسبي في الجزائر

يمكن من إعطاء الفرصة للمؤسسات بإعادة النظر في تنظيم إنتاج المعلومات المالية وإعادة تقويم الوظيفة المحاسبية.

ومن خلال هذه الدراسة خلصنا إلى أن الإصلاح المحاسبي في الجزائر جاء استجابة لمتطلبات العولة والانفتاح الاقتصادي بتبني أنظمة محاسبية أكثر مقروئية وانسجام مع الأنظمة الدولية؛ وفي ظل الذي سبق يمكن تصور أهم الرهانات الرئيسية المنتظرة من تطبيق النظام المحاسبي المالي والمتمثلة في ما يلي:

1- تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على الإفصاح المحاسبي: إذ يعتبر الإفصاح المحاسبي من المواضيع الحيوية والمهمة التي يجب الاهتمام بها لاسيما في ظل تزايد الاهتمام بالتحليل المالي وما يتطلبه من توفر معلومات دقيقة وشاملة. إذ نجد أن النظام المحاسبي المالي جاء ليقدم قوائم مالية معبرة عن الواقع الحقيقي للمؤسسة عاكساً بذلك الوضعية المالية لها.<sup>43</sup>

2- تعزيز حوكمة المؤسسات: وذلك من خلال جلب والحفاظ على ثقة المستثمرين في الأسواق المالية نظرا لما يفرضه النظام المحاسبي المالي من شفافية على المؤسسات التي تقدم حساباتها لمساهميها.

3- تفعيل بورصة الجزائر: يشكل تطبيق النظام المحاسبي المالي فرصة هامة وضرورية لتنشيط بورصة الجزائر، باعتبارها أهم ما يجب أن يرافق تطبيق المعايير في الجزائر، بضرورة إعطاء الأهمية لها، والعمل على تطويرها.

5- تنظيم و تطوير مهنة المحاسبة حسب معايير المحاسبة الدولية: من شأن النظام المحاسبي المالي أن يعمل على تطوير مهنة المحاسبة وذلك من خلال إصدار معايير محاسبة شاملة وكاملة تتفق ومعايير المحاسبة الدولية ومبادئ المحاسبة المقبولة عموماً، وإلزام الشركات بتطبيقها؛ وكذا تنظيم مهنة المحاسبة ومراقبة العاملين فيها؛ والتعاون مع الجامعات لتطوير علم ومناهج وطرق تدريس المحاسبة.<sup>44</sup>

6- تنظيم وتطوير مهنة مراجعة الحسابات طبقا لمعايير المراجعة الدولية: إذ يشكل تطبيق النظام المحاسبي المالي فرصة هامة وضرورية لتطوير مهنة مراجعة الحسابات وذلك من خلال سعي هيئات التوحيد المحاسبي في الجزائر إلى تحقيق ما يلي:

- إصدار معايير مراجعة حسابات تتفق ومعايير المراجعة الدولية؛
- رفع وتحديث الكفاءات والمعلومات المهنية للعاملين في مراجعة الحسابات من خلال التدريب المستمر؛
- التعاون مع الجامعات لتطوير علم ومناهج وطرق تدريس مراجعة الحسابات، وإعادة النظر في مهنتي المحاسبة ومراجعة الحسابات حتى تكون مسايرة لما هو متعارف عليه عالميا.

### قائمة المراجع:

- 1 غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة ، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة ، 2006، ص 14.
- 2 خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، مطبعة الاتحاد، عمان 1980، ص 10.
- 3 محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية 2002، ص 06.
- 4 Hadj Ali Mohamed Samir, Le Commissariat aux Comptes : Caracteristiques et Missions, in Revue Algerienne de comptabilité et Audite, SNC , 2eme trimestre, 1997, n 14, p 10.
- 5 Nacer Eddine Saadi, Ali Mazouz, La pratique du Commissariat aux Comptes en Algérie — édition S.N.C 1993, p27.
- 6 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 43 المؤرخة في 1980/03/01.
- 7 مسعود صديقي ، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 2004، ص 247.
- 8 Recueil de textes legislatifs et reglementaires relatifs a la normalisation de la profession comptable, SNC, editions du Sahel 2002, pp 6-8
- 9 مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 249.
- 10 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 56، الصادر في 1996/09/25، ص 18.
- 11 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الصادر في 1971/12/29.
- 12 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 20 الصادر في 1991/04/27.
- 13 حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان 2009، ص 190.
- 14 القانون التجاري الجزائري، الجزائر 2007، ص 245.
- 15 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 42، الصادر في 11 يوليو 2010، ص 10.
- 16 قوادري محمد، قياس بنود القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية مذكرة ماجستير، جامعة البليدة 2010، ص 34.

- <sup>17</sup> خالد جمال الجعرات، معايير التقارير المالية الدولية IAS & IFRS 2007، إثراء للنشر والتوزيع، ط 1، عمان 2008، ص 31.
- <sup>18</sup> رضا جاجوحو، المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، المفهوم، التداعيات، الإجراءات، اليوم الدراسي حول المعايير المحاسبية و الأنظمة المحاسبية المقارنة، جامعة عنابة 2005.
- <sup>19</sup> مداني بن بلغيث، أهمية الاصلاح المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 2004، ص 129.
- <sup>20</sup> خالد جمال الجعرات، مرجع سابق، ص 31.
- <sup>21</sup> مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجديد وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مداخلة، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي يومي 17 و 18 جانفي 2010، ص 07.
- <sup>22</sup> Djelloul Saci, Comptabilité de l'entreprise et système économique, L'expérience Algérienne, O. P. U, Alger, 1991.
- <sup>23</sup> مختار مسامح، مرجع سابق، ص 04.
- <sup>24</sup> صلاح حواس، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه، الجزائر 2008، ص 196.
- <sup>25</sup> مختار مسامح، مرجع سابق، ص 05.
- <sup>26</sup> سفيان بن بلقاسم، النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الاسواق المالية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 2009/2010، ص 229.
- <sup>27</sup> 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، ص 07.
- <sup>28</sup> كوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 06، ص 295.
- <sup>29</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 56 المؤرخة في 1996/09/25، صفحة 18.
- <sup>30</sup> مداني بن بلغيث، مرجع سابق، ص 169.
- <sup>31</sup> شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، ج 1، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو 2008، ص 21.
- <sup>32</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المادة 03، ص 03.
- <sup>33</sup> نفس المرجع السابق، المادة 02، ص 03.
- <sup>34</sup> نفس المرجع السابق، المادة 04 و 05، ص 03.
- <sup>35</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، العدد 27، الجزائر 2008، المادة 08، ص 12.
- <sup>36</sup> شعيب شنوف، مرجع سابق، ص 23-26.
- <sup>37</sup> دشاش أم الخير، متطلبات نجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الجزائرية، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة 2009/2010، ص 72.
- <sup>38</sup> أحمد لعماري، مرجع سابق، ص 18.
- <sup>39</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 الصادر بتاريخ 25 مارس 2009، ص 22.
- <sup>40</sup> المادة 43 من المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008، ص 15.

<sup>41</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 الصادر بتاريخ 25 مارس 2009، ص 22.

<sup>42</sup> نفس المرجع السابق، ص 91.

<sup>43</sup> عزوز علي، متناوي مُجَدّ، متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي، مداخلة، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي يومي 17 و 18 جانفي 2010.

<sup>44</sup> الشريف ربحان، إمكانية تطوير بورصة الجزائر من خلال نظام محاسبي دولي، مداخلة، الملتقى الوطني حول: المؤسسة الجزائرية على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، جامعة عنابة يومي 21 و 22 نوفمبر 2007. بتصرف.