

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة ابن خلدون - تيارت-

ميدان: علوم اقتصادية، تجارية وعلوم
التسيير
الشعبة: علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطلبة:
صديقي نعيمة
شيخ اسمهان

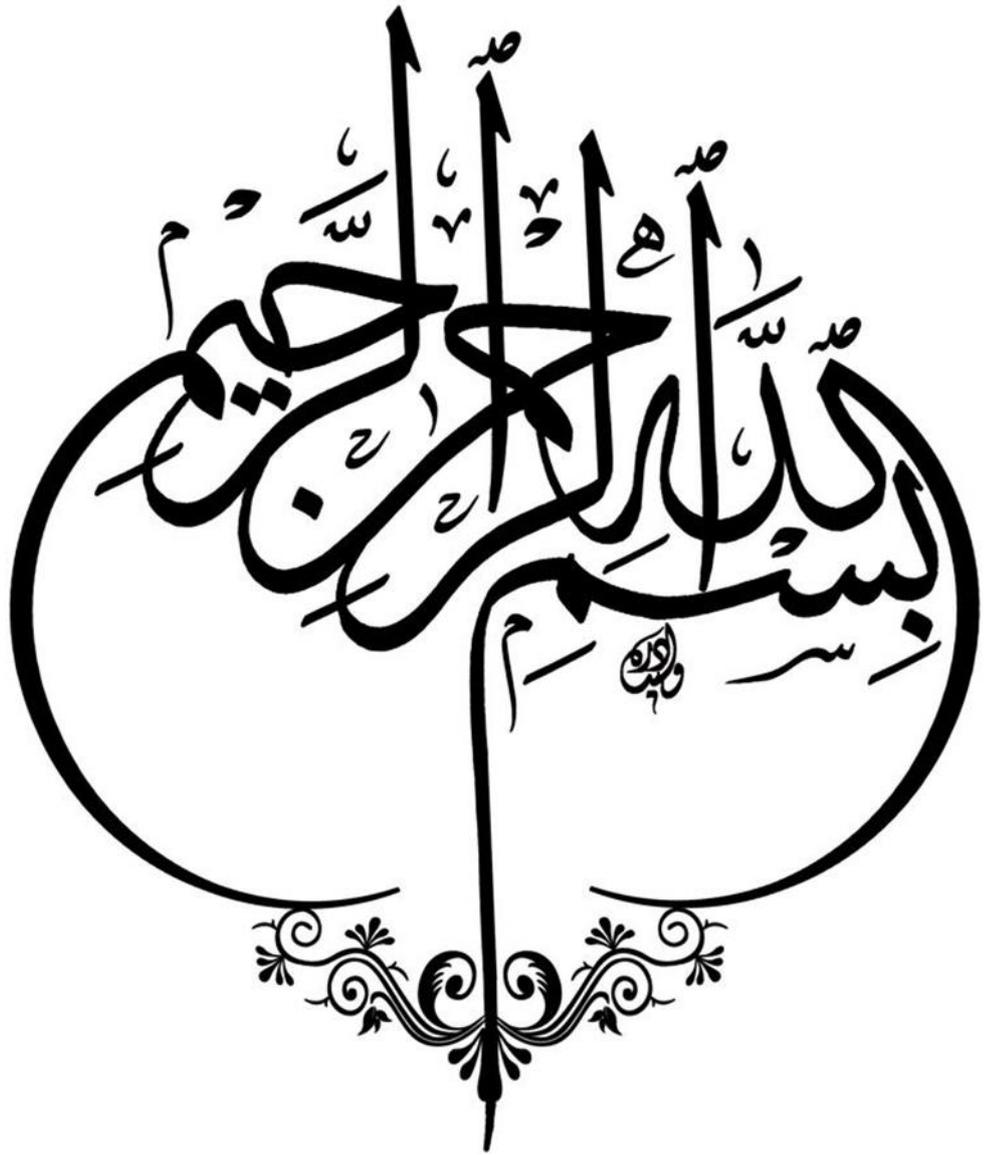
تحت عنوان:

الإصلاح المحاسبي وأثره على مهنة المحاسبة في الجزائر

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	جامعة تيارت	أستاذ التعليم العالي	بلكرشة رابح
مشرفا ومقررا	جامعة تيارت	أستاذ محاضر أ	الأستاذ بن قطيب علي
مناقشا	جامعة تيارت	أستاذ مساعد ب	عز الدين محمد نجيب

السنة الجامعية : 2024/2023



شكر وتقدير

عرفانا بالمساعدات التي قدمت حتى أخرج هذا العمل، أتقدم بجزيل الشكر والتقدير والعرفان إلى من كان لي نعم المعلم والموجه والمحفز إلى الدكتور "بن قطيب علي" الذي قبل تواضعا منه وكرامة الإشراف علي إنجاز هذا العمل، فله أخلص تحية وأعظم تقدير علي إرشاده ونصحه وصبره معي لأتمم عملي ، وعلى كل ما خصني به من جهد ووقت طوال فترة إشرافه، فله من الله الأجر ومني كل التقدير والإحترام، أسأل الله يمتعته بالصحة والعافية وأن ينفع بعلمه الأجيال القادمة.

كما أشكر الأساتذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة الذين تكرموا وتفضلوا بقراءة هذا العمل، وتقويمه ومناقشته، فلهم كل الشكر والتقدير وجزاهم الله خيرا الجزاء. أستاذتي زيتوني هوارية جعلتي بقلبي طالبك بصفة يستحيل للزمان أن يمحوها، أنا أفخر بنفسي عندما أقول أنك يوم من الأيام كنتي معلمتي، لن تأتي أستاذة أفضل منك، شرع، أسلوب، تعامل، صنعت لك شخصية مميزة وجميلة جدا راسخة بعقلي، سأتذكرك دائما على أنك أفضل أستاذة.

إهداء

الحمد لله حبا وشكرا وامتنانا على البدء
والختام. (وآخرهم دعواهم أن الحمد لله رب
العالمين).

بعد مسيرة دراسية دامت سنوات حاملة معها الكثير من الصعوبات، لم تكن الرحلة قصيرة ولا الطريق
محفوفا بالتسهيلات، لكنني فعلتها، ها أنا اليوم أقف على عتبة تخرجي أقطف ثمار تعبني وأرفع قبعتي بكل
فخر، فالحمد لله الذي يسر البدايات وبلغنا النهايات بفضلته وكرمه.

إن كان أول الطريق ألم فإن آخره تحقيق حلم، أهدي هذا النجاح لنفسني الطموحة أولا ابنت بطموح وانتهت
بنجاح، ثم إلى جميع من سعى معي وأمدني بالقوة والتوجيه وأمن بي ودعمني في الأوقات الصعبة لإتمام
مسيرتي الجامعية وأصل إلى ما أنا عليه الآن، دمت لي سندا لا عمر له.

إلى المرأة التي صنعت مني فتاة طموحة وتعشق التحديات، قدوتي الأولى التي منها تعرفت على القوة
والثقة بالنفس لمن رضاها يخلق لي التوفيق (أمــــي) أطل الله في عمرك بالصحة والعافية.

إلى ذلك الرجل العظيم الذي زين اسمي بأجمل الألقاب وأخرج ما في داخلي وشجعني دائما للوصول إلى
طموحاتي، رجل علمني الحياة بأجمل شكل وبذل كل ما بوسعه ولم يبخل (أبــــي) أدامك الله ظلا
لنا.

أهدي تخرجي إلى ملهمي نجاحي: من ساندني بكل حب عند ضعفي وأزاح عن طريقي المتاعب ممهدا لي
الطريق زارعا الثقة والإصرار بداخلي، سندي والكتف الذي أستند عليه دائما لطالما كانوا الظل لهذا النجاح
"إخوتيــــي".

إلى من تنحني أمام عظمتها الهامات، وفي وصفها تخجل وترتجف الكلمات، التي تقاوم الحياة بالضحكات،
ملاكي الحارس التي كانت في حياتي دوما موضع الإتكاء في العثرات، رفيقتي و حبيبتي
(آيــــة) أستودعك الله الذي لا تضيع ودائعه.

وأخيرا أحب أن أختتم بتقديم إهدائي إلى أول من آمن بي
و بنجاحاتي.

إلى من تركا مواساتي واحتضاني، ولبسا لباسهما الأخير
والتجنا إلى اختضان التراب.

جدي و جدتي تمنيت كثيرا أن ترياني وأنا
مرتدية وشاح التخرج، تمنيت كثيرا لو أنكما على قيد
الحياة وتفتخران بي وتمنيت كثيرا لو أنكما الآن بجانبني
وتشاركانني فرحتي، نعم ها أنا الآن أحقق رغبتني في
التخرج.

صديقتي نعيمة



فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	الشكر
	الإهداء
	فهرس المحتويات
	قائمة الإختصارات
	قائمة الجداول
أ	مقدمة عامة
الفصل الأول: الإطار التصوري لمهنة المحاسبة	
8	مقدمة الفصل
9	المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة
9	المطلب الأول: ماهية المحاسبة
15	المطلب الثاني: التنظيمات والمنظمات المحاسبية الدولية
17	المطلب الثالث: مفهوم مهنة المحاسبة
19	المبحث الثاني: المقومات الأساسية لمهنة المحاسبة
19	المطلب الأول: الإطار الفكري للمحاسبة والمعايير المحاسبية الدولية
21	المطلب الثاني: التأهيل العلمي والخبرة المهنية
22	المطلب الثالث: أخلاقيات مهنة المحاسبة وقواعد السلوك المهني
25	المبحث الثالث: تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر
25	المطلب الأول: لمحة تاريخية لمهنة المحاسبة في الجزائر
26	المطلب الثاني: استعراض المخطط المحاسبي الوطني PCN
31	المطلب الثالث: تنظيم مهنة المحاسبة بموجب قانون 08-91
35	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: واقع ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل الإصلاحات	
37	مقدمة الفصل
38	المبحث الأول: عموميات حول الإصلاح المحاسبي والمهن المحاسبية في الجزائر
38	المطلب الأول: ماهية الإصلاح المحاسبي في الجزائر

50	المطلب الثاني: المنظمات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة في ظل الإصلاح 10-01
54	المطلب الثالث: مزاولي مهنة المحاسبة حسب قانون 10-01
57	المبحث الثاني: تأثير عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر
57	المطلب الأول: تحليل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل الإصلاح
58	المطلب الثاني: تقييم عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل الإصلاح
60	المطلب الثالث: الآثار المرتقبة لعملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر
64	خلاصة الفصل
66	خاتمة عامة
71	قائمة المصادر والمراجع
	الملخص

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
25	نبذة عن تطور مهنة المحاسبة في الجزائر	الجدول رقم 1-1
42	الإختلافات بين النظام المحاسبي المالي الجديد والمخطط الوطني للمحاسبة	الجدول رقم 1-2
47	الإختلافات بين القانون 08-91 والقانون 01-10	الجدول رقم 2-2
50	الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة المحاسبة وفق القانون 08-91	الجدول رقم 3-2

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
14	يوضح الشكل مكونات نظام المعلومات المحاسبي	الشكل رقم 1-1
44	الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة المحاسبة في إطار القانون 01-10	الشكل رقم 1-2
60	مراحل تطور عصرنه المحاسبة العمومية في الجزائر منذ سنة 1968 إلى غاية سنة 2023.	الشكل رقم 2-2

قائمة الإختصارات

الرمز	الدلالة
UEC	برنامج تعليمي لتعلم اللغة الإنجليزية
IASC	لجنة المعايير المحاسبية الدولية
IASs	المعايير المحاسبية الدولية
IASB	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IFRSs	معايير التقارير المالية الدولية
OMC	منظمة العالمية للتجارة
IPSAS	المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
PCN	المخطط المحاسبي الوطني
SCF	النظام المحاسبي المالي
FIFO	طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً



مقدمة

أي نظام اقتصادي يسعى إلى التطور يجب أن يكون ديناميكيا ومفتوحا على العالم الخارجي ويلعب القطاع المالي دورا حيويا ويمثل دعامة أساسية في تحفيز النمو الإقتصادي وتعزيز التنمية، ومواجهة التحديات والمستجدات العالمية.

وبفعل التطورات الإقتصادية المتجددة والمؤثرة في الساحة المحلية والدولية، وتوسع نطاق أنشطة المؤسسات الإقتصادية، شهدت هذه البيئة تحولات جذرية وتغييرات على الصعيدين بشكل ملحوظ، تزايدت الحاجة إلى نشر وتوصيل المعلومات المحاسبية والمالية لتمثيل حالة وأداء المؤسسات بشكل أكثر دقة وفعالية، ومن الواضح أن الإستفادة الكاملة من المعلومات تتطلب توحيد الطرق المستخدمة في تسجيلها وعرضها المحاسبي لتكون مفيدة لجميع المستخدمين، وتحقيق ذلك يعتمد بشكل أساسي على التعاون الدولي في مجال التوحيد، وبناءا على ذلك قامت الجزائر بتعديل بيئتها المحاسبية لضمان التوافق مع معايير الإفصاح الدولية.

وفي ظل التغيرات العالمية التي كانت نتاجا للعولمة، اصبح من الضروري على الدول بتطوير تشريعاتها وتوجيهاتها وتنسجم مع التوجهات الجديدة. إذ تعد الجزائر محطة اهتمام دولية في مجال الإصلاح المحاسبي، حيث تسعى الحكومة لاعتماد نظام محاسبي يتوافق مع هذه المعايير، حيث اتخذت خطوة استبدال المخطط المحاسبي الوطني السابق، اذ تعد الاصلاحات التي أجرتها الجزائر في نظام المحاسبة تطورا مهما ونقله نوعية في مجال الحوكمة المالية، حيث تم هذا التغيير لتنسيق ومزامنة الممارسات المحلية مع الممارسات الدولية في هذا القطاع، واستجابات جديدة لسد الفجوات وتغطية النقائص المتركمة التي عانى منها المخطط الوطني لفترة طويلة.

تعيش مهنة المحاسبة الجزائرية حالة من التطور في ظل عملية الاصلاح المحاسبي من خلال القوانين الصادرة، ويعتبر القانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والخبير المحاسب الأكثر أهمية، حيث يهدف إلى تصحيح العجز في التنظيم والإدارة وتقليل الانتهاكات المالية والضريبية.

يتمثل دور المحاسب كحجز الزاوية في المجال المحاسبي، إذ يعتبر المنظم الرئيسي في المؤسسات الإقتصادية والشركات في القطاعين العام والخاص. يتولى مسؤولية مسك الحسابات وتنظيمها، ويضمن تطبيق القوانين والتنظيمات المحاسبية، كما أنه يتحمل المسؤولية عن الكتابات المحاسبية وتحديد

تطور عناصر ممتلكات الشركة التي يعمل لها، ويركز على تطبيق القوانين والسعي لتقديم محاسبة صادقة.

هذه التحديات والتعديلات استدعت من المؤسسات المهنية وممارسي مهنة المحاسبة ضرورة التكيف معها والالتزام بمتطلبات النظام المحاسبي المالي لضمان أداء دورهم بكفاءة وفعالية.

تحليل وتقييم عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر يعكس أهمية فهم التغيرات المتسارعة في البيئة المحاسبية التي يمر بها النظام المحاسبي المالي ومهنة المحاسبة.

الإشكالية:

هل الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر كانت كفيلة بتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر؟

لمعالجة الإشكالية البحثية المطروحة قمنا بإعادة صياغة الإشكالية الرئيسية ضمن مجموعة من التساؤلات الفرعية التالية:

- ماهية الإصلاحات المحاسبية في الجزائر وأهمية تطبيقها في المؤسسات الجزائرية؟
- ما تأثير الإصلاحات المحاسبية على هيكل المنظمات المهنية؟
- فيما تتمثل الآثار المرتقبة لعملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر؟

الفرضيات:

قمنا بصياغة الفروض الآتية كإجابة مبدئية على تساؤلات البحث، والتي نسعى لإثبات صحتها أو نفيها من خلال دراسة جوانب الموضوع:

- المخطط المحاسبي الوطني لا يستجيب لمتطلبات الإقتصاد ولا يساير واقع اقتصاد السوق وهو يعاني قصورا في خدمة مستعملي المعلومات المالية والمحاسبية، وأي محاولة لإصلاح النظام المحاسبي الجزائري دون الإستناد للمعايير المحاسبية الدولية قد تحد من فعالية الإصلاح.
- النظام المحاسبي المالي لا يلبي احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية والمالية وذلك لعدم إستناده على المعايير المحاسبية الدولية.
- كان للإصلاحات المحاسبية تأثير كبير في المجال المحاسبي المالي وتغيير القانون المنظم لمهنة المحاسبة وإعادة هيكلة الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة.

أهداف الدراسة:

إن الهدف من هذه الدراسة يتمثل في التعرف على مدى فعالية الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر على المهن المحاسبية و تطويرها في ظل المستجدات الحالية، إضافة إلى أهداف أخرى تمثلت في:

- التعرف على أهم الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في المجال المحاسبي وإبراز دوافع تبني الجزائر لمعايير المحاسبية الدولية؛
- إبراز أهم الإضافات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجديد SCF والتعرف على المسار التي سلكته الممارسات المحاسبية الجزائرية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في تزامنها مع التغيير الحاصل في الأنظمة المحاسبية في الجزائر وهذا بتبنيها لفكرة معايير المحاسبة الدولية من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد، والذي جاء ليطور نظام المحاسبة في الجزائر وتقريبه من التطبيقات المحاسبية على الصعيد الدولي.

دوافع اختيار الموضوع:

تتجلى مبررات اختيار الموضوع إلى الأسباب الشخصية الذاتية التي تتمثل في طبيعة التخصص الذي ندرسه، والذي يفرض هذا النوع من البحوث، بالإضافة إلى توفر الميول والرغبة الشخصية في اكتساب المعارف وتوسيعها والإطلاع على التطورات والتغيرات التي تطرأ على مهنة المحاسبة.

بالإضافة إلى أسباب موضوعية وذلك نظرا لأهمية الموضوع في الواقع وبالرغم من وجود العديد من المواضيع التي تحدثت عن إصلاحات مهنة المحاسبة في الجزائر، إلا أن هذه المواضيع لم تتل نصيبها على قدر كاف من البحث والدراسة على مستوى جامعتنا.

المنهج المتبع:

لتحقيق أهداف الدراسة والإجابة عن الإشكالية المطروحة واختيار الفرضيات، تم الإعتماد على المنهج الإستقرائي من خلال استقراء بعض الدراسات وإبراز المفاهيم النظرية المتعلقة بمهنة المحاسبة، والمنهج الوصفي كعرضنا المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي، وعند مقارنتنا بين مختلف القوانين وتحليل اختلافاتها اعتمدنا المنهج التحليلي.

صعوبات الدراسة: عند قيامنا بهذه الدراسة واجهتنا مجموعة من العقبات لعل أهمها ما هو مرتبط بالجانب الميداني لها، كصعوبة الحصول على الموافقة لإجراء الدراسة، وصعوبة الوصول والإلتصال بأفراد العينة وأخص بالذكر المحاسبين المعتمدين، ذلك لم يكن بوسعنا القيام بدراسة ميدانية ندعم بها موضوع بحثنا.

الدراسات السابقة: وجدنا بعض الدراسات ذات الصلة بشكل أو بآخر بموضوع الدراسة الحالية في حدود اطلاعنا كما يلي:

➤ **دراسة فيروز خويلدات:** بعنوان "واقع تطور المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر دراسة تحليلية تقييمية خلال الفترة 2010-2015" مذكرة دكتوراه في العلوم الإقتصادية تخصص دراسات مالية واقتصادية كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة 2014/2015.

هدفت هذه الدراسة في معرفة ما مدى استجابة مهنة المحاسبة لعملية الإصلاح وإعادة تنظيم المهنة في الجزائر حيث تبين من خلالها أن مهنة المحاسبة بالجزائر عرفت تغييرات عديدة بداية من المهام المستندة إليها في النظام الاشتراكي وما تبعه من سياسة إعادة الهيكلة ومخططات التنمية فكان الدور الأساسي لهذه المهنة هو حماية الملك العام، وأن الإصلاحات المحاسبية التي قامن الجزائر مؤخرا لم تقتصر على إصلاح النظام المحاسبي وإنما تعداه إلا إصلاح وتنظيم مهنة المحاسبة ككل وذلك من خلال إصدار مجموعة من النصوص القانونية وجاء ذلك نتيجة العديد من المشاكل التي كانت تعاني منها المهنة. حيث قامت الباحثة بمحاولة تقييم واقع المهنة المحاسبة بعد خمسة سنوات من عملية إصلاحها بعد صدور القانون 10-01 حتى يومنا هذا.

➤ **دراسة مبارك بوعلاق وآخرون:** بعنوان "واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات والتحديات دراسة ميدانية على عينة من الممارسين والمهتمين بالمهنة"، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية-العدد 07، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، 2015.

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم واقع مهنة المحاسبة في الجزائر، ومن أجل تحقيق ذلك تم توزيع 80 استبيان على عينة من الممارسين والمهتمين بالمهنة، ومن خلال تحليل البيانات التي تم الحصول عليها فقد تم التوصل إلى أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطوير مهنة المحاسبة عملية إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر، حيث تبرز الأهمية المعنوية لتنظيم مهنة المحاسبة مقارنتا بالأهمية غير المعنوية لدور الهيئات المهنية، والتأثير المعنوي السلبي للأداء العلمي والمهني للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة.

➤ دراسة حميداتو صالح وبوقفة علاء، حول "واقع البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل إصلاح النظام المحاسبي".

تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص واقع البيئة المحاسبية في الجزائر في إصلاح النظام المحاسبي، وقد خلصت الدراسة إلى أن البيئة المحاسبية الجزائرية عرفت عدة إصلاحات تماشياً مع الواقع المحاسبي الجديدين وهذا من خلال إدخال بعض التعديلات على النظام الجبائي والنظام المصرفي وكذا على نظام التعليم والتكوين المحاسبي، بالإضافة إلى محاولة إصلاح المهنة المحاسبية من خلال تحديث إطارها العام، وإعادة هيكلة المنظمات المهنية.

➤ دراسة غنية بن حركو: بعنوان "التنظيم المحاسبي في الجزائر وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي" مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، عدد 44، جامعة عبد الحميد مهدي، قسنطينة 2، ديسمبر 2015.

الجزائر سعياً منها لمسايرة الركب وللاندماج في الإقتصاد العالمي حاولت ومنذ تحليها على الإقتصاد الموجه وتبنيها لاقتصاد السوق القيام بإصلاحات اقتصادية مست عدة جوانب من بينها التنظيم المحاسبي، بإعادة هيكلة المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975، الذي يعاني من نقائص عديدة تمس كل جوانبه، لذا أصبح من الضروري التعجيل بتغييره لجعله متلائماً مع احتياجات مستعملي المعلومة المحاسبية على المستويين الوطني والدولي، من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي المتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، إلا أن سيران العمل به منذ سنة 2010 يواجه العديد من التحديات تتعلق بشروط ومستلزمات تطبيقه، مما يجعل المنافع المنتظرة منه بعيدة التحقيق.

➤ مداني بن بلغيث بعنوان: "أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق على حالة الجزائر".

أطروحة دكتوراه مقدمة لكلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر سنة 2004، حاول الباحث من خلال هذه الدراسة تسليط الضوء على مدى أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، حيث قام باستعراض نماذج التوحيد المحاسبي وفق الإطار الدولي للتوحيد والتوافق المحاسبي، كما سلط الضوء على التجربة الجزائرية ومتطلبات الإصلاح المحاسبي ضمن مسار التوحيد المحاسبي، وخلصت الدراسة إلى أن هناك إدراك قوي وإجماع كبير حول أهمية إصلاح النظام

المحاسبي للمؤسسات في الجزائر، وبالتالي أوصى بأن إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات يعد أمراً ضرورياً.

نحن من خلال دراستنا هذه نهدف لتبيان أثر الإصلاح المحاسبي على مهنة المحاسبة، ونحاول أن نبرز العلاقة بين عملية إصلاح مهنة المحاسبة وتطوير مهنة المحاسبة في الجزائر، ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة، أننا وضحنا آثار الإصلاح المرتقبة في ظل الواقع التي تعيشه الجزائر الآن في وقتنا وما يواكب المستجدات العالمية الراهنة.

تقسيم العمل:

تم تقسيم هذا العمل إلى فصلين اثنين حيث سنتطرق في الفصل الأول إلى ماهية علم المحاسبة، أهدافها، فروعها، مبادئها، كذلك تعريفها وسنقوم بذكر التنظيمات المحاسبية والمنظمات المهنية التي تشرف على تطوير المهنة ودورها، بالإضافة إلى المقومات الأساسية التي يقوم عليها هذا العلم، وسنتطرق إلى تطور مهنة المحاسبة في الجزائر، بتقديم لمحة تاريخية عن مخططها المحاسبي و قانونها التنظيمي قبل تبني فكرة الإصلاح.

أما في الفصل الثاني سنتطرق إلى واقع ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر بذكر عموميات حول الإصلاح المحاسبي وماهيته، ومن هم مزاولوا مهنة المحاسبة أيضاً بذكر المنظمات المشرفة على مهنة المحاسبة في ظل الإصلاحات الجديدة، بالإضافة إلى الآثار المرتقبة لهذه العملية.



الفصل الأول:

الإطار التصوري لمهنة المحاسبة

مقدمة الفصل:

المحاسبة إحدى العلوم الإقتصادية التي تهتم بتسجيل العمليات المالية والمعاملات الإقتصادية للأفراد والمؤسسات، والتي تهدف إلى توفير معلومات مالية، دقيقة وموثوقة لمختلف الأطراف المستخدمة لها، وكغيرها من العلوم لها مجالات وفروع وتشمل مجموعة من المبادئ والقواعد، حيث تتخذ المحاسبة تنظيمات وهيئات، يساعد وجودها في ضمان التطبيق الصحيح للمعايير المحاسبية ورفع مستوى جودة التقارير المالية، كما تعتمد ممارسة المحاسبة على مقومات أساسية مثل المعرفة الواسعة بالمبادئ المحاسبية والتشريعات المالية، والمهارات في تحليل البيانات المالية وتقديم التقارير، بالإضافة إلى النزاهة والأخلاقيات المهنية.

في الجزائر، قد شهدت مهنة المحاسبة تطورا ملموسا عبر السنوات من خلال تبني المعايير الدولية للتقارير المالية لضمان الشفافية والنزاهة وتعزيز دور المحاسبين لتحقيق الأهداف بكفاءة والإمتثال للقوانين المحلية والدولية.

نههدف ضمن سياق هذا الفصل نحو التطرق إلى:

- **المبحث الأول:** عموميات حول المحاسبة.
- **المبحث الثاني:** المقومات الأساسية لمهنة المحاسبة.
- **المبحث الثالث:** تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر.

المبحث الاول: عموميات حول المحاسبة

تستخدم المحاسبة لترجمة الأنشطة التجارية والمالية إلى معلومات قابلة للفهم والتحليل بشكل دقيق، إذ تعتبر أداة حيوية لإدارة الأعمال وتتيح تقديم تقارير صادقة وموثوقة مما يساعد على اتخاذ القرارات الإستراتيجية وإدارة الموارد بفعالية وفهم الأداء المالي والتنبؤ بالإتجاهات المستقبلية.

المطلب الاول: ماهية المحاسبة

نشأت مهنة المحاسبة وتطورت نتيجة عوامل اقتصادية وقانونية مختلفة، أدت إلى ظهور الحاجة إلى خدمات المحاسب المتمثلة في تقديم البيانات المالية إلى جهات متعددة.¹

أولاً: طبيعة وبيئة المحاسبة:

تقسم المحاسبة عادة إلى فرعين أساسيين، المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية والتكاليف. والمحاسبة المالية هي ذلك الفرع من المحاسبة المهتم بتصنيف وتسجيل وتحليل وتفسير المركز المالي ونتائج العمليات للمشروع. وبالتالي فإن المحاسبة المالية تشمل عملية إعداد القوائم المالية الخاصة بالمشروع والتي تستخدم بواسطة المستخدمين الداخليين (الإدارة) والخارجيين (المساهمين والدائنين). وهذه القوائم تقدم تاريخ مستمر في صورة موارد اقتصادية والتزامات على المشروع والأنشطة الإقتصادية التي تؤدي إلى حدوث تغير في هذه الموارد والإلتزامات. وبالمقارنة، فإن المحاسبة الإدارية تعتبر فرع المحاسبة الموجه أساساً إلى تقديم المعلومات لمساعدة الإدارة في القرارات والأنشطة الداخلية من تخطيط ورقابة وتقييم أداء لمركز المسؤولية داخل الشركة واتخاذ عديد من القرارات الإستثمارية والتمويلية وغيرها.²

علاقة المحاسبة بفروع المعرفة الأخرى: المحاسبة كعلم من العلوم الإنسانية ونظام إنساني للمعلومات تؤثر وتتأثر أيضاً، بغيرها من العلوم أو فروع المعرفة الأخرى، خاصة تلك العلوم المرتبطة بالسلوك الإنساني، مثل التمويل والتسويق والهندسة والإحصاء والقانون والإقتصاد وعلم النفس وإدارة الأعمال.³

¹ سيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية، دار الرابية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص19

² محمد كمال وأحمد عبد الله، مبادئ المحاسبة، دار الكتاب الحديث، دار الكتاب الحديث، 2008، **

³ شحاته السيد شحاته وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية وفقاً لمعايير المحاسبة المالية، دار التعليم الجامعي، 2020،

ثانيا: أهداف المحاسبة: يدور جوهر الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المحاسبة حول توفير معلومات تنفيذ مستخدمين متنوعين في صنع القرارات الاقتصادية، ولعل أهم هذه الأهداف مايلي:

1

- توفير معلومات تنفيذ اتخاذ القرارات المتعلقة بتخصيص الموارد النادرة وكذا استخداماتها؛
 - توفير معلومات تنفيذ في توجيه الموارد البشرية، المالية بصورة فعالة، والرقابة على كفاءة استخدامها في المجالات المختلفة؛
 - توفير معلومات تساعد الإدارة في أداء مهامها بإعتبارها وكيلا لملاك الموارد المتاحة والتقرير عنها لمن يهمه الأمر وذلك لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم بالإستمرار أو عدم الإستمرار في النشاط.
- بالإضافة إلى أهداف أخرى تمثلت في:²

- توفير معلومات دقيقة للأطراف ذات العلاقة تساعد على اتخاذ قراراتها الاقتصادية المشروعة في تعاملها مع الوحدة المحاسبية؛
- المساهمة في رفع الكفاءة الإدارية والإنتاجية وتشجيع الإلتزامات بالسياسات والأهداف الموضوعية للوحدة؛
- توفير معلومات تساعد على تقدير التدفقات النقدية التي يمكن أن تتحقق لمن يتعامل مع الوحدة المحاسبية، وتوقيت هذه التدفقات، ودرجة المخاطر المحيطة بتحقيقها .

ثالثا: فروع المحاسبة: مثل كثير من المهن، فإن مجال المحاسبة قد تطور إلى عدة فروع، نذكر منها:³

- المحاسبة المالية: تهتم بمسك الدفاتر وتسجيل العمليات المالية كما تهتم بإنتاج المعلومات المالية المتعلقة بالمشروع وتوصيلها للأطراف المستفيدة على شكل قوائم مالية لتساعدهم في التعرف على الوضع المالي وربحية المشاريع جراء مزاوله نشاط معين.

¹ محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2009، ص13.

² فوزية براهيم، نحو تطبيق المحاسبة من منظور اسلامي لتحسين جودة التقارير المالية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جامعة عمار ثلجي، الأغواط-الجزائر، العدد07، ديسمبر2017، ص237.

³ مؤيد راضي خنفر، دورة المحاسبة لغير المحاسبين، جامعة تبوك، يناير2022، ص5

• **محاسبة التكاليف:** ظهرت بظهور الشركات الصناعية التي تحتاج إلى تحديد تكلفة الإنتاج ومساعدة الإدارة على التخطيط الأنشطة الإنتاجية باختلافها وتحقيق الرقابة عليها وترتبط محاسبة التكاليف بالمحاسبة الإدارية لأنها تعمل على توفير المعلومات المتعلقة بتحديد كلف المنتجات أو الخدمات التي يقدمها المشروع وهو ما يساعد الإدارة في التخطيط و الرقابة و اتخاذ القرارات.

بالإضافة إلى ما تم ذكره توجد فروع أخرى تتمثل في:¹

- **المحاسبة الإدارية:** تهتم باتخاذ القرارات الإدارية وتطور ليشمل جميع المعلومات المحاسبية التي تخدم الإدارة مثل: التخطيط، الرقابة، قياس الأداء. وهذا يسمى بالمحاسبة امتدادا لمحاسبة التكاليف.
- **المحاسبة الحكومية:** يهدف لتوفير المعلومات المحاسبية الخاصة بالوحدات و الإدارات الحكومية للتأكد من تحقيق الرقابة على الأموال العامة للدولة سواء الإيرادات أو المصروفات الحكومية.
- **المحاسبة الضريبية:** تحديد صافي الدخل الخاضع للضريبة بعد استبعاد العناصر المعفاة من الضريبة وإضافة العناصر التي لا يجوز إبعادها.
- **التدقيق:** يهدف الى التحقق من دقة المعلومات المحاسبية بغرض إبداء رأي فني محايد عن مدى عدالة القوائم المالية.

رابعاً: الفروض والمبادئ المحاسبية :

1/الفروض المحاسبية : تتمثل الفروض المحاسبية فيما يلي :

1. **فرض استمرارية النشاط :** تنشأ المؤسسة من أجل مزاولة نشاطها باستمرار ولمدة طويلة حيث أن حياتها قد تكون محدودة وينبغي عليها التطلع إلى المستقبل دون نية التوقف والتصفية، هذا المبدأ أساس قواعد التقييم ولولاه لإختلفت أشكال القوائم المالية و ربما محتوياتها.²
2. **فرض الموضوعية:** يجب أن تكون جميع المعاملات المالية التي تم تسجيلها في القوائم المالية يمكن إثباتها بالقوائم لتتسم بالموثوقية والموضوعية بشكل يمكن أي مستخدم من التحقق من صحة هذه المعاملات بناء على الوثائق التي تثبت صحتها.³

¹ سنان الشيخ، مبادئ المحاسبة، جامعة المستنصرية، قسم المحاسبة، المرحلة الأولى، ص2

² محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة (دراسة موضحة بأمثلة ومرفقة بتمارين ومسائل محلولة، طبقاً للمخطط

المحاسبى الوطنى)، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، ص36

³ <https://almihasabah.com> تم الإطلاع عليه بتاريخ 22 مارس 2024، على الساعة 13:04.

3. فرض القياس النقدي: هي إحدى الفرضيات المحاسبية المبنية على إمكانية قياس المعاملات أو الأحداث التجارية والتعبير عنها من خلال الوحدات النقدية المستمرة. تؤكد هذه الفرضية على ضرورة وأهمية تسجيل المعاملات والأحداث المالية في السجلات، أي أنه لا حاجة ولا ضرورة لتسجيل المعاملات غير المالية في السجلات المحاسبية.¹

4. فرض القيد المزدوج: تسجل كل عملية محاسبية على أساس أنها تمثل طرفين في المعاملة إحداهما مدين والآخر دائن أي أن كل عملية لها أثر مزدوج على المشروع ويظهر هذا في التسجيل بأن كل سجل أو دفتر أو قائمة تشتمل على جانبين جانب مدين وجانب دائن.²

4-2 المبادئ المحاسبية: توجد هناك العديد من المبادئ المحاسبية و سنتطرق الى البعض منها في ما يلي:³

1. مبدأ التكلفة التاريخية: بمقتضى هذا المبدأ يتم تقييم كافة عناصر الموارد الاقتصادية واستخداماتها والمصاريف والإيرادات التي تعبر عنها القوائم المالية بتكلفتها الأصلية بغض النظر عن كافة التقلبات في القيمة الاقتصادية التي تتعرض لها نتيجة التغيرات المستمرة في القوة الشرائية للنقود.

2. مبدأ تحقق الإيراد: أن الإيرادات لا يتم إثباتها في السجلات المحاسبية في حال تحققها عن طريق البيع الفعلي باعتبار عملية البيع دليل ماديا ملموسا كافيا وفق المعرف المحاسبي المطبق بهذا المجال.

3. مبدأ المقابلة: من أهداف إعداد القوائم المالية بيان نتيجة عمل الوحدة المحاسبية من ربح أو خسارة عن مدة مالية معينة ولتحقيق الهدف المذكور لابد من تحديد إيرادات الفترة المحاسبية وتخصم منها المصاريف المرتبطة بها ولنفس الفترة بغية الوصول إلى صافي الدخل.

4. مبدأ الحيطة و الحذر: إن هذا المبدأ يفسر السياسة والإجراءات الواجب اتخاذها لمواجهة الخسائر والأرباح المتوقعة فإذا توقعت الشركة وصولها إلى أرباح فإن هذه الأرباح لا تؤخذ في الحساب حتى يتم تحقيقها، أما إذا توقعت خسائر إنها تأخذها في الحساب و يحتاط لها.⁴

¹ <https://www.meeapps.com> تم الإطلاع عليه بتاريخ 24 مارس 2024، على الساعة 10:32.

² عبد الفتاح الصحن، المبادئ المحاسبية بين النظرية والتطبيق، دار النجاح للطباعة، الإسكندرية، ص.22

³ زينة حمزة خضير، الإطار النظري للمحاسبة المالية، كلية المستقبل، قسم المحاسبة، المرحلة الثانية المحاسبة المتوسطة 1

⁴ خالص صافي خالص، المبادئ الأساسية للمحاسبة، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة وتالمحط المحاسبي الوطني،

ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر 2007، ص 11

5. مبدأ الإفصاح: أي يجب أن نراعي أي تغيير في استخدام القواعد المحاسبية إذا كان هذا التغيير سيؤثر على نتيجة المشروع وعلى مركزه المالي.¹

6. مبدأ الثبات النقدي: تسجل المصاريف (الأعباء أو الإستثمارات) والإيرادات حسب قيمتها التاريخية بالعملة الوطنية وتنتج هذه التدفقات عن العمليات التي تقوم بها المؤسسة مع الأطراف الأخرى.²

خامسا: مستخدمى المعلومات المالية وتوقعاتهم:³

▪ المستثمرين: أرباح عالية، توزيع أرباح عالية، نمو رأسمال، قيمة سوقية عالية للأسهم، مركز مالي عالي للشركة

▪ الزبائن: أسعار منخفضة، سلعة ذات جودة ترضي رغباتهم، ضمان وخدمات ما.

▪ المقر الجهات المهمة بحماية المستهلك: سلامة المنتج، قيمة النقود، الإهتمام بتعليم المنتجات للتمييز الجيد منها الرديئى، الإصلاح والتعويض. المقرضون: الدفع الآجل، الإفاء بالإلتزامات طويلة لأجل.

▪ العاملون: أجور عالية، ظروف عمل جيدة، الترقيات المتوقعة والعلاوات والترفيعات، ضمان المنافع التقاعدية ومكافآت نهاية الخدمة والضمان الصحي.

▪ الجمهور: عدم تلوث البيئة، واتباع السياسات التي من شأنها أن تتفق مع المبادئ والمعتقدات الدينية للمجتمع.

▪ الجهات الحكومية: عوائد الضرائب، إنشاء المشاريع الجديدة، التي تخدم شريحة واسعة من المجتمع، إدخال ونشر التكنولوجيا الجديدة.

▪ سوق رأسمال: تقارير مالية تعكس المركز المالي للشركة وتبين ربحية الشركة بشكل عادل وموضوعي للتعرف على القيمة السوقية لسعر السهم الواحد.

▪ معلومات محاسبية تبين الوضع المالي بشكل موضوعي وعادل وأكثر مصداقية، ووفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما.

¹ عبد الفتاح الصحن، المبادئ المحاسبية بين النظرية والتطبيق، دار النجاح للطباعة، ص29

² نواصر محمد فتحي وطيبى نور الدين، مبادئ المحاسبة، ديوان المطبوعات الجامعية، ص51

³ بن قطيب علي، المحاسبة المالية، مطبوعة بيداغوجية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ابن خلدون تيارت، 2020/2019، ص5، بتصرف.

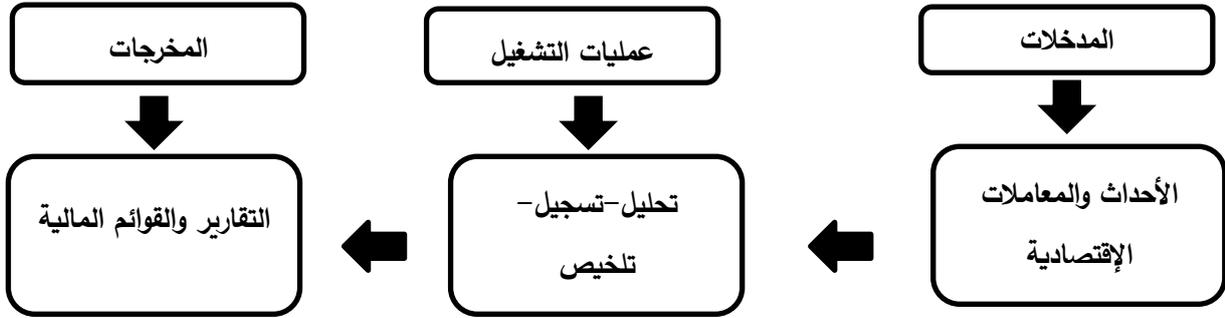
▪ المنافسة العادلة، ممارسات الأعمال بدون فساد، إتباع الأنظمة والتشريعات النافذة ذات العلاقة، تطبيق شروط السلامة المهنية.

6/ نظام المعلومات المحاسبي:

يعرف على أنه: أحد مكونات نظام المعلومات الإدارية والذي يهتم بجمع وتصنيف ومعالجة العمليات المالية وتحويلها إلى معلومات وتوصيلها إلى الأطراف المختلفة ذات العلاقة من أجل ترشيد قراراتها.¹

ولتوضيح هذا المفهوم نقوم بتمثيل ذلك في الشكل التالي:

الشكل رقم 1-1 : يوضح الشكل مكونات نظام المعلومات المحاسبي



من إعداد الباحثين بالإعتماد على عدة مصادر

7/ الدورة المحاسبية:

تعرف الدورة المحاسبية بأنها مجموعة من الإجراءات أو الخطوات المتتابعة التي يقوم بها المحاسب حتى يتم أو يكمل عملية المحاسبة، والجدير بالذكر أن هذه الخطوات مترابطة بشكل متكامل بحيث تعتمد كل خطوة على الخطوة السابقة لها وفي نفس الوقت تكون بمثابة تمهيد للخطوة التالية.²

والشكل 1-2 يبين خطوات الدورة المحاسبية :

¹ ندى نعيمة وابن صالح عبدالله، استخدام نظام المعلومات المحاسبي في تقييم الأداء المالي في المؤسسة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة تيسمسيلت الجزائر، المجلد 08، العدد 01، 2023، ص 147.

² أحمد سعد جاري، محاضرات المحاسبة المالية (01) الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والإقتصاد، قسم المحاسبة، مرحلة الأولى، ص 14.

المصدر: أحمد سعد جاري، محاضرات المحاسبة المالية(01) الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والإقتصاد، قسم المحاسبة، مرحلة الأولى، ص14

8/ جودة المعلومات المحاسبية: يمكن تعريفها على أنها ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف¹.

إن المعلومات المحاسبية المفيدة هي الأكثر تأثيراً في عملية اتخاذ القرار، وأن جودة المعلومات المحاسبية تتمثل فيما يمتلكه من خصائص مفيدة، وتتمثل الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية في مجموعة من الخصائص الرئيسية والفرعية بالإضافة إلى بعض الخصائص المعززة².

المطلب الثاني: المنظمات والمهنية المحاسبية

أولاً: المنظمات المحاسبية

هناك العديد من الدول التي أجمعت على ضرورة توحيد اللغة العربية بسبب الإختلافات في المعاملات المحاسبية بين الدول وما انجر عنه من مشاكل نتيجة أن لكل دولة تنظيمها المحاسبي المحلي.

أبرز المنظمات المحاسبية الدولية: إن أبرز المنظمات المحاسبية الدولية هي التنظيم المحاسبي الانجلوسكسوني والتنظيم الفرانكفوني اللذان سوف يتم التطرق لها بإيجاز كمايلي³:

▪ **إطار تنظيم المحاسبة الأنجلوساكسونية:** تتماشى نظم المحاسبة الأنجلوساكسونية مع نظام القانون العام، ومع حملة الأسهم باعتبارهم المصدر الرئيسي للتمويل، وهذا النموذج لايطبق في الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة فقط بل إن تطبيقاتها منتشرة في العديد من الدول، خاصة التي كانت خاضعة

¹ بن تاج موسى وبوعلاق مبارك، أثر التغيير في السياسات المحاسبية على جودة القوائم المالية في البيئة الجزائرية دراسة ميدانية، مجلة التحليل والإستشراف الإقتصادي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، المجلد 03، العدد 02، 2022، ص131.

² فيصل عطة، مسعود دراوسي، مدى توفر الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF، مجلة الأبحاث الإقتصادية، جامعة لونيبي علي، البلدة 2، الجزائر، المجلد 16، العدد 02، 2021، ص345.

³ صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS وأثره على جودة المعلومة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، 2010-2011، ص24-25.

للإستعمار الإنجليزي مثل: استراليا، ايرلندا، الهند، كندا، هونج-كونج، كينيا، ماليزيا، نيوزلندا، سنغافورة... إلخ ، وتعتبر هذه المحاسبة اكثر انتشارا من غيرها، بالاضافة الى تأثيرها على معايير المحاسبة الدولية.

▪ **اطار تنظيم المحاسبة الفرانكفونية:** تتماشى نظم المحاسبة الفرانكفونية مع المتطلبات القانونية، وهي تستند إلى عدد من القواعد المحاسبية الصارمة فهذا النظام يشجع اكثر المظهر القانوني على الجوهر الاقتصادي، ويعتمد على البنوك والدولة كمصدرلا للتمويل وهذا يطبق في العديد من الدول مثل: اسبانيا، فرنسا، ايطاليا، اليونان، بلجيكا، المانيا، الجزائر... إلخ.

ثانيا: المنظمات المهنية المحاسبية

انتشرت الجمعيات والمنظمات والمؤتمرات في مجال المحاسبة والتدقيق على مستوى المحلي والإقليمي والدولي فيما يلي أهمها:¹

▪ **منظمة المحاسبة لدول أمريكا اللاتينية International American Accounting Association :**

تأسست عام 1949 كمحاولة لوضع أسس ومعايير محاسبية وتدقيقية متماثلة على المستوى المنظمة ككل، والحرص على إقامة الفرص التدريبية للمحاسبين والمدقق لغرض تحسين كفاءاتهم .

▪ **اتحاد المحاسبين الأوروبيين (UEC):** تأسس عام 1951 يقصد تبادل الآراء والخبرات وتسهيل إجراءات انتقال المحاسبين والمدققين ضمن الإتحاد الأوروبي وكذلك في مجال متطلبات المهنة .

▪ **المؤتمر الدولي للمحاسبين International Conference of Accounting:** انعقد هذا المؤتمر عام 1954 على إثر اتساع استخدام البيانات المحاسبية نتيجة التوسع في الإستثمارات الدولية والإنتشار الواسع للشركات متعددة الجنسيات وبالتالي ظهور الحاجة الماسة لتوحيد الممارسة المحاسبية على مستوى دولي.

▪ **اتحاد المحاسبين لدول اسيا والمحيط الهادي (CAPA):**

Confederation Accounting of Asia and Pacific Accounting: أنشأ هذا الإتحاد عام 1957 بقصد تبادل الآراء والخبرات بين المختصين في المحاسبة في دول الإتحاد و خصوصا في مجال توحيد المصطلحات والمفاهيم المحاسبية.

¹ عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة(1) و (2)، ديوان وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2010، ص ص23،

▪ **لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASB): International Accounting Standards Committee:**

تسمى أيضا لجنة قواعد المحاسبة الدولية والتي تأسست من قبل الأمم المتحدة عام 1973 وهي تهتم العديد من دول العالم الرائدة كأستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، أيرلندا، الولايات المتحدة الأمريكية ، حتى بلغت 12 دولة، وهي اللجنة المستقلة الوحيدة التي عهدت إليها مسؤولية وسلطة إصدار معايير محاسبية دولية IASs .

▪ **مجلس (هيئة) معايير التقارير المالية (IASB): International Financial Report Standards :**

حل هذا المجلس محل لجنة معايير المحاسبة الدولية عام 2001 لتبني الإصدارات الجديدة لمعايير التقارير المالية الدولية IFRSs مع الإستمرار بالإحتفاظ بأسماء معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن IASB وتعديلها أو إلغائها أو استبدالها.

ثالثا: دور المنظمات المهنية العالمية في تطوير المحاسبة

قامت هذه المنظمات بحماية و دعم المحاسبين خاصة اتجاه الضغوطات المالية والمعيشية التي يمكن أن يمارسها مجلس الإدارة في الشركات المساهمة التي يعمل لديها المحاسب، فقد كانت هذه الضغوط تستهدف في بعض الأحيان نشر بيانات حالية لا تعطي الصورة الموضوعية في واقع المؤسسة ولتظهر غالبا بحال مما هي أحسن عليه كما لعبت دورا مهما في تنمية المعرفة والثقافة المحاسبية لدى المحاسبين عن طريق إقامة الندوات العلمية وإصدار التعليمات والتوصيات المهنية .¹

المطلب الثالث: مفهوم مهنة المحاسبة

لقد تعددت التعاريف الخاصة بالمحاسبة بإختلاف وجهات نظر الباحثين والأكاديميين و الجهات التي تصدر التعريف و كذلك الفترة.

المحاسبة مجموعة من المبادئ و القواعد المتعارف عليها و التي تستعمل في تسجيل و تبويب و تحليل العمليات المالية و التبادلات التجارية ذات القيمة النقدية في السجلات المحاسبية لغرض تحديد نتائج عمليات الوحدة الاقتصادية خلال فترة معينة و كذلك المركز المالي في نهاية الفترة.²

¹ عوينات فريد، دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية، مذكرة استكمال متطلبات شهادة الماجستير، المركز الجامعي بالوادي، 2010-2011، ص11

² خالد صافي، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة والمخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، ص11

المحاسبة هي طريقة التصنيف الفني لتسجيل الحركات والتدفقات النقدية المتتالية للظاهرة القانونية أو الاقتصادية التي داخل اصول الشركة.¹

نظام للمعلومات يختص بتحديد و قياس و توصيل معلومات كمية عن الوحدة الاقتصادية، يمكن استخدامها في عمليات التقييم و اتخاذ القرارات من قبل الاطراف او الفئات المستخدمة لهذه المعلومات.²

المحاسبة تعد فنا بجانب اعتبارها علما، لان المحاسب يعمل على تسجيل الحوادث التي تم حدوثها فعلا، و ان كان يعمل ايضا على اكتشاف الحقائق بغية تسجيلها.³

تعريف AAA للمحاسبة: Assosiation Accounting American

المحاسبة عبارة عن توفير معلومات الي يمكن ان تكون ذات فائدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية و التي اذا تم توفيرها على هذا النحو سوف تحقق مزيدا من الرفاهية الاجتماعية.⁴

وقد كان لتعريف المحاسبة من قبل مجلس المبادئ المحاسبية التابع للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين دورا هاما باعتبار المحاسبة نظام للمعلومات المحاسبية لترشيد القرارات التي تتخذها إدارة المنشآت، حيث اعتبر مجلس المبادئ المحاسبية المحاسبة نشاطا خديما تسعى بموجبه المحاسبة لتقديم المعلومات المالية بصورة كمية عن المنشآت الإقتصادية بهدف اتخاذ القرارات الإقتصادية.⁵

¹ JOSEPH Antonie , JEAN Paul Cormil, « Lexique Thématique de la Comptabilité , dictionnaire spécialisé explicatif » , 7^{ème} édition de Boeck, 2002, p 87.

² بويعقوب عبد الكريم، اصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، 2005، ص11

³ حسين القاضي ومأمون حمدان، نظرية المحاسبة، منشورات جامعة دمشق، 1995، ص86

⁴ مصطفى العقاري، مساهمة عملية لتحسين المخطط المحاسبي الوطني، أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف 2004، ص09.

⁵ رضوان العناتي وآخرون، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها الجزء الأول، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2013، ص11

المبحث الثاني : المقومات الأساسية لمهنة المحاسبة

في ساحة الأعمال الحالية، تأتي مهنة المحابة بأهميتها الكبيرة في توفير رؤى مالية دقيقة وموثوقة يعتمد نجاح هذه المهنة على مجموعة متنوعة من المهارات والمقومات الأساسية التي تجعل من المحاسب محترفا ناجحا في عالم الأعمال المعاصر، مما يمنحه القدرة في تمكين الشركات والمؤسسات من اتخاذ القرارات الصائبة.

المطلب الأول: الإطار الفكري للمحاسبة و المعايير المحاسبية الدولية

1/الإطار الفكري للمحاسبة :¹

ينظر إلى الإطار الفكري للمحاسبة بأنه يمثل نظاما متكاملًا من الأطراف والأسس المتسقة والتي يتم بموجبها إعداد معايير متناسقة لوصف طبيعة ومهام ومحددات المحاسبة، فضلا عن ذلك فإن إعداده يتم في شكل مجموعة من الافتراضات والمفاهيم والمبادئ التي يمثل إطار فكريا يمكن من خلاله تقييم الممارسة المحاسبية واستخدامه مرشدا في تطوير التطبيقات المحاسبية ، وفقا لوجهة نظر مجمع معايير المحاسبية المالية فإن أهمية وجود إطار فكري للمحاسبة تعود إلى الإعتبارات التالية :

- إن وجود هيكل من الأهداف والمفاهيم المحاسبية يمكن من إعداد معايير وإجراءات متناسقة للمشاكل التطبيقية؛

-يساعد على إيجاد الحلول العملية. المستحدثة التي تواجه المحاسب؛

- يؤدي إلى زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في موضوعية المعلومات الواردة بالقوائم المالية، و زيادة المقدرة على تحليلها وتفسيرها؛

- يؤدي إلى إمكانية المقارنة بين القوائم المالية للمنشآت المختلفة، ما دامت تعد وفقا لمعايير وأسس متمثلة ومتعارف عليها. ويجتمع المنظرين في الفكر المحاسبي أن الإطار الفكري للمحاسبة يتكون من ثلاث مستويات تتمثل في الآتي:

▪ المستوى الأول: يتمثل في الأهداف الأساسية للمحاسبة ويختص بتحديد ماهية وأهداف وأغراض المحاسبة؛

¹ جابر جسين المنصوري، عماد عبد الستار المشكور، مدى مساهمة مقومات مهنة المحاسبة في رفع كفاءة المحاسبين لترشيد القرارات الإستثمارية، مجلة الإدارة والإقتصاد، كربلاء، 2012، ص5

- المستوى الثاني: يتمثل بالمفاهيم الأساسية للمحاسبة والتعريفات؛
- المستوى الثالث: يتمثل بمفاهيم القياس والتحقق، وتشتمل كل الفروض والمبادئ المحاسبية، وكذلك القيود المفروضة على الممارسة المحاسبية.

2/المعايير المحاسبية الدولية :

تعد المحاسبية الأداة الرئيسية لإنتاج التقارير المالية عن اعمال المنشآت على اختلاف أنواعها والتي يستند إليها المستفيدين على اختلاف فئاتهم في اتخاذ قراراتهم الصائبة، لذلك فإن المعايير المحاسبية التي تعد على أساسها التقارير المالية يجب أن ينظر إليها كقضية استراتيجية تهم المجتمع ككل وذلك لما يترتب عليها من آثار محتملة على قرارات الأطراف التي تستخدم تلك التقارير في اتخاذ قراراتها. ومن هنا كان الإهتمام العالمي والمحلي على حد سواء بوضع قواعد ومعايير لتنظيم العمل المحاسبي ومخرجاته بما يحقق العدالة والشفافية والمقارنة.¹

تعتبر المعايير المحاسبية الدولية بمثابة مبادئ محاسبية مقبولة قبولاً كبيراً على الصعيد العالمي، فهي تحسن وتنسق النظام والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بالطرق التي تعرض فيها المنشأة القوائم المالية.²

تعرف المعايير المحاسبية الدولية بأنها بيان يحتوي على مجموعة القواعد والأحكام والإرشادات الصادرة عن هيئات محاسبية محتصة والمتمثلة في مجلس المعايير المحاسبية، تهدف إلى الرفع من كفاءة الأداء المالي والمحاسبي والسعي أن تحظى هذه المعايير بالقبول في أقصى عدد من الدول.³

رغم أن معايير المحاسبة الدولية التي وضعتها لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) شكلت نقلة نوعية في تنظيم العمل المحاسبي وتوحيد مخرجاته على مستوى العالم، ويبقى من الضروري الإهتمام بوجود

¹ بونجة سحنون، بوفليح نبيل، الآثار المتوقعة للانضمام لمنظمة التجارة العالمية (OMC) على سوق الخدمات المحاسبية في ظل إصلاح المهن المحاسبية في الجزائر، مجلة الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، قسم العلوم الإقتصادية والقانونية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، العدد19، جانفي 2018، ص24

² شراقة صبرينة، التحفظ المحاسبي في ضوء النعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف-الجزائر، مجلد01، العدد01، ديسمبر 2018، ص163.

³ خليف إحسان وبوقصة سليمة، الفرق بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الإسلامية، مجلة استراتيجيات التحقيقات الإقتصادية والمالية، المركز الجامعي مرسلبي عبد الله، تيبازة، المجلد41، العدد02، 2022، ص2.

معايير محاسبية محلية لكل دولة تأخذ في الإعتبار ظروفها الخاصة وخصوصية الممارسة المهنية في التطور وتقترب من المعايير الدولية.

بما يوفر سبل مقارنة نتائج أعمال المنظمات المحلية بالخارجية وتعزيز المساءلة والمتابعة الداخلية والخارجية وحماية الممولين والمستخدمين .¹

المطلب الثاني: التأهيل العلمي والخبرة المهنية أولاً: التأهيل العلمي:

يقصد بالتأهيل العلمي ضرورة حصول المراجع على قدر كاف من المعرفة في مجال المحاسبة والمراجعة، ويتضمن معرفة المبادئ المحاسبية ومعايير المراجعة المتعارف عليها، ويتم الحصول على هذا التأهيل من خلال الدراسة في المعاهد والكليات التي تقدم تكويناً في المجال المحاسبي والعالي والمنتج بشهادة جامعية، هذه الأخيرة تعتبر شرطاً لممارسة مهنة المراجعة ولا يقتصر التأهيل العلمي على الجوانب المحاسبية والمالية فقط ولكن يشمل بعض جوانب المعرفة الأخرى.²

ثانياً: الخبرة المهنية: هي اكتساب المراجع المعرفة والمهارات عند تولي مهمته من خلال كل من التأهيل العلمي والممارسة الفعلية لمهام المراجعة والتخصص في نشاط العمل والتدريب والتعليم المهني المستمر، مما يساعد في ترشيد أحكامه المهنية ومواجهة المشكلات غير الروتينية التي تواجهه أثناء أدائه لعملية المراجعة يؤدي اكتساب الخبرة المهنية إلى زيادة القدرة المهنية، ومن ثم ترشيد أحكامه المهنية.³

إن التأهيل العلمي والعملية يكمل كلا منهما الآخر عند قيام المراجع بأداء مهمته، ويجب أن يتضمن برنامج تدريب المراجع أحدث التطورات ويدري ويطبق التوصيات التي تصورتها الهيئات المهنية المختصة في شؤون المحاسبة والخاصة بالمبادئ المحاسبية وإجراءات المراجعة.⁴

¹ سليمان بلعور وعبدالله طيب، متطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS/IPSAS) في تفعيل آثار أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24 و 25 نوفمبر، ص 291

² شريفي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف 2011-2012، ص 62

³ عماد سيد عبد الغفار عبد الجواد، دور متغيرات الخبرة المهنية للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة، رسالة ماجستير، جامعة القاهرة، 2013، ص 12

⁴ أحمد العماري وحكيمة مناعي، ترشيد أداء المراجعين الجزائريين للتقليل من مخاطر الإنحراف في إنتاج وتوصيل المعلومة المحاسبية، مجلة العلوم السياسية، العدد 45، 2010، ص 8

المطلب الثالث: اخلاقيات مهنة المحاسبة وقواعد السلوك المهني

أولاً: أخلاقيات مهنة المحاسبة

1/ مفهوم الأخلاقيات: يعود مصطلح الأخلاقيات إلى الإغريق القدماء حيث يعني المصطلح الأفعال الحميدة أو الحسنة المقبولة من قبل المجتمع والتي تتوافق مع عاداته وتقاليده أما الأخلاق فهو مصطلح مستعمل في الفلسفة والذي يعني معرفة الخير والشر وبالتالي اعتبرت الأخلاق بمثابة علوم الأخلاق.¹

2/ تعريف أخلاقيات مهنة المحاسبة: تشير إلى مجموعة المبادئ والمعايير التي تسيطر على السلوكيات المحاسبية والمتعلقة بما هو صحيح أو خطأ، وهي تمثل خطوط توجه سلوكيات المحاسبين في أداء أعمالهم المهنية، وأن أهميتها تزداد بالتناسب مع آثار ونتائج العمل وكما كان نشاط المحاسب أكثر تأثيراً ازدادت أهمية أخلاقيات ذلك المحاسب.²

صفات المحاسب في ظل أخلاقيات المهنة:

أخلاقيات مهنة المحاسبة الشخصية : تتمثل في مجموع الأخلاق التي ينشأ عليها الفرد، والمتأثرة بالمحيط الإجتماعي والثقافي والديني للفرد والتي من بينها:³

- الأمانة: يكتسب المحاسب هذه الصفة منذ نعومة أظافره، باعتبارها صفة تنتقل من الأولياء إلى الأبناء.
- الإخلاص: إن التربية الدينية للفرد بالإضافة إلى نظرتهم للمجتمع هي من تحدد مستوى الإخلاص في العمل.
- اتقان العمل.
- السلوك الإيماني.

¹ نوال صبايحي، ، أخلاقيات مهنة المحاسبة أساس حوكمة المؤسسات، معارف مجلة علمية محكمة، العدد21، ديسمبر2016، قسم العلوم الإقتصادية، ص227

² محصول نعمان ولولاج منير، تفعيل أخلاقيات مهنة المحاسبة للحد من المخالفات المحاسبية كآلية لمكافحة الفساد المالي، جامعة محمد الصديق بن يحيى-جيجل، المجلد08، العدد01، أبريل2022، ص596.

³ عبد العليم بشيري، دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في الحد من الفساد المالي في المؤسسات الإقتصادية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة زيان عاشور الجلفة- الجزائر، المجلد07، العدد01، 2022، ص10.

أخلاقيات مهنة المحاسبة المكتسبة: ينبغي على المحاسب أن يلتزم بالمبادئ الأساسية التالية:¹

1. النزاهة: أن يكون أميناً وصادقاً في جميع العلاقات المهنية والتجارية.
2. الموضوعية: أن لا يسمح بالتحيز أو تضارب المصالح أو التأثير المفرط للآخرين لتجاوز الأحكام المهنية أو التجارية.
3. الكفاءة المهنية: أن يحافظ على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان أن يستلم العميل أو صاحب العمل خدمات مهنية كفؤة مبنية على التطورات الحالية في الممارسات والتشريعات والأساليب وأن يؤدي مهامه بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها.
4. السرية: أن يحترم سرية المعلومات التي يحصل عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية وينبغي أن لا يفصح عن أي من هذه المعلومات للمنفعة الشخصية للمحاسب المهني أو الأطراف الثالثة.
5. السلوك المهني: أن يلتزم بالقوانين والأنظمة ذات الصلة ويتجنب أي عمل يسيء إلى السمعة المهنية.

ثانياً: قواعد السلوك المهني: تتمثل قواعد السلوك المهني فيما يلي:²

1. الإستقلالية والحياد: فقد نشر الإتحاد الدولي للمحاسبين التعليم رقم 03 قاعدة تتعلق بالإستقلالية محددًا بذلك أنه يجب على المراجع أن يتحلّى بالنزاهة والصدق أثناء تأديته لمهامه.
2. الكفاءة: ويقصد بها أن تتوفر على التأهيل العلمي والعملية الذي يعتبر ضرورياً للقيام بمهمة المراجعة.
3. بذل العناية المهنية اللازمة: يجب على المراجع إعداد التقارير بكل عناية والتحقق من عمل المراجعة الداخلية والإستعانة بخبراء.

أهداف قواعد السلوك المهني: تهدف قواعد السلوك المهني إلى تحقيق مجموعة من الإغراض أهمها:³

- ❖ رفع مستوى مهنة المحاسبة والمراجعة والمحافظة على كرامتها وتدعيم التقدم الذي أحرزته بين غيرها من المهن الحرة الأخرى.

¹ سميرة صالح علي أمبادي، المشاكل التي تواجه المحاسبين لتطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في اليمن، دراسة ميدانية في محافظة يمن، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 05، العدد 02، ديسمبر 2018، كلية العلوم الإدارية جامعة عدن-اليمن، ص 210، 209

² سردوك فاتح، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004، ص 24.

³ حسين أحمد دحدوح وحسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2012، ص 77.

- ❖ تنمية روح التعاون بين المحاسبين والمراجعين ورعاية مصالحهم المادية والأدبية، والمعنوية.
- ❖ تدعيم وتكملة النصوص القانونية والأحكام التي وضعها المشرع لتوفير مبدأي الكفاية في التأهيل العلمي والعملية للمراجع وحياده في عمله والشروط التي يسنها لإمكان الإشتغال بالمهنة.

المبحث الثالث: تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر

في السنوات الأخيرة شهدت مهنة المحاسبة في الجزائر تحولات جوهرية تجاوزت القيود التقليدية، ومع تقدم الإقتصاد وتطور التشريعات المحاسبية، حيث تعين عليها تبني استراتيجيات وذلك لمواكبة التطورات الحاصلة على المستوى الدولي.

المطلب الأول: لمحة تاريخية لمهنة المحاسبة في الجزائر

لقد مر تطور مهنة المحاسبة بمراحل كثيرة، ولتقديم نبذة واضحة ومفهومة عن ذلك استوجب بنا الحديث عن تاريخ التشريع الجزائري.

الجدول رقم 1-1: نبذة عن تطور مهنة المحاسبة في الجزائر

مرحلة ما بعد الاستقلال من (1968 - 1969)	مرحلة تنظيم مهنة المحاسبة (1970 - 1990)	مرحلة تطور المهنة (1991 - 2010)
تميز الإقتصاد في فترة ما بعد الإستقلال بتبني لنظام الإشتراكي مباشرة مع بقاء بعض المؤسسات ذات طابع خاص وفي سنة 1965 بدأ الإعداد لنظام مركزي أكثر وضوحا يعتمد على قطاع المحروقات وفي هذه الفترة لم يكن للمهنة أي تأثير يذكر ويرجع هذا للتسيير الداخلي للمؤسسات للحفاظ على الأملاك العامة.	-الفترة الأولى(1970-1975): عرف الإقتصاد الوطني في هذه المرحلة انطلاقته الحقيقية جزاء ارتفاع أسعار البترول سنة 1973، واستكمال برامج بناء الدولة الإشتراكية، واصدار مخطط محاسبي وطني سنة 1975. حيث عرفت المهنة تنظيمها لأول مرة سنة 1970 بموجب الأمر 69-107 المؤرخ في 1969/12/31 وفي سنة 1971 صدر الأمر 71-82 المؤرخ في 1971/12/29 المتعلق بتنظيم مهنة المحاسبة والخبير المحاسبي حيث قام هذا الأمر بتاسيس المجلس الاعلى للمحاسبة تحت وصاية وزير المالية، والذي يعتبر أول هيئة مهنية، وتمثالت مهامه في إعداد المخطط المحاسبي	في بداية التسعينات بدأ التفكير في إدخال إصلاحات وتعديلات على مهنة المحاسبة إذ تم إصدار عدد من النصوص المتالية التي تهدف إلى تغطية النقص في الإطار التشريعي والقانوني من أجل تمكين المهنة من أداء الأدوار المنوطة بها ويظهر ذلك من خلال إصدار القانون التنفيذي رقم 91-08 المؤرخ في 27أفريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والذي يعتبر من أهم القوانين التي ارتكزت عليها مهنة المحاسبة خلال هذه المرحلة

<p>ويتضمن هذا القانون 71 مادة في 09 أبواب تناولت شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ومهام كل واحد وحالات التنافي في حقوقهم، كما تم من خلال هذا القانون جمع الأسلاك المهنية الثلاث في هيئة واحدة مستقلة سميت ب المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين. ثم توالى بعد ذلك عملية الإصدار لمختلف التشريعات المنظمة للمهنة ويعتبر القانون 01-10 أهمها.</p>	<p>الوطني والسهل على تسيير مهام الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد. الفترة الثانية (1976-1987): في مطلع الثمانينات تم إعادة تنظيم الإقتصاد الوطني وإعادة هيكلة المؤسسات العمومية. -الفترة الثالثة (1988-1990): وفي سنة 1988 صدر القانون رقم 88-01 في 12/01/1988 المتعلق بالقانون التوجيهي لمؤسسات الإقتصادية العمومية، الذي فتح القانون المجال أمام مهنة المحاسبة من خلال قيام مهنيين مستقلين بمهنة محافظة الحسابات لدى المؤسسات الوطنية</p>	
--	---	--

المصدر: مومن إكرام، رابو صليحة، تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر (دراسة حالة بمكتب محاسب معتمد الغوثي خلف الله-سعيدة)، مذكرة ماستر، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، 2018، 2019، ص42

يوضح الجدول ويشير إلى الفترات الأساسية ويعرض تطورات مهنة المحاسبة في الجزائر

المطلب الثاني: استعراض المخطط الوطني المحاسبي PCN :

عوض المخطط الوطني للمحاسبة لسنة 1975 المخطط المحاسبي الفرنسي لسنة 1957 بهدف إعطاء الدولة أداة للتخطيط والتسيير إلا أن تطبيقه على أرض الواقع من طرف المستعملين نتج عنه عدة ثغرات ونقائص والتي ظهرت بصورة واضحة بعد توجه الجزائر نحو اقتصاد السوق، حيث لم يساير هذا

المخطط التغييرات التي حدثت على المستوى الدولي، وهذا ما أدى إلى عدم اعتماده من طرف الشركات متعددة الجنسيات لوجود مشاكل في التسيير وعدم تطابق قوائمه المالية مع المعايير المحاسبية الدولية.¹

المخطط المحاسبي الوطني:

ينص الأمر رقم 75-35 المؤرخ في 29 أبريل 1975 والمتضمن المخطط المحاسبي الوطني، وعلى إلزامية تطبيقه على الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، شركات الإقتصاد المختلطة والمؤسسات الخاضعة لنظام التكاليف بالضرية على أساس الربح الحقيقي مهما كان شكلها القانوني.²

المرسوم التنفيذي: أصدرت وزارة المالية في 23 جوان 1975، مرسوم تنفيذي يتعلق بكيفية تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة، والذي يعالج النقاط التالية:³

1. التنظيم والتسيير المحاسبي.
2. تقييم الإستثمارات والمحزونات.
3. منهجية إعداد القوائم المالية الختامية (17 قائمة).

2/ القرار المتعلق بكيفية التطبيق:⁴ إن موضوع هذا القرار هو تحديد كفيات تطبيق المخطط المحاسبي الوطني قصد توحيد المحاسبة الخاصة بالعمليات الإقتصادية للمؤسسة.

3/ الإضافات التي عرفها المخطط المحاسبي الوطني: من أجل الأخذ بعين الإعتبار بعض العمليات الخاصة التي ظهرت نتيجة التطورات الحاصلة في الميدان الإقتصادي والقانوني، عرف المخطط الوطني الإضافات التالية:

1-3 المنشور رقم 185/F/DC/CE/047 والمؤرخ في 24 ماي 1989:

¹ محمد فيصل مايدة، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسات دراسة حالة عينة من المؤسسات، أطوحة دكتوراه علوم في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة، 2016-2017، ص15

² الأمر رقم 75-35 المؤرخ في 29 أبريل 1975م المتضمن المخطط المحاسبي الوطني، المادتان الأولى والثانية.

³ المرسوم التنفيذي المؤرخ في 23 جوان 1975م المتعلق ب: كيفية تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة، المادة الأولى.

⁴ صالح بوعلام، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، 2010/2009، ص ص ص، 56،57،58، بتصرف

يتعلق هذا المنشور بطرق المعالجة المحاسبية للعمليات المرتبطة بإستقلالية المؤسسات.

2-3 المنشور رقم 635F/DC/046 والمؤرخ في 11 مارس 1990: يتعلق هذا المنشور بالمحاسبة عن مساهمة العمال (المستخدمين) في أرباح المؤسسة.

3-3 التعليم رقم 001/95: والمؤرخة في 02 أكتوبر 1945: وتتعلق بطرق المحاسبة عن العمليات الخاصة بأموال المساهمة.

4-3 التعليم رقم: 158/MF/DGC والمؤرخة في 21 أبريل 1997: وتتعلق هذه التعليم بالمحاسبة عن فرق إعادة إدماجه ضمن الميزانية والنتائج عن تطبيق المادة 14 والمادة 107 لقانون المالية لسنة 1996.

5-3 القرار الوزاري رقم: 99/21: حيث تضمن هذا القرار توافق المخطط المحاسبي الوطني مع نشاط الشركات القابضة وتجميع حسابات المجمع وقد اشتمل القرار على مدونة حسابات، طرق معالجة العمليات فيما بين المجمع، تفسير المصطلحات وقواعد استعمال الحسابات لا سيما المتعلقة بالتجميع، إضافة إلى القوائم المالية الختامية وتلتزم الشركات القابضة بالخضوع لأحكام هذا المخطط في مسك محاسبتها وإعداد وتقديم قوائمها المالية الختامية.

وبالمقابل، تم خلال هذه المدة إعداد مخططات محاسبية قطاعية PCS شملت مايلي:

-المخطط المحاسبي للقطاع الفلاحي 1987 .

-المخطط المحاسبي لقطاع التأمينات 1987.

-المخطط المحاسبي لقطاع البناء والأشغال العمومية 1988 .

-المخطط المحاسبي لقطاع السياحة 1989 .

-المخطط المحاسبي للقطاع البنكي 1992 .

-المخطط المحاسبي الوطني المكيف مع نشاط وسطاء عمليات البورصة الصادر بتاريخ 29 ماي 1999 .

وبصفة عامة فقد احتوت هذه المخططات على قائمة الحسابات، قواعد سير الحسابات والتعريف بها إضافة على القوائم المالية الختامية.

أهداف المخطط المحاسبي الوطني : يهدف المخطط المحاسبي الوطني إلى توحيد:¹

1. تسجيل ومعاملة البيانات المحاسبية وإعداد مختلف الوثائق المحاسبية الشاملة.
2. مهمة مراجعة ومراقبة الحسابات الداخلية والخارجية.
3. مهمة تدقيق المحاسبة من طرف مصلحة الضرائب.
4. مهمة جمع البيانات الإقتصادية الخاصة بالمؤسسات من أجل الدراسة الإحصائية والتخطيط.
5. عملية التحليل المالي لأوضاع والنتائج المؤسسات.
6. مهمة تعليم المحاسبة في قطاع التعليم.

نقائص المخطط المحاسبي الوطني: وتتمثل نقائص المخطط المحاسبي الوطني فيما يلي:²

▪ النقائص المفاهيمية: وتتمثل في النقاط التالية:

1. قواعد وأسس المخطط الوطني للمحاسبة لم تكن واضحة.
2. المخطط الوطني للمحاسبة لا يحدد المفهوم المحاسبي للأصول والخصوم والأموال الخاصة ولا يعطي القيمة الحقيقية للتكاليف.
3. إهمال دور المحاسبة التحليلية التي تهدف إلى حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة وتحليل الوظيفة المالية للمؤسسة.

▪ النقائص التقنية: وتتمثل في:

1. نتيجة لعدم تفصيل الحسابات سمح للمؤسسات عند الحاجة أن تفتح حسابات فرعية داخل الحسابات التي حددها المخطط، مما يعني عدم التجانس وعدم التوحيد في العمل المحاسبي.
2. عدم التمييز بين الأصول الجارية والأصول غير الجارية.
3. ارتكاز الأصناف 2،3،4، على المنظور النقدي وهذا لا يعبر معيار للإنتاج ولا يميز بين أصول الإستغلال وخارج الإستغلال.

¹ توفيق جوادي، إصلاح الإطار المحاسبي في الجزائر وتكييف القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية المؤتمر الصحفي العلمي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29 و30 نوفمبر 2011، جامعة ورقل، ص04.

² سفيان نقماري، رحمة بلهادف، واقع تكييف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي (العوائق والرهانات)، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي وعلاقته بالمعايير الدولية IAS-IFRS، جامعة مستغانم، يومي 13-14 جانفي 2013، ص04

4. إهمال التصنيف الوظيفي عند إعداد القوائم المالية، الذي يساعد على تحديد المسؤوليات وتسهيل اتخاذ القرارات.

▪ نقائص على مستوى القوائم المالية:

1. الميزانية يتم إعدادها على اساس السنة الحالية وعدم إظهار نشاط السنة السابقة لغرض المقارنة.
2. جدول حسابات النتائج لا يظهر ايضا نتاج النشاط السابق، والنتيجة التي تظهر في هذا الجدول لا تبين أداء التسيير للمؤسسة لغتوائها على مصاريف استثنائية.

محاولة أصلح المخطط الوطني للمحاسبة:

بداية من الثلاثي الثاني من سنة 2001، بدأت عملية الإصلاحات حول المخطط الوطني للمحاسبة، والتي مولت من طرف البنك الدولي، هذه العملية التي أوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسيين وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة وتحت إشراف الوزارة المالية، بحيث وضعت على عاتقهم مسؤولية تطوير المخطط المحاسبي 35-75 لجعله يتوافق مع المعطيات الجديدة والمتعاملين الإقتصاديين الجدد وقد مولت هذه العملية بثلاثة مراحل: ¹

1. المرحلة الأولى: تشخيص مجال تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة مع إجراء مقارنة بينه وبين المعايير المحاسبية الدولية؛
2. المرحلة الثانية: تطوير مشروع نظام محاسبي جديد للمؤسسة؛
3. المرحلة الثالثة: وضع نظام محاسبي جديد ؛
4. المرحلة الرابعة: العمل على تحسين وتنظيم عمل المجلس الوطني للمحاسبة.

أما بالنسبة للتقرير المتعلق بالمرحلة الأولى، المتمثل في تشخيص حالة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني فقد تضمن أساسا: ²

- نقائص المخطط المحاسبي الوطني؛
- أوجه الاختلاف مقارنة بالمعايير والممارسة المحاسبية الدولية؛

¹شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2008، ج01، ص ص،13،15

² سعيد عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي-دراسة عينة من المؤسسات، رسالة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص: محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015، ص109.

▪ مجموعة من التوصيات.

وقد تمت دراسة الموضوع وكللت أعماله باقتراح ثلاث خيارات تمثلت فيمايلي:¹

- الخيار الأول: المحافظة على PCN بشكله الأصلي وحصر عملية الإصلاح في بعض التعديلات التقنية لمسايرة التغييرات التي عرفها المحيط الإقتصادي والقانوني الجزائري، إلا أن هذا الحل لا يضمن التوافق مع الممارسات التي تضمنتها معايير المحاسبة الدولية ولا يساهم بشكل حقيقي في عصرنة المخطط المحاسبي الوطني؛

- الخيار الثاني: تكيف (PCN) مع المرجعية الدولية المحاسبية، يتضمن هذا الخيار الإبقاء على المخطط المحاسبي الوطني بنيته وهيكله والعمل على ضمان توافقه مع الحلول التقنية التي أدخلتها معايير المحاسبة الدولية،

- الخيار الثالث: إعداد نظام محاسبي جديد كليا، يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية مع الأخذ بعين الإعتبار الخصائص الوطنية.

اعتمد الخيار الأخير بتبنيه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري في اجتماعه المنعقد ب05 سبتمبر 2001 واختيار المرجعية الدولية لمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS).

المطلب الثالث: تنظيم مهنة المحاسبة بموجب قانون 91-08

تأسست مهنة المحاسب المعتمد كمهنة مستقلة أي يتم ممارستها في مكاتب خاصة غير تابعة للسلة العمومية، بدور الأمر 71-82 الصادر بتاريخ 29 ديسمبر 1971 المؤسس لمهنتين مستقلتين في ميدان المحاسبة: المحاسب، والخبير المحاسب، الذي بقي ساري المفعول إلى غاية سنة 1991 بصدور القانون 91-08 الذي ألغى الأمر 71-82 وأسس ثلاث مهن مستقلة في مجال المحاسبة وهي: الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.²

¹ سعدي يحيى، أوصيف لخطر، أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، مداخلة ضمن فعاليات ملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة بليدة، 2011، ص 3، 5.

² محمد بوشوشة، قراءة في تنظيم مهنة المحاسب المعتمد في الجزائر في إطار القانون 10-01، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية (ABPR)، جامعة باتنة 01 الحاج لخضر (الجزائر)، المجلد 11، العدد 01، 2022، ص 169.

القانون 91-08¹ وابتداءا من سنة 1991 استقادت مهنة المحاسب في إطار الإصلاحات الإقتصادية المبادر بها منذ سنة 1988 من إعادة تنظيم جديد محدد بموجب القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أفريل 1991 والمتعلق بالخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

لقد أعطت أحكام هذا القانون ونصوصه التطبيقية استقلالية تامة لمهنة المحاسبة حتى وإن كانت مهنة منظمة، وقد نصت لا سيما على ما يأتي:

- إنشاء منظمة وطنية مسيرة من قبل مجلس.
- جمع ثلاث أصناف مهنية في هذه المنظمة نظرا إلى العدد المحدد للمصنفين آنذاك.
- إسناد مهام المصلحة العامة إلى المنظمة الوطنية مثل منح أو اعتماد رقابية المهنية، وتكوين الخبراء المحاسبين ومتابعة الخبراء المحاسبين المتربصين، أو إنشاء مجالس جهوية حسب معايير محددة من قبله .
- تعيين ممثل السلطات العمومية لدى مجلس المنظمة ملتزم فقط بالحضور في اجتماعات المجلس دون التمتع بصوت تداولي.

مقاييس ممارسة مهنة المحاسبة:

تتشرط التشريعات المنظمة لمهنة المحاسبة قبل الإصلاحات أن يسجل المتربص الجديد في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، ثم يبحث عن مكتب للمهنة عند محافظ الحسابات، وعلى المترشح أن يقدم كل ثلاثة أشهر تقريرا في ميدان المحاسبة، المالية، التجارة، الضرائب وغيرها، وكلما انتهى من إكمال تقرير تحت إشراف وتأطير الخبير المحاسبي أو محافظ الحسابات، فيقدمها للمصنف الوطني الجهوي الذي سجل فيه وبعد الإنتهاء من التربص يحضر محافظ الحسابات للمترشح شهادات إنهاء التربص ويقوم بإجتياز امتحان المراقبة عند محافظ حسابات آخر حول التقارير الثمان التي قدمها، ويقدم له شهادة المراقبة Aestation de contrôle de stage وفي الأخير يقدم ملف إنها التربص للمصنف الوطني يقدم له شهادة إنهاء التربص Attestation de fin de stage ثم يقدم

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية للمناقشات، السنة الثالثة رقم 150 المؤرخة بتاريخ 28-04 -

طلب لأخذ الإعتماد، بدون أي امتحان ويقوم بالقسم امام المجلس القضائي المختص إقليميا بالعبارة المذكورة في القانون.¹

وينص القانون 91-08 على ضرورة توفر مجموعة من المعايير في الأشخاص الراغبين في ممارسة مهنة المحاسبة، حيث لا يمكن منح الإعتماد لصاحبه إلا بتوافر الشروط التالية:²

أولاً: بالنسبة للخبير المحاسب: لممارسة مهنة الخبير المحاسب يجب أن تتوفر في الشخص بالإضافة للشروط المنصوص عليها في المادة 06 من القانون 91-08 مايلي:

1. الحصول على شهادة الليسانس أو م يعادله في المالية والمحاسبة حسب النظام القديم أو المحاسبة حسب النظام الجديد،
2. القيام بتربص مهني مدته سنتين لدى أحد الخبراء المسجلين في جدول المنظمة؛
3. أن يتحصل على شهادة نهاية التربص التي تخول له الحق في دخول الإمتحان النهائي الذي تنظمه جامعة الجزائر.

ثانياً: بالنسبة لمحافظ الحسابات:

- الحصول على شهادة خبير محاسب؛
- أو أن يكون المرشح حائز على إحدى شهادات التعليم العالي إضافة لإحدى الشهادات المهنية المذكورة في المادة 03 من المقرر الصادر في 24 ماس 1999 مع إثبات :
- إما تدريب مهني كخبير محاسب مدته سنتين يتوج بشهادة التدريب القانوني؛
- وإما إثبات خبرة قدرها (10) سنوات في الميدان المحاسبي والمالي ومتابعة تدريب مهني مدته (06) ستة أشهر.

ثالثاً: بالنسبة للمحاسب المعتمد:

1. التسجيل في جدول المنظمة كخبير محاسب أو محافظ حسابات حسب النص المادة رقم 03 من المقرر الصادر في 24 مارس 1999.

¹ محمد بلبية، مهنة المحاسبة وهيئات المعايرة المحاسبة في الجزائر في ظل قانون 10-01 مداخله في الملتقى

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 20، المرخة بتاريخ 01-05-1991

2. حيازة إحدى الشهادات المهني المنصوص عليها في المادة من المقرر الصادر في 24 مارس 1999 مع إثباتات:

- تدريب مهني لمدة سنتين في مكتب خبير محاسب مع شهادة نهاية التبرص؛
- أو خبرة عشر سنوات في الميدانين المحاسبي والمالي مع تدريب لمدة 06 أشهر.

عيوب نظام التكوين في ظل قانون 91-08: يعاب على نظام التكوين السابق مايلي:¹

- الإعتماد الكلي على الجانب التطبيقي وإهمال الجنب النظري عند تكوين الخبراء المتربصين؛
- إمكانية تعرض المتربصين للإستغلال من قبل الخبير المشرف عل التبرص، ومن هذه الأشكال:
 - إجبار المتربص على القيام بأعمال التدخل الميداني خاصة تلك التي توصف بالروتينية مثل الجرد، المقاربات البنكية... إلخ دون مقابل مادي؛
 - القيام بأعمال السكريتاريا مثل تحرير المراسلات، كتابة التقارير أو القيام بأعمال المراسلة مع الهيئات العمومية؛
 - عدم استفادة المتربصين من عملية التأمين طيلة فترة التبرص؛
 - وفي بعض الأحيان تهيش المتربصين والتميز بينهم أو تعرضهم لضغوط قد تؤدي ألى عدم حصولهم على موافقة المشرف حول التقارير.

ويمكن إرجاع أسباب المشاكل التي عرفتها مهنة المحاسبة في الجزائر إلى مايلي:

1. **ضعف تأهيل المهنيين:** تعاني المهنة المحاسبية من غياب سياسة تكوين حقيقة تعد المحاسب المحاسب الجزائري للعمل وفق قواعد المهنة بشكل جيد؛
2. **الضغوط التنافسية:** تعاني المهنة المحاسبية الجزائرية من محاولات دخول خبرات محاسبية أجنبية للسوق الجزائرية،
3. **عدم استجابة التنظيم:** تعاني المهنة من قصور المنظمات المهنية في أداء المهام المنوطة بها، وغيابها عن المساهمة الجادة في عملية الإصلاح.

¹ علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012، ص122

خاتمة الفصل:

يظهر بوضوح أن المحاسبة ليست مجرد عملية تسجيل البيانات المالية، بل هي ركيزة أساسية لنجاح الشركات والمؤسسات في بيئة الأعمال، بفضل مساهمتها في تحقيق الشفافية والمصداقية في الأعمال المالية وبناء الثقة لدى جميع أصحاب المصلحة، والتركيز على تطوير مهارات المحاسبين واعتماد أفضل الممارسات والإستراتيجيات وتحقيق التميز التنافسي ، هذا ما عملت الجزائر على تطبيقه، واعتمادها على المعايير المحاسبية الدولية، وتغيير نظامها بما يتوافق مع التغيرات الحاصلة نتيجة العولمة ، حيث أن تطوير المهنة يعتبر عملية مستمرة تتطلب العديد من لإلتزامات والمجهودات، وكل ذلك لمواكبة التطورات الإقتصادية والتكنولوجية الحديثة، لم يكن عليها سوى اتخاذ قرار سياسة الإصلاح المحاسبي والذي من شأنه تحقيق الممارسات المحاسبية مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية.



الفصل الثاني:

واقع ممارسة مهنة المحاسبة
في الجزائر في ظل الإصلاحات

مقدمة :

تمثل عملية الإصلاح تفاعلا مترابطا بين عدة جوانب، فهو يشكل نهجا متكاملا وهذه العملية تأتي مع مجموعة من المتطلبات والظروف الخاصة بها، حيث تم اتخاذ قرار بإجراء الإصلاح المحاسبي في الجزائر عن طريق تحديث وتعديل المخطط المحاسبي الوطني، الذي لم يعد يلائم ويتناسب مع التحديات والتطورات الراهنة، بدلا من ذلك تم اعتماد نظام مالي مبني على المعايير المحاسبية الدولية وذلك بهدف تقديم معلومات مفيدة للمستخدمين المحليين والأجانب. هذا القرار المحاسبي الجديد أثر بشكل كبير على عدة جوانب رئيسية في البيئة المحاسبية الجزائرية، مما استدعى ضرورة اتخاذ قرارات مماثلة على مستويات أخرى لضمان نجاح العملية، ومن المهم أن تحليل وتقييم قرار الإصلاح المحاسبي يعتبران مهمين لفهم النجاحات والتحديات التي تواجه هذه العملية وتحديد الآثار المرتقبة لها.

سنتطرق التطرق في هذا الفصل إلى:

- المبحث الأول: عموميات حول الإصلاح المحاسبي والمهن المحاسبية في الجزائر.
- المبحث الثاني: تأثير عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر.

المبحث الأول: الإصلاح المحاسبي و المهن المحاسبية في الجزائر

في ظل تطبيق المعايير الدولية والتطورات التي ترتبت عن العولمة، أجبرت الجزائر على تبني نظام جديد بغية مواكبة تلك التغيرات، وإصلاح العجز الناتج عن المخطط المحاسبي الوطني، نظرا لوجود الكثير من المشاكل التي تواجهها مهنة المحاسبة قامت الجزائر بالتفكير في إعادة تنظيم المهنة.

المطلب الأول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر

لم تقم الجزائر بأي تعديلات على مخططها المحاسبي وذلك لتماشيه مع التطورات الاقتصادية لتلك الفترة " اقتصاد السوق " ، إلا أن النقائص والثغرات التي خلفها استوجب عملية الإصلاح المحاسبي لكي تتماشى مع التطلعات المستقبلية للإقتصاد الوطني.

أولاً: ماهية الإصلاح المحاسبي في الجزائر

1/ الإصلاح المحاسبي في الجزائر: يعتبر الإصلاح الأخير المتعلق بتبني النظام المحاسبي المالي رد فعل من طرف المشرع الجزائري في إحداث نقلة نوعية فيما يخص الإصلاحات المحاسبية التي تتوافق مع المعايير الدولية المتعلقة بإعداد التقارير المالية والمحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، الأمر الذي يسمح للمؤسسات الجزائرية بصفة خاصة في الاندماج مع الإقتصاد العالمي من خلال الإستثمار خارج الجزائر، وبصفة عامة من خلال تسهيل استثمار المؤسسات الأجنبية داخل الجزائر. هذه الإصلاحات الأخيرة التي قامت بها الجزائر في إطار تحديث نظامها المحاسبي، تمثلت في تبني المعايير المتعلقة بالإفصاح في التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) وذلك من أجل ضمان وتعزيز أنظمتها المحاسبية والمالية بما يتوافق وهذه المعايير، حيث تم إصدار المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي من سنة 2008 والمتعلق بتبني المعايير الدولية الخاصة بالتقارير المالية والإفصاح (IFRS)، والمعايير المحاسبية الدولية (IAS)، وذلك من خلال إعداد النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي شرع في العمل به في بداية سنة 2010.¹

2/ دوافع الإصلاح المحاسبي: إن التغيرات التي مست البيئة الاقتصادية في الجزائر عقب الإستقلال من التوجه الإشتراكي إلى التوجه الليبرالي تجعل من الضروري بما كان أن تكون هناك تغيرات جذرية في

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، المؤرخة بتاريخ 28-5-2008، ص 11-15.

المنظومة الإقتصادية بصفة عامة والمنظومة المحاسبية بصفة خاصة، حيث يمكن أن نلخص أهم الدوافع المتعلقة بضرورة الإصلاح في النقاط الآتية:¹

- تبني المجتمع الدولي المعايير المحاسبية الدولية؛
- ضغوط الهيئات الدولية على غرار البنك الدولي ومنظمة التجارة العالمية للإلتزام بالمعايير الدولية؛
- تحول الإقتصاد الجزائري من اقتصاد اشتراكي إلى اقتصاد السوق؛
- عدم ملائمة المخطط المحاسبي الوطني لإحتياجات المؤسسات الأجنبية القائمة في الجزائر؛
- إفرازات العولمة التي تقتضي تغييرات جذرية في الميدان المحاسبي.

ثانيا: تقديم النظام المحاسبي المالي

نظرا للتغيرات المتسارعة في البيئة المحاسبية الدولية وغيرها، بالإضافة لنقائص المخطط المحاسبي الوطني، كل هذا فرض على الحكومية الجزائرية التفكير في الإستجابة لهذه التغيرات، وجاء ذلك في صدور القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر والمتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF).

1/ التعريف بالنظام المحاسبي المالي:

لقد نصت المادة رقم 03 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، والذي يدعي في صلب هذا القانون ب "المحاسبة المالية" : هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.²

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير المحاسبة، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها مثل: محاسبة الإلزامات، الإستمرارية في الإستغلال، القيم القابلة للفهم.

¹ ناصر مراد، الإنتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل معايير المحاسبة الدولية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البلدة، الجزائر، أيام: 13-14 و 15 أكتوبر 2009، ص 5-6.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام

2/ المصادر التنظيمية للنظم المحاسبي المالي:

من أجل أن تبين الحكومة شروط وكيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي أصدرت مجموعة من القوانين والمراسيم والقرارات وهي كالآتي:¹

- القانون رقم 07-11 بتاريخ 2007/11/25 والمتضمن النظام المحاسبي المالي؛
- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 بتاريخ 2008/05/26 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11؛
- المرسوم التنفيذي رقم 09-110 بتاريخ 2009/04/07 المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي؛
- القرار رقم 72 بتاريخ 2008/07/26 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين وأنشطة الكيانات الصغيرة لمسك محاسبة مالية مبسطة؛
- تعليمة رقم 02 الصادرة بتاريخ 2009/10/29 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي؛
- الملاحظة رقم 01 بتاريخ 2010/06/19 المتعلقة بطرق تطبيق التعليم رقم 02؛
- اشعار رقم 230420/3 بتاريخ 2013/04/23 المتعلق بكيفية حساب منافع المستخدمين؛
- اشعار رقم 100621/4 المؤرخ 2014/06/10 المتعلق بالضرائب المؤجلة.

3/ مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي: مجالات تطبيق هذا النظام هي كالآتي:²

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 القنون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة؛

¹ عبد الله بن صالح ، أهمية تطوير التعليم المحاسبي في ضوء مستجدات معايير الإصلاح المالي الدولية ودورها في تحرير الخدمات المحاسبية في الدول العربية، ص196

² كمال رزيق، أهرشي طارق، راجي مختار، النظام المحاسبي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق، الملتقى الدولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، يومي 13-14 ديسمبر 2001، جامعة البليدة ص2.

- 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.

4/ أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي:

تبرز أهمية سعي الجزائر نحو التوحيد المحاسبي بما يتوافق مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية، من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يستمد مبادئه من الإطار العام للمعايير المحاسبية الدولية (IFRS)، حيث يتضح ذلك من خلال النقاط الآتية:¹

- تحديث النظام المحاسبي بما يتوافق وتطلبات توجه الإقتصادي المعاصر؛
- الإستفادة من تجارب الدول المتطورة في تطبيق الأنظمة المحاسبية لها؛
- ترقية سير المعاملات المالية المحاسبية وفق المعايير الدولية؛
- تمكين المؤسسات الجزائرية من الإستفادة من مزايا هذا النظام؛
- تسهيل التعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات المحلية ونظيرتها الأجنبية.

5/ أهداف النظام المحاسبي المالي:

جاء تبني النظام المحاسبي المالي (SCF) ليحل محل المخطط المحاسبي الوطني (PCN) من أجل إصلاح النقائص التي ميزت هذا الأخير والإستجابة لمتطلبات عولمة النظم المحاسبية، فكان من أهم أهداف الإصلاح المحاسبي في الجزائر مايلي:²

- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات؛
- السماح بإجراء المقارنة للقوائم المالية سواء بالنسبة لنفس المؤسسة أو لعدة مؤسسات؛
- نشر معلومات وافية ، صحيحة وموثوقة تمكن مستعملي المعلومات من فهم الواقع الإقتصادي للمؤسسة واتخاذ القرارات التسييرية والإستثمارية على أسس صحيحة؛
- تعزيز الشفافية في التسيير وخلق قاعدة بيانات إحصائية على المستوى الوطني مبنية على معلومات موثوقة؛

¹ براق محمد، قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكل المنظمات المهنية في الجزائر، الملتقى الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2004، ص4

² مليكة زغيب، سوسن زيرق، دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6-7 ماي 2012، ص**

- تشجيع الإستثمار الأجنبي من خلال ملائمة النظام المحاسبي الوطني مع المعايير الدولية .

تقييم النظام المحاسبي المالي:

بصدور النص القانوني والنصوص التنظيمية اكتملت الأرضية اللازمة للشروع في تطبيق النظام المحاسبي المالي بالجزائر بداية من 1 يناير 2010، وبذلك يكون المشرع الجزائري قد استجاب لكافة الإلتزامات التي تفرضها الإتفاقيات الدولية بشأن تكييف النظام المحاسبي لقطاع الخاص مع المعايير الدولية بشأن تكييف النظام المحاسبي للقطاع الخاص مع المعايير الدولية لمكافحة الفساد، رغم بعض النقائص التي مازالت تعترى هذا التحديث والتي تعمل وزارة المالية على تصحيحها من سنة لأخرى.¹

المقارنة بين ما جاء به النظام الجديد والمخطط الوطني للمحاسبة:

الجدول رقم 2-1: الإختلافات بين النظام المحاسبي المالي الجديد والمخطط الوطني للمحاسبة

النظام المحاسبي المالي الجديد	المخطط الوطني لمحاسبة 1975
شهرة المحل (GoodWill) تسجل ضمن الاعباء	شهرة المحل تنشط ضمن القيم المعنوية
نفقات التطوير تسجل ضمن القيم المعنوية	كل نفقات البحث والتطوير تعتبر كمصاريف استثمارية، أي ضمن المصاريف الإعدادية.
المصاريف الإعدادية تسجل محاسبيا ضمن الأعباء، ومدة اهتلاك الأصل المعنوي يمكن أن ترتفع حتى 20 سنة.	المصاريف الإعدادية تسجل ضمن الإستثمارات ويتم إطفائها بعد ذلك، وأقصى مدة لإطفائها هي 05 سنوات.
المبلغ المقابل للإهلاك للأصول المعنوية يتم تحديده بعد طرح القيمة المتبقية بالنسبة للأصول المادية والمعنوية	المبلغ القابل للإهلاك لا يأخذ في الحسبان القيمة الباقية للأصل المعنوي والمادي.
مدة وطرق الإهلاك ترتكز فقط على عوامل اقتصادية، ويعاد النظر فيها على الأقل مرة واحدة في السنة.	مدة وطرق الإهلاك تتأثر باعتبارات جبائية، ولا ينص المخطط الوطني للمحاسبة أي اجراءات بخصوص مراجعة مدة وطريقة الإهلاك أي غير مفروضة.
عندما يعاد تقييم أصل مادي فإن كل فئة الاصول المادية التي ينتمي لها الاصل المعني يعاد	يمكن للمؤسسات إجراء تعديلات على قيمها الثابتة في إطار إعداد إعادة تقييم قانونية لأصولها.

¹ مهداوي عبد القادر، تقييم النظام المحاسبي الجزائري في ضوء المعايير الدولية لمكافحة الفساد، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر

	تقييمها.
المصاريف الملحقة بالإنشاء تهتك بنفس المعدل الذي يهلك به قيمة الإستثمار	المصاريف الملحقة بالإستثمارات المادية تهتك على فترة حياة لا تتجاوز تلك الخاصة بالأصل المتبقة به.
توجد هناك ثلاثة طرق لتقييم المخزونات فبالإضافة لطريقة FIFO وطريقة التكلفة الوسطية المرجحة توجد طريقة LIFO.	المخزونات لا يمكن أن تقيم إلا بطريقة الداخل أولا الخارج أولا (FIFO) أو بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة.
يتميز بين نوعين من الإعانات، هناك إعانات الإستثمار تسجل في حساب خاص من الأعباء الخاصة (ح/14) بالمبلغ المحصل وتهتك بنفس المعدل مع الإستثمار المناسب بالجانب الدائن لحساب النتيجة، وهناك إعانات الإستغلال والتي تسجل في النتيجة عندما تحصل عليها المؤسسة.	بالنسبة للإعانات هناك طريقتان لتقديم الإعانات: - السجل الأولي للإعانة في النواتج المؤجلة والتي تسجل بعدها في النواتج على أساس نظامي وعقلاني حسب مدة منفعة الأصل. - تناقص القيمة المحاسبية للأصل بمبلغ الإعانة، وبالتالي فإن المنتج المرتبط بالإعانة يؤخر في مدة الإستعمال مروراً بتخفيض في عبء الإهلاك.
حسب المخطط فإن أي أصل لا يظهر في محاسبة أي تاجر إلا إذا كان خذا التاجر يملك هذا الأصل وبالتالي فعدم تسجيل الأصل محاسبيا معناه عدم يسجل الإهلاك، فالمخطط الوطني للمحاسبة لم يأخذ في الحسبان القرض الإيجاري.	الأصول المحصل عليها بعقود الإيجار التمويلي تقدم وفقا لطبيعتها وتفيد في الأصول والديون بمبلغ يوافق أدنى قيمة بين القيمة العادلة للأصل المؤجر والقيمة المحينة لدفعات الإيجار النيا المحسوبة على أساس معدل ضمني في عقد الكراء.
يسمح القانون الجزائري بتشكيل كل المؤونات بما فيها مؤونات للتصليحات الكبرى والصيانة.	بخصوص المؤونات نلاحظ بأن النظام الجديد يقر بأن الميزانية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ إقفال الدورة وليس الوضعية المالية المستقبلية، وهنا لا يسمح بتكوين مؤونات بتكاليف منتظرة مستقبلا وهو الحال مع مؤونات الصيانة والتصليحات.

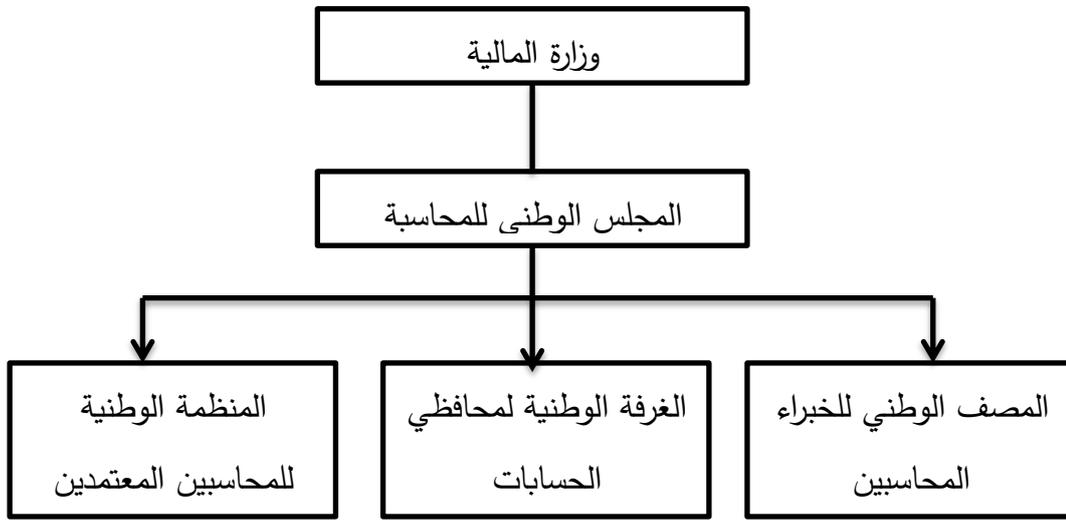
المصدر: د.كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف-الجزائر، ص289

يوضح الجدول اعلاه المقارنة بين أهم الاختلافات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF)، والمخطط الوطني للمحاسبة

الفرع الثالث: تنظيم مهنة المحاسبة بموجب قانون 01-10

شهدت سنة 2010 تغيير في الإطار القانوني المنظم للمهن المحاسبية المستقلة في الجزائر، وذلك بإصدار القانون رقم 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتضمن تنظيم مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الذي أنهى وألغى القانون 91-08 وجاء القانون الجديد بتنظيم مهني جديد لمهن المحاسبة المستقلة في الجزائر بإلغاء المصنف الوطني وتأسيس 03 منظمات مهنية جديدة كما يوضحه الشكل التالي:¹

الشكل 2-1: الهيئات المشرفة على تنظيم مهن المحاسبة في إطار القانون 01-10



المصدر: محمد بوشوشة، قراءة في تنظيم مهنة المحاسب المعتمد في الجزائر في إطار القانون 01-10 ص174

لمحة عن القانون 01-10 المنظم لمهنة الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد:

القانون 01-10 مؤرخ في 29 جوان 2010 صدر في الجريدة الرسمية الجزائرية رقم 42 المؤرخة في 11 جويلية 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي، محافظ حسابات والمحاسب المعتمد، يتكون من 12 فصل تندرج تحته 84 مادة.

¹ محمد بوشوشة، مرجع سابق، ص174

يتكون القانون 10-01 من:¹

- أحكام عامة (يتضمن المواد من 1 إلى 6)؛
- أحكام مشتركة للمهن الثلاث (يتضمن المواد من 7 إلى 13)؛
- المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين (يتضمن المواد من 14 إلى 17)؛
- ممارسة مهنة الخبير المحاسب (يتضمن المواد من 18 إلى 21)؛
- ممارسة مهنة محافظ الحسابات (يتضمن المواد من 22 إلى 40)؛
- ممارسة مهنة المحاسب المعتمد (يتضمن المواد من 41 إلى 45)؛
- شركات الخبرة المحاسبية ومحافظات الحسابات والمحاسبة (يتضمن المواد من 46 إلى 58)؛
- مسؤوليات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد (يتضمن المواد من 59 إلى 63)؛
- حالات التنافي والموانع (يتضمن المواد من 64 إلى 74)؛
- أحكام مختلفة (تضمن المواد من 75 إلى 79)؛
- أحكام انتقالية (تتضمن المواد من 80 إلى 81).

تم شرح وتفسير القانون 10-01 من خلال عدة مراسيم تنفيذية صدرت على التوالي في 27 جانفي 2011:

- المرسوم التنفيذي رقم 11-24: يحدد تشكيل المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-26: يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-27: يحدد تشكيلة المجلس الوطني لمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-28: يحدد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية لمصف لوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية للمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين صلاحياتهم؛
- مرسوم تنفيذ رقم 11-29: الذي يحدد رتبة ممثلين الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛

¹ الجريدة الرسمية رقم 42 المتضمنة القانون 10-01

شروط ممارسة مهنة المحاسبة حسب قانون 10-01: حددت المادة (08) من القانون 10-01 الشروط التي يجب توافرها لممارسة مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وهي كالآتي:¹

1. أن يكون جزائري الجنسية،
 2. أن يحوز شهادة لممارسة المهنة لى النحو الآتي:
أ_ بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب: أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية للخبرة لمحاسبة أو شهادة معترفا بمعادلتها؛
ب_ أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها؛
ج_ بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد: أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة؛
 3. أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
 4. أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بإرتكاب جنابة أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
 5. أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في لمصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، وفق الشروط المنصوص عليها في القانون؛
 6. أن يؤدي اليمين بعد الإعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم؛
- _ تمنح الشهادات والإجازات المذكورة في البندين "أ" و "ب" أعلاه، من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه؛
- _ لا يمكن الإلتحاق بمعهد التعليم المختص أو المعاهد المعتمدة إلا عند إجراء مسابقة لمترشحين الحائزين شهادة جامعية في الإختصاص تحدد عن طريق التنظيم؛
- _ تمنح الشهادة والإجازة المذكورة في البند "ج" أعلاه، من طرف مؤسسات التكوين المهني التابعة للوزير المكلف بالتكوين المهني، أو من طرف المؤسسات المعتمدة من طرفه أو من طرف مؤسسات التعليم العالي.

الإختلافات بين القانون 91-08 والقانون 10-01: يمكن تلخيص أهم هذه الإختلافات في الجدول التالي:¹

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المادة 08، المؤرخة في 11 جوان 2010، العدد، 42، ص05

الجدول رقم 2-2: الإختلافات بين القانون 08-91 والقانون 01-10

مقياس التفرقة	حسب القانون 08_91	حسب القانون 01_10
من حيث التعريف الخاص بالحسابات	هو كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهنة الشهادة بصحة وانتظامية حسابات المؤسسات والشركات التجارية أو المدنية في الحالات التي نص عليها القانون بهذه المهمة للقيام بصفة تعاقدية.	هو كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.
من حيث شروط التسجيل	_توفر الإجازات والشهادات المشترطة قانونا؛ _التسجيل في المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.	_أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية للمهنة أو شهادة معترف بمعادلتها؛ _التسجيل في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
من حيث الهيئة التابع لها	_كل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد تابعون للمنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي والمحاسبين المعتمدين.	_الخبير المحاسب تابع للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين، ومحافظ الحسابات، أما المحاسب المعتمد فهو تابع للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
من حيث السلطة المشرفة على المجلس الوطني للمحاسبة	_يوضع المجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة رئاسة الجمهورية.	_يوضع المجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية أي أنه تابع لوزارة المالية.
شروط تعيين محافظ الحسابات	_تعيين الجمعية العامة أو الجهاز المؤهل المكلف بالمداولات محافضي الحسابات بعد موافقتهم من بين المحترفين المسجلين في جدول	_ يتم تعيين محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، من طرف الجمعية العامة أو الجهاز المكلف

¹ سليمة بن نعمة، أمين مخفي، واقع الممارسة المهنية لمحاسبة والتدقيق في الجزائر (دراسة مقارنة للقانون 08-91 والقانون 01-10)، مجلة تجميع المعرفة، رقم 05، الجزائر، عدد أكتوبر 2017، ص 161.

<p>بالمداورات بعد موافقتها كتابيا، ولا يعفي وجود هياكل داخلية للمراجعة، الشركة أو الهيئة من الإلزامية القانونية لتعيين محافظ الحسابات؛</p> <p>_ تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (03) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، ولا يكن تعيين نفس المحافظ بعد عهديتين متتاليتين إلا بعد مضي (03) سنوات، وفي حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين ماليتين متتاليتين، يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك، وفي هذه الحالة لا يجرى تجديد عهدة محافظ الحسابات؛</p> <p>_ عندما تعين شركة أو هيئة، شركة محافظة الحسابات بصفة محافظ الحسابات فإن هذه الأخيرة تعين من بين أعضائها المسجلين في جدول الغرفة الوطنية محافظا للحسابات يتصرف باسمها، وعندما تقرر شركة أو هيئة تعيين أكثر من محافظ حسابات، فإن كل واحد منهم يمارس مهنته طبقا لأحكام هذا القانون؛</p> <p>_ يتعين على محافظ الحسابات أو مسير شركة أو تجمع محافظي حسابات إبلاغ لجنة مراقبة النوعية، بتعيينه بصفة محافظ حسابات عن طريق رسالة موصى عليها في أجل أقصاه خمسة عشر (15) يوما؛</p> <p>_ يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل</p>	<p>المنظمة الوطنية حسب الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛</p> <p>_تدوم وكالة محافظ الحسابات (03) سنوات قابلة للتجديد مرور واحدة، لا يمكن بعد وكالتين تعيين نفس محافظ الحسابات إلا بعد (03) سنوات؛</p> <p>_عندما تعين شركة محافظة الحسابات كمحافظ حسابات لدى مؤسسة أو شركة أو هيئة تعين من بين أعضائها المسجلين في جدول المنظمة الوطنية محافظا أو محافظي حسابات يعملون باسمها، ولا يمكن لهؤلاء الأشخاص أن يمارسوا مهنتهم بصفة شريك أو مشترك أو أجير إلا في شركة واحدة.</p>	
--	---	--

<p>دون التخلص من التزاماته القانونية، ويجب أن يلتزم بأشعار مسبق مدته ثلاث (03) أشهر، ويقدم تقريراً عن المراقبات والإثباتات الحاصلة.</p>		
<p>تجري تربصات الخبراء المحاسبين على مستوى المصنف الوطني للخبراء المحاسبين وتجري تربصات محافظي الحسابات على مستوى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة.</p>	<p>تجري تربصات الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين على مستوى المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة.</p>	<p>من حيث التربص</p>

المصدر: سليمة بن نعمة، أمين مخفي، واقع الممارسة المهنية لمحاسبة والتدقيق في الجزائر (دراسة مقارنة للقانون 08-91 والقانون 01-10)، مجلة تجميع المعرفة، رقم 05، الجزائر، عدد أكتوبر 2017، ص 161. يلخص الجدول أهم الاختلافات بين القانونين 08-91 و 01-10 المنظمين لمهنة المحاسبة في الجزائر.

المطلب الثاني: المنظمات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة في ظل الإصلاح

بنص القانون 08-91 المنظم لمهنة المحاسبة وتحت وصاية وزارة المالية، هناك عدة هيئات تقوم بتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر ولكل واحدة صلاحيات ومهام موكلة لها، وسنعرضها كما يلي:¹

1_مجلس المحاسبة:

مع إعادة تنظيم الإقتصاد الوطني وهيكله المؤسسات العمومية الإقتصادية الذي نتج عنها ارتفاع عدد المؤسسات العمومية، وعقد أنماط التسير وغياب أطر تحكم توليد المعلومات وضعف التحكم في النظام المحاسبي، قام المشرع الجزائري بسن آليات رقابية تحد من أنواع الاختلال التي تفرزها أساليب التسير المتبناة، من خلال القانون رقم 05/80 المؤرخ في 10/03/1980 المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة، وفي مادته رقم 05 نص على أن "مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبة، أين يتم مراقبة صحتها وقانونيتها ومصداقيتها".

¹ براق محمد، قمان عمر، مرجع سابق نكره، ص 05.

2_ المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين:

بموجب المادة رقم 05 من القانون 91-08 الصادر في 1991/04/27 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسبين المعتمدين، ونصت هذه المادة على أنه " تنشأ منظمة وطنية لخبراء المحاسبة 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".¹

الحدول رقم 2-3: الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة المحاسبة وفق القانون 91-08

المجلس الوطني للمحاسبة	المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين
<ul style="list-style-type: none"> - يجمع ويستغل كل المعلومات والوثائق المرتبطة بالمحاسبة وتعليمها؛ - إنجاز الدراسات والتحليل في مجال التنمية واستخدام الأدوات والطرق المحاسبية؛ - اقتراح التدابير الهادفة إل ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني؛ - يبدي رأيه في كل مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة؛ - المشاركة في تطوير نظم التكوين والبرامج وتحسين المستوى في مجال المهن المحاسبية؛ - متابعة تطور المناهج والتنظيمات والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي؛ - تنظيم التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني في مجال اختصاصه. 	<ul style="list-style-type: none"> - التسجيل، الإيقاف، والشطب لمحافظي الحسابات من جدول النقابة الوطنية؛ - تقديم يد المساعدة للسلطات العمومية في ميادين التقييس المحاسبي والطلب المهني والتسعير؛ - إعادة ومراجعة قائمة المهنيين في المحاسبة ونشرها؛ - حماية المصالح المادية والمعنوية لأعضاء النقابة؛ - تمثيل النقابة وتمثيل النقابة أمام العدالة؛ - تسوية النزاعات المهنية بين أعضاء النقابة، وعرضها على غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم؛ - السهر على احترام المهنيين الأحكام التشريعية واحترام القرارات القانونية التي يتخذها المؤتمر الوطني؛ - إبداء رأيه في المسائل التي تعض عليه في مجال المحاسبة، القانون، المالية ذات العاقبة بنشاط المؤسسة؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 20، المؤرخة بتاريخ 1991/05/01، ص 651.

	- الإشراف على التكوين النظري والتطبيقي والتكوين المتواصل للمهنيين والمساهمة في البحث العلمي؛ - مراقبة نشاطات المجالس.
--	--

المصدر: محمد بوشوشة، دور الغرفة لوطنية لمحافظي الحسابات في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في إطار القانون 01-10، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد 05، العدد 01، جامعة باتنة، الجزائر، أبريل 2021، ص 28، بتصرف ص26.

3_ مجلس النقابة الوطني لأعضاء المهنة:

تم تأسيس مجلس 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.¹

يدير النقابة مجلس يتكون من تسعة أعضاء تنتخبهم الجمعية العامة من بين الأعضاء المسجلين قانونيا في جدول النقابة الوطنية، ومبين مهام المجلس مايلي:

- حماية المصالح المادية والمعنوية لأعضاء النقابة؛
- تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية وفي الأعمال المدنية؛
- الوقاية من النزاعات المهنية بين الأعضاء.

الهيكلية الجديدة للمنظمات المهنية المحاسبية:

نص القانون 01-10 على إنشاء المنظمات المهنية جديدة تشرف على مهنة المحاسبة وتتمثل هذه المنظمات فيما يلي :

1- المجلس الوطني للمحاسبة:

تأسس المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25/9/1996، وبموجب نص المادة الثانية منه " يعد جهاز استشاري ذو طابع وزاري ومهني مشترك يقوم بمهنة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها، وبالتالي يمكن للمجلس

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رقم 03، لسنة 1992، ص 82-83.

أن يطلع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية، ويمكن أن تستشير لجان المجالس المنتخبة والهيئات والشركات والأشخاص الذين تهمهم أشغاله".¹

وطبقا للمادة 03 من نفس المرسوم فإنه من بين مهامه ما يلي:²

- يجمع ويستغل كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وبتعليمها؛
- ينجز أو يكلف من ينجز الدراسات والتحليل في مجال التنمية واستخدام الأدوات والطرق المحاسبية؛
- يقترح كل التدابير الرامية إلى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني؛
- يفصح ويبيدي رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة.

تم تحديد أعضاء المجلس الوطني للمحاسبة في المادة 06 من نفس المرسوم سابق الذكر والذي يتضمن رئاسة المجلس وتشكيلته، حيث يقوم برئاسته وزير المالية أو ممثله.

2-المصف الوطني للخبراء المحاسبين:

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 27/01/2011 والذي يهدف إلى تحديد تشكيلة المصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره، فقد نصت المادة الثالثة منه على أن هذا المجلس يتشكل من (09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين، ويتم تعيين ثلاثة منهم لتمثيل هذا المجلس في المجلس الوطني للمحاسبة.³

3-الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

تم إنشاء الغرفة بموجب المادة رقم 14 من القانون 10-01 التي نصت على أن ينشأ مصف وطني للخبراء المحاسبين، حيث تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلالية المالية تضم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المعتمدين المؤهلين لممارسة مهنة محافظة الحسابات حسب الشروط القانونية، يسير الغرفة

¹ مرسوم تنفيذي رقم 318/96 بتاريخ 25/09/1996 جريدة رسمية عدد 53 بتاريخ 03/09/1996، ص 18.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 03، العدد 56 لسنة 1992، ص 18

³ علاء بوقفة، إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر: واقع وآفاق، مجلة اقتصاديات النقود والتمويل (JMFE)، المجلد 01، العدد 01، جامعة محمد الشريف مساعدي، سوق أهراس (الجزائر)، 2020، ص 75.

الوطنية لمحافظي الحسابات مجلس وطني منتخب وفقا لقواعد المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 2011/01/27 المحدد لتشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته.¹

4-الغرفة الوطنية للمحاسبين المعتمدين: بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-27 المؤرخ 2011/01/27، حيث يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد تسييره، كما يحدد المهام المضطلع بها والتي تتشابه مع مهام الهيئات السابقة.

2/مهام المنظمات المهنية المشرفة على المهن المحاسبية: وتتمثل مهامهم الرئيسية فيما يلي:²

- السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها؛
- الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم؛
- السهر على احترام قواعد المهن وأعرافها؛
- إيداع أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير وينشرها في أجل شهرين من تاريخ إيداعها؛
- إيداع مدونة أخلاق المهنة؛
- إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها.

المطلب الثالث: مزاولي مهنة المحاسبة حسب القانون 01-10

خول القانون 01-10 مزاوله مهنة المحاسب في الجزائر لكل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

1/ الخبير المحاسب:

1-1 تعريفه: خبيرا محاسبيا كل شخص يمارس بصف عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة، ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسة والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون، والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبيرة الحسابات.³

1-2 مهامه: يبين القانون 01-10 مهام الخبير المحاسب كمايلي:⁴

- القيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات؛
- يؤهل لتقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والإجتماعي والإقتصادي؛

¹ محمد بوشوشة، مرجع سابق نكره، ص 28، بتصرف

² المواد 15، 16، 17، قانون 01-10، مرجع سبق ذكره، ص6

³ المادة 18، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المؤرخة في 11 جويلية 2010، ص6

⁴ المواد 19، 20، 21، مرجع سابق، ص 6-7

- يتعين على الخبير المحاسب أن يعلم المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته .

1-3 أتعابه: تحدد أتعاب الخبير المحاسب مع بداية مهامه في إطار عقد تأديته خدمات يحدد مجال التدخل والوسائل التي توضع تحت تصرفه وشروط تقديم التقارير، ولا يمكن احتساب هذه الأتعاب بأي حال من الأحوال، على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية.

2/محافظ الحسابات:

1-2 تعريفه: "يعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.¹

2-2مهامه: تتمثل هذه المهام في النقاط التالية:²

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء حاملي الحصص؛
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من طرف مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير؛
- يقدر شروط إبرام الإتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها؛
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة التداول المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة؛
- بالإضافة إلى ماسبق فإنه حسب المادة 24 فعندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدمجة والمدعمة وصورتها الصحيحة، وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار .
- ويترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد التقارير التالية:

¹ المادة 22، مرجع سابق، ص07

² المادة 23، مرجع سابق، ص077

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الإقتضاء رفض المصادقة المبرر؛
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الإقتضاء؛
- تقرير خاص حول الإتفاقيات المنظمة؛
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة، والنتيجة حسب الأسهم أو حسب الحصة؛
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الإستغلال.

2-3 أتعابه: تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات، أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته. ولا يمكن احتساب الأتعاب في أي حال من الأحوال، على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية.¹

3/المحاسب المعتمد:

3-1 تعريفه: يعد محاسباً معتمداً في مفهوم هذا القانون، المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته.²

3-2 مهامه: يبين القانون 01-10 مهام المحاسب المعتمد وأهمها:³

- عرض الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة والهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها؛
- يمكنه أن يعد جميع التصريحات الإجتماعية والجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها.

3-3 أتعابه: تحدد أتعاب المحاسب المعتمد في بداية مهمته، في إطار عقد تقديم خدمات يحدد مجال التدخل والوسائل الموضوعة تحت التصرف وشروط تسليم الوثائق، ولا يمكن احتسابها في جميع الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من طرف التاجر أو الشركة أو الهيئة المعنية.

¹ المادة 37، مرجع سابق، ص 8

² المادة 41، قانون 01-10، مرجع سابق، ص 8

³ المواد 42، 43، 44، 45، مرجع سابق، بتصريف، ص 9

المبحث الثاني: تأثير عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر

من المفترض أن تكون صورة الإصلاح المحاسبي الجزائري أكثر وضوحا وأيضا من المفترض أن تكون مجمل القرارات الضرورية اللازمة لإنجاح هذه العملية، إذ شرعت الجزائر في تطبيق فكرة الإصلاحات وتبنيها قبل تهيئة الأرضية المناسبة له، مما خلق عدة تحديات جعلت مهنة المحاسبة تتخبط حتى بعد الإصلاحات التي عرفتها المهنة.

المطلب الأول: تحليل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر:

نقوم بإبراز ذلك من خلال:¹

1/ الفترة التي استغرقت في عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر :

استغرقت عملية الإصلاح فترة طويلة فعلمية انطلاق برنامج الإصلاح تم في سنة 1999 من خلال القيام بتقييم المخطط المحاسبي الوطني أما التجسيد الفعلي للإصلاح في الميدان فقد تم في سنة 2010 أي بعد أكثر من 10 سنوات، وصاحبت العملية تأجيل بحيث كان من المفترض التطبيق سنة 2009 بحجة إعطاء وقت أكثر للتحضير لعملية الإنقال.

2/ مدى ملائمة واستعداد البيئة المحاسبية لعملية الإصلاح: تم الإصلاح المحاسبي الجزائري بشكل مفاجئ وسريع أي بأسلوب الصدمة بإحلال نظام محل نظام آخر على العكس ماكان متوقع أن يتم بشكل تدريجي، ذلك أن عملية التغيير تحتاج وضع المؤسسات والترتيبات التشريعية الجديدة والضرورية قبل القيام بالتغيير.

3/ الهيئات التي أوكلت إليها عملية الإصلاح: أهم الإنتقادات التي وجهت لعملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر أنه تم دون مشاركة الفاعلين في البيئة المحاسبية على رأسهم إدارة الضرائب ومهنة المحاسبة فكان من الأفضل حسب رأي المختصين في الشأن المحاسبي أن تتم المشاركة الجماعية لجميع الفاعلين في البيئة في عملية الإصلاح وأخذ آرائهم واقتراحاتهم بما يساعد في نجاح العملية.

4/ مدى مساهمة الإصلاح المحاسبي في الجزائر لعملية الإصلاح المستمرة في المعايير المحاسبية الدولية: تمتاز المعايير المحاسبية الدولية بخاصية التغيير والتحديث، فضلا عن التفسيرات التي تصدر مرافقة للمعايير التي هي أيضا دائمة التغيير، وعند مقارنة هذا الوضع مع وضع الإصلاح المحاسبي الجزائري نجد أنه لا توجد آلية تضمن التحديث والإصلاح المستمر، لكن المتتبع لعملية الإصلاح في

¹ مداني بن بلغيث، فريد عوينات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر-دراسة تحليلية، جامع ورقلة، الجزائر، ص ص، 8-

الجزائر يلاحظ غياب إطار واضح خاص بها وإطار واضح خاص يكفل متابعة التحديثات والتغييرات التي تحدث فيها وخاصة أن هذه المؤسسات تشكل الأغلبية الساحقة من النسيج المؤسساتي الجزائري.

المطلب الثاني: تقييم عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر

أولاً: النظام الجبائي في ظل الإصلاح:

بهدف إحداث انسجام سارعت السلطات إلى اتخاذ بعض التدابير التي رافقت تطبيق النظم المحاسبي على مراحل حتى تتمكن من تقليص فجوة البعد بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي، وذلك منذ صدور النظام المحاسبي المالي في 2007/11/25 وبداية تطبيقه في 2010/01/01 (الفترة الإنتقالية)، من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية للسنوات (2008-2009-2010) ومن بين القوانين التي تم إعادة النظر فيها من أجل تكييفها مع محتوى النظام المحاسبي المالي، بالرغم من كل الجهود المبذولة لتكييف البيئة الجبائية الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي إلا أنه تبقى بعض التعديل أو الإضافة ولعل أهمها قاعدة التقييم على أساس القيمة العادلة، التي تعتبر طريقة جديدة في الممارسة المحاسبية في الجزائر ولكن غياب أسواق حقيقة لإعادة التقييم سيؤثر سلباً على هذا المبدأ. كما أن التصريحات الجبائية لا يمكن إعدادها إلا بعد معالجة الجداول المالية للمؤسسة المحضرة وفق النظام المحاسبي المالي اعتباراً إلى القيود الجبائية.¹

ثانياً: التعليم المحاسبي في ظل الإصلاح:

إن موضوع التعليم المحاسبي من أكثر المواضيع التي سقط الإهتمام بها في مرحلة التحضير للإنتقال، فمساهمة الأستاذ الجامعي في اختيار استراتيجية الإصلاح المحاسبي ضعيفة جداً ويتضح هذا من خلال تمثيله في المجلس الوطني للمحاسبة الذي تولي مهمة إصلاح النظام المحاسبي والتي لا تتعدى 80% على أنه من المفترض أن تكون للأستاذ الجامعي معرفة علمية حول معايير المحاسبة الدولية وبعض التطبيقات المحاسبية للمؤسسات، بالإضافة إلى انعدام التواصل بين الجامعة والمؤسسة الاقتصادية حيث كان من المفروض أن تسهل البحوث العلمية التي تنجز في الجامعة عملية ترشيد القرارات الإستثمارية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية وتحسن أداءها وبالتالي المساهمة في دفع عجلة التنمية، هذا بسبب ضعف المنتج الجامعي أو عدم وجود رغبة في استهلاكه لأن تصميمه أو بنائه لم يكن على أساس رغبات المستهلكين.

¹ غنية بن حركو، التنظيم المحاسبي في الجزائر وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية والإجتماعية، العدد 44، جامعة عبد الحميد مهري - قسنطينة 2، 2015، ص ص 43، 44، 46، 47، بتصرف

ثالثا: المحاسبة العمومية في ظل الإصلاح:

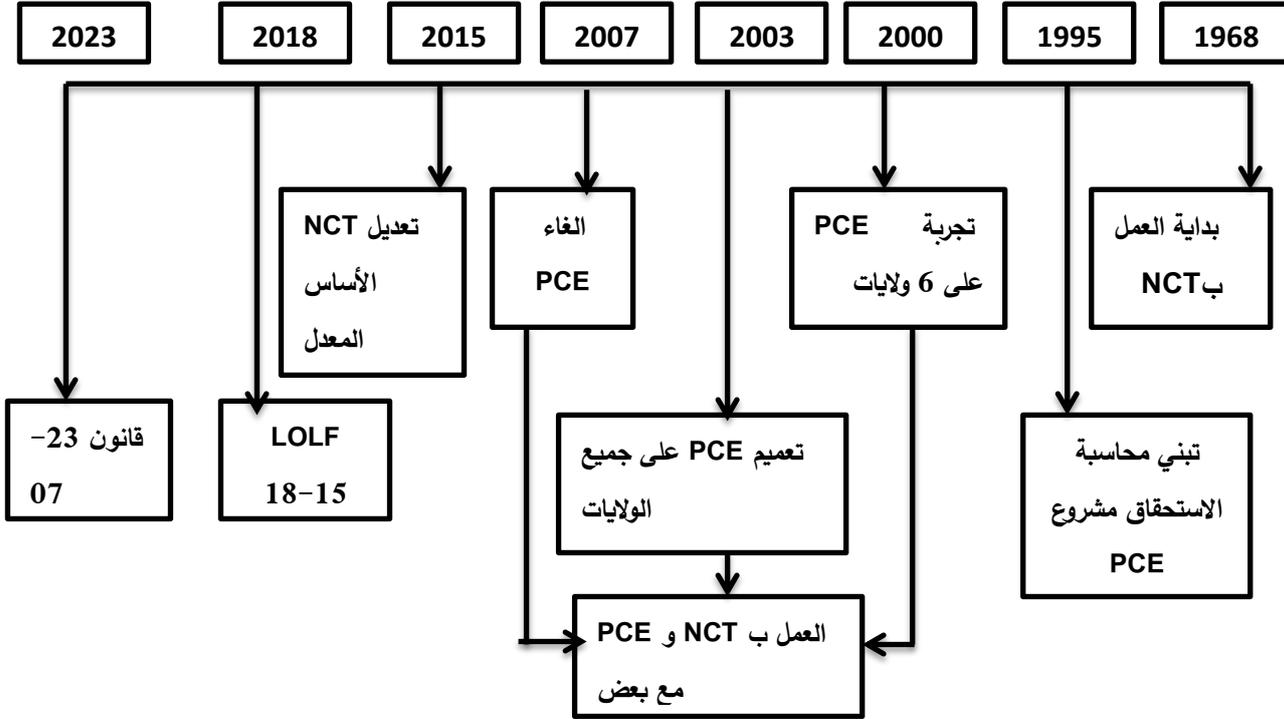
في 21 جوان 2023 تم إصدار وبصفة رسمية في العدد 42 من الجريدة الرسمية القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي الذي يعتبر المرجع القانوني والتشريعي الذي يوطر المحاسبة العمومية في الجزائر مستقبلا وفي 08 وفمبر 2023 تمت المصادقة على أربع (04) مشاريع مراسيم تنفيذية تأتي تطبيقا لأحكام القانون رقم 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023. المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي ويتعلق الأمر بالنصوص التالية:¹

- مشروع مرسوم تنفيذي: يحدد كفاءات تعيين واعتماد المحاسبين العموميين؛
- مشروع مرسوم تنفيذي: يحدد كفاءات إنشاء وكالات الإيرادات و/أو النفقات وتنظيمها وسيرها ومراقبتها؛
- مشروع مرسوم تنفيذي: يتعلق بإجراء تسخير النمرين بالصرف للمحاسبين العموميين؛
- مشروع مرسوم تنفيذي: يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراء مراقبة باقي الحسابات.

تم الانتهاء من إعداد مخطط حسابات جديد للدولة PCE الذي يحتوي على ثماني أصناف، وإرساله إلى الأمانة العامة للحكومة في انتظار إصداره في الجريدة الرسمية في الأيام القادمة رفقة 17 معيارا محاسبيا التي سوف يتم تبنيها بصفة رسمية.

¹ عبد الفتاح جازولي، تأثير القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية (LOLF) على المحاسبة العمومية - دراسة حالة، القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، دار المتبني للطباعة والنشر، فيفري 2024، ص 59، 60.

الشكل رقم 2-2: مراحل تطور عصرنة المحاسبة العمومية في الجزائر منذ سنة 1968 إلى غاية سنة 2023.



المصدر: عبد الفتاح جازولي، تأثير القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية (LOLF) على المحاسبة العمومية-دراسة حالة، القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، دار المتبني للطباعة والنشر، فيفري 2024، ص 60

المطلب الثالث: الآثار المرتقبة لعملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر

أولاً: الآثار الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي:

- ❖ تواجه العديد من المؤسسات الجزائرية تحديات في تطبيق هذا النظام، بما في ذلك قلة فعالية أنظمة المعلومات وعدم جاهزية وتأهيل الموارد البشرية ونقص الوعي المحاسبي، مما يؤثر سلباً على استعدادها لتبني نظام مستمد من معايير المحاسبة الدولية.
- ❖ غياب سوق مالية فعالة في الجزائر، التي تتبنى تطورات المحاسبة الدولية، لعدم توفر بنية مالية عالمية تتسم بالكفاءة والتي تسهل تقييم الأصول المالية وفقاً للقيمة العادلة وهو ما يفتقده سوق الجزائر، هذا يبرز أهمية القيام بإصلاحات جذرية في النظام المالي الجزائري لضمان توافق النظام المحاسبي الجديد مع المتطلبات الدولية.

- ❖ تواجه الجامعات ومراكز التكوين تحديات في تطوير مضامين التعليم المحاسبي، حيث لا تزال المقررات والأساليب التعليمية تركز بشكل أساسي على النهج التقليدي للمحاسبة، يرجع هذا التحدي جزئياً إلى غياب الوعي المحاسبي والنظرة الضيقة للمحاسبة كمجرد تقنية، مما يعيق التطور نحو نهج أكثر ابتكاراً وتفاعلية في التعليم المحاسبي؛
- ❖ قد تكون هناك معضلة متعلقة بالفساد وسوء الإدارة المالية في بعض القطاعات، مما يجعل من الصعب تطبيق الإصلاحات دون مواجهة مقاومة أو تحديات؛
- ❖ يمكن أن يكون هناك نقص في الوعي بأهمية الإصلاح المحاسبي وفوائده، بالإضافة إلى نقص ف التدريب والتأهيل اللازم للكوادر البشرية لفهم وتطبيق الممارسات المحاسبية؛
- ❖ قد تكون التكاليف المالية والزمنية لتطبيق الإصلاح المحاسبي مرتفعة، خاصة إذا كانت هناك حاجة على استثمارات في التكنولوجيا وتحسن البنية التحتية المحاسبية؛
- ❖ قد يكون من التحديات ضمان توافق الإصلاح المحاسبي مع المعايير الدولية، مما يتطلب جهوداً إضافية لتحديث الأنظمة والتشريعات؛ توفر التمويل اللازم لتطبيق الإصلاح المحاسبي.
- ❖ صعوبة التنسيق بين الجهات المختلفة المعنية بالإصلاح المحاسبي

تجاوز هذه التحديات يتطلب التزاماً قوياً بالإصلاح وتعاوناً شاملاً بين الحكومة والقطاع الخاص والمجتمع المدني، بالإضافة إلى متابعة دورية وتقييم لتقدم التنفيذ.

ثانياً: الفوائد المرجوة من الإصلاح المحاسبي:

- زيادة الثقة في المعلومات المالية والشفافية؛
- تحسين كفاءة وفعالية النظام المالي والمحاسبي؛
- تسهيل الرقابة والتحكم في الأداء المالي للمؤسسات؛
- تحسين القرارات الاستثمارية والتمويلية.

ثالثاً: أثر إعادة هيكلة المنظمات المهنية على عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر:

يتضح إشراف المنظمات المهنية المهيكلة حديثاً من خلال تبني هذه الهيئات والمنظمات المهنية وعلى رأسها المجلس الوطني للمحاسبة المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالتقارير المالية والإفصاح. إن إنشاء المنظمات المهنية والمتمثلة في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي

الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ما هو إلا دليل على اهتمام المشرع الجزائري بترقية وتعزيز مراقبة تطبيق النظام المحاسبي المالي، ويتجلى ذلك من خلال:¹

- تعزيز مراقبة الوزارة- وزارة المالية- لمجلس المنظمات المهنية السابقة الذكر من خلال ممثل لوزير المالية؛
- تشديد شروط وكيفيات الإعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛
- تشديد الشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

رابعا: أثر تطبيقات الذكاء الاصطناعي على مستقبل مهنة المحاسبة في الجزائر:

ساهم التطور النوعي والسريع الذي أحدثته النظم المعلوماتية والتقنية في إحداث تنافس شديد بين الشركات والمؤسسات لمواكبة التطور، حيث اتجهت العديد من الشركات لدمج التطبيقات الحديثة لتقنيات الذكاء الاصطناعي في قطاع المحاسبة والمراجعة، وبذلك أصبحت أنظمة الذكاء الاصطناعي قادرة على القيام بالعديد من المهام المحاسبية، مثل التسويات، المراجعات والتحصيل الضريبي، وتوقع المخاطر المالية وتقييمها. ومن بين فوائده: بناء استراتيجية محاسبية للشركة، تسهيل تسجيل البيانات، تحسين الأعمال ودعم الكفاءة في العمل، التحقق من مشروعية المعاملات، تنويع مصادر رأس المال، زيادة الرقابة ومنع الإحتيال، دعم عمليات صنع القرار.

أثر الذكاء الاصطناعي على مهنة المحاسبة والمحاسبين: يتمثل ذلك فيما يلي:²

- لا توجد وسيلة أمام الشركات تمكنها من من نقادي استخدام تقنية الذكاء الاصطناعي وذلك لمواكبة التطورات والإستمرار في المنافسة، ولا يمكن التغلب على سرعة وكفاءة ودقة تلك التقنية، والشيء الوحيد الذي يمكن للمحاسبين فعله هو تبني هذه التقنيات الحديثة ومعرفة كيفية تعظيم استخدامها؛
- ستتقل مهنة مراجعة الحسابات خلال السنوات القادمة من "الإنسان المراجع" إلى "البرنامج المراجع Audit Tech"، وسيكون البرنامج أكثر دقة وسرعة على اكتشاف الأخطاء، المخالفات

¹ قمان عمر، إلمي شهاب، هيكلية المنظمات المتعلقة بالمراجعة وأثرها في ترقية المراقبة والإشراف على تطبيق النظام المحاسبي المالي، جامعة الجلفة، الجزائر، ص15.

² جيهان عادل أميرهم، أثر استخدام تطبيقات الذكاء الاصطناعي على مستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة (دراسة ميدانية)، كلية التجارة-جامعة بورسعيد، المجلد 23، العدد02، 2022، ص 283

والإحتيال، كما سيكون مبنيا على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية والإبلاغ المالي، ويبين أيضا أن المنافسة بين منشآت المراجعة ستكون بناء على جودة تلك المنشآت؛

- ليس هناك قلق أو مخاوف على مستقبل المحاسبين والمراجعين بشأن استبدال أعمالهم بالذكاء الإصطناعي والإستغناء عن وظائفهم في المستقبل القريب، فسوف تحتاج المؤسسات دائما إلى محاسبين ومراجعين يمكنهم تحليل وتفسير بيانات الذكاء الإصطناعي، فضلا عن تقديم الخدمات الإستشارية؛
- ليس بالضرورة أن تستبدل هذه التقنيات المحاسبين، ولكنها لا محالة ستستبدل المحاسبين والمراجعين الذين لا يواكبون التطورات، ولا يوظفوا أحدث التقنيات المرتبطة بمجال المحاسبة في عملهم.

خلاصة الفصل:

في إطار التطورات الإقتصادية الحديثة، أقدمت الجزائر في الآونة الأخيرة باعتماد مسار اصلاح محاسبي جذري تتضمن تبني المعايير المحاسبية الدولية، حيث يعتبر قرار الإصلاح مرحلة أساسية شاملة مست كل الجوانب من تبني النظام المحاسبي المالي SCF وإعادة تنظيم المهنة بموجب القانون 01-10، تم تحقيق مزايا كبيرة للممارسات المحاسبية من خلال هذه العملية.

ونستخلص أن مهنة المحاسبة أصبحت تتمتع باستقلالية بعدما كانت تشرف على تنظيمها هيئة واحدة منذ سنة 1991 متمثلة في المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، حيث أن القانون 01-10 الصادر في جوان 2010 قام بإعادة هيكلة المنظمات المحاسبية السابقة وجعل هاته المهن تحت إشراف ثلاث هيئات جديدة وعلى رأسها المجلس الوطني للمحاسبة التابع لوزارة المالية.



الخاتمة :

خلال دراستنا لهذا الموضوع حاولنا الإجابة عن التساؤل الرئيسي المطروح والذي تمحور حول هل الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر كانت كفيلة بتنظيم مهنة المحاسبة، بعرض شامل لمضمون البحث، وذلك لتحقيق الأهداف المسطرة سابقا، والتي تتمثل في إبراز مدى فعالية الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر على المهن المحاسبية وتطويرها في ظل المستجدات الحالية، إضافة إلى محاولة إبراز أهم الإضافات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجديد SCF والتعرف على المسار التي سلكته الممارسات المحاسبية الجزائرية، حيث أشرنا إلى عموميات علم المحاسبة، وإلى تطور مهنة المحاسبة في الجزائر، كما قدمنا لمحة تاريخية عن مخططها المحاسبي و قانونها التنظيمي قبل تبني فكرة الإصلاح.

قمنا بالتطرق إلى واقع ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر بذكر عموميات حول الإصلاح المحاسبي وماهيته ومن هم مزاولوا مهنة المحاسبة، أيضا المنظمات المشرفة على مهنة المحاسبة في ظل الإصلاحات الجديدة، بالإضافة إلى الآثار المرتقبة لهذه العملية.

إن الإصلاحات المحاسبية في الجائر كيفت مهنة المحاسبة والمنظمات المهنية المحاسبة المشرفة عليها مع مهامها وفق إطار هذا الإصلاح المحاسبي، والعمل على ترقية مهنة المحاسبة خصوص للإجابة على احتياجات وتطلعات المؤسسات الأجنبية والوطنية، تتجسد هذه الإصلاحات في التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، وتعزيز فعالية هذه الإصلاحات.

وعلى هذا الأساس سيتم إبراز أهم نتائج الفرضيات والدراسة المتوصل إليها ثم بعد ذلك الخروج بالاقترحات التي تساعد على حل المشكلة على النحو التالي:

أولا: نتائج اختبار الفرضيات:

- بخصوص الفرضية الاولى: التي تنص على أن المخطط المحاسبي الوطني لا يستجيب لمتطلبات الإقتصاد ولا يساير واقع اقتصاد السوق وهو يعاني قصورا في خدمة مستعملي المعلومات المالية والمحاسبية، وأي محاولة لإصلاح النظام المحاسبي الجزائري دون الإستناد للمعايير المحاسبية الدولية قد تحد من فعالية الإصلاح.

فقد تحققت هذه الفرضية، حيث كان هناك ضرورة تغبير المخطط السابق الذي لم يلبي احتياجات المؤسسات نتيجة لما يعانيه من نقائص وثغرات، ولإصلاح ذلك تم تبني نظام مالي يستند إلى المعايير المحاسبية الدولية وتقريب الممارسات الجزائرية مع الدولية.

▪ أما بخصوص الثانية: النظام المحاسبي المالي لا يلبي احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية والمالية وذلك لعدم إستتاده على المعايير المحاسبية الدولية.

لم تحقق هذه الفرضية، لأن النظام المحاسبي المالي الذي تم تبنيه يستند إلى المعايير المحاسبية الدولية، ويسهل قراءة القوائم المالية من طرف مستعملي العلوم المالية، المحليين والأجانب على حد سواء، ويقدم معلومات صادقة وذات نوعية.

▪ كان للإصلاحات المحاسبية تأثير كبير في المجال المحاسبي المالي وتغيير القانون المنظم لمهنة المحاسبة وإعادة هيكلة الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة.

تحققت هذه الفرضية، بالفعل فقد كان من بين آثار الإصلاح المحاسبي تبني نظام يتوافق ومعايير الإفصاح العالمية، و اعتماد قانون ينظم مهنة المحاسبة ويصلح العيوب التي جاء بها القانون السابق.

ثانيا: عرض نتائج الدراسة: من خلال هذه الدراسة نستخلص النتائج التالية:

▪ المخطط المحاسبي الوطني لم يعد قادرا على التكيف والاستجابة لمختلف التطورات العالمية، رغم أنه كان أول نظام محاسبي في تاريخ الجزائر.

▪ تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر يستند إلى استخدام نظام محاسبي مالي يتوافق مع هذه المعايير، والذي يشمل عدة جوانب مثل الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والقوائم المالية وغيرها.

▪ تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر يتجلى أساسا في جوانب المحاسبة، حيث أصبح تكيف مهنة المحاسبة مع المعايير الدولية ضرورة حتمية، مما دفع بالبلاد نحو إجراء إصلاحات محاسبية.

▪ لم تقتصر الجهود الإصلاحية على تحسين النظام المحاسبي فقط، بل تمتد إلى تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة في الجزائر.

ثالثا: اقتراحات الدراسة: ومن أجل الارتقاء بمهنة المحاسبة إلى الأفضل قمنا بوضع مجموعة من

الاقتراحات، بناء على ما تقدمنا به من نتائج وهي كما يلي:

- العمل على فرض تطبيق النظام المحاسبي المالي على الشركات الأجنبية ومتعددة الجنسيات التي تنشط في إقليم الدولة (وهذا هو العرف السائد في أغلب دول العالم)، ذلك أن بعض من هذه المؤسسات الأجنبية تقوم بمسك محاسبة خاصة بها أو ببلدها الأصلي أو بلد المنشأ، وفي نهاية كل سنة مالية يتم مقارنة حساباتها مع النظام المحاسبي المالي، ولكن بشكل غير دقيق وقد تحدث بعض المغالطات، نظرا لإختلاف طرق التقييم والقياس وكذلك الإعتراف بالمصاريف والايرادات بين النظام المحلي والأنظمة الأجنبية.
- تعزيز ضرورة انضمام الهيئات المحاسبية الدولية إلى مجلس المعايير المحاسبة الدولية والاتحاد الدولي، تهدف إلى تعزيز التواصل والتعاون مع هذه الهيئات، وضمان تحديث النظام المحاسبي المالي بما يتلائم مع التطورات الوطنية والدولية.
- تعزيز دعم القانون 10-01 المتعلق بالخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد يتم عبر اصدار المراسيم المكملة لتوافقه مع التطورات الدولية في مجال المهنة وضمان تطبيقه بفعالية.
- بدلا من قانون واحد ينظم جميع المهن في نفس الوقت، يفضل إصدار قوانين مخصصة لكل مهنة تنظمها بشكل منفصل، مثل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، مما يسمح بفصل مهام كل مهنة بشكل أكثر دقة ووضوح.
- تعزيز الإهتمام بالمهن المحاسبية يأتي من خلال تنظيم الندوات والمؤتمرات الدولية، بهدف تبادل الخبرات بين الأكاديميين والمحترفين، والإستفادة من تجارب الدول الأخرى في تطوير هذه المهن وتعزيز مستوى الأداء فيها.
- إقامة معاهد ومراكز متخصصة في المحاسبة تهتم بتدريب ورفع مستوى مهاراتهم العلمية والعملية، وتعزيز البيئة العملية للمحاسبين من خلال متابعة التطورات التكنولوجية واستخدام أحدث وسائل الرقمنة، بهدف تحسين أدائهم المهني في مجال المحاسبة.
- توفير فرص أكبر وفضاء أوسع لمشاركة المحاسبين الجزائريين في عمليات التحديث والتطوير في هذا المجال.
- سد الفجوة بين ما يدرسه الطالب العلمي من خلال الإهتمام بتكوين وتدريب المحاسبين الجدد.

آفاق البحث في الموضوع:

- اهتمت الدراسة بالإصلاح المحاسبي وأثره على مهنة المحاسبة في الجزائر، ولم تعالج بعض المواضيع التي قد تتعلق بموضوع الدراسة والتي قد تغطي جوانب أخرى للموضوع:
- تأثير الإصلاح المحاسبي على ممارسة المحاسبة الحكومية في الجزائر: دراسة استقصائية.
 - أهمية التدريب والتطوير المستمر للمحاسبين في ظل الإصلاح المحاسبي في الجزائر.
 - تأثير إصلاح المحاسبة على جودة التقارير المالية وثقة المستثمرين في الجزائر.
 - تحليل تأثير الإصلاح المحاسبي على العلاقة بين المحاسب والمؤسسة.
 - دور المحاسبة الإسلامية في تنفيذ الإصلاح المحاسبي في الجزائر: توازن بين المبادئ والتطبيق.
 - تقييم فعالية الآليات التنفيذية للإصلاح المحاسبي وتحديات التنفيذ في الجزائر.
 - أثر الإصلاح المحاسبي على الابتكار وريادة الأعمال في الجزائر: فرص وتحديات.



قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب

- 1- أحمد سعد جاري، محاضرات المحاسبة المالية(01) الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والإقتصاد، قسم المحاسبة، مرحلة الأولى.
- 2- بويقوب عبد الكريم، اصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، 2005.
- 3- حسين أحمد دحدوح وحسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2012.
- 4- حسين القاضي وأمون حمدان، نظرية المحاسبة، منشورات جامعة دمشق، 1995.
- 5- خالد صافي، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة والمخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر.
- 6- خالد صافي خالد، المبادئ الأساسية للمحاسبة، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة وتالمخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر 2007.
- 7- رضوان العناتي وآخرون، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها الجزء الأول، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2013
- 8- زينة حمزة خضير، الإطار النظري للمحاسبة المالية، كلية المستقبل، قسم المحاسبة، المرحلة الثانية المحاسبة المتوسطة.
- 9- سليمان بلعور وعبدالله طيب، متطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS/IPSAS) في تفعيل آثار أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24 و25 نوفمبر.
- 10- سنان الشيخ، مبادئ المحاسبة، جامعة المستنصرية، قسم المحاسبة، المرحلة الأولى.
- 11- سيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية، دار الراجحة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- 12- شحاته السيد شحاته وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة المالية، دار التعليم الجامعي، 2020،
- 13- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2008، ج01.
- 14- عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة(1) و (2)، ديوان وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2010.
- 15- عبد الفتاح الصحن، المبادئ المحاسبية بين النظرية والتطبيق، دار النجاح للطباعة، الإسكندرية.
- 16- عبد الفتاح جازولي، تأثير القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية (LOLF) على المحاسبة العمومية- دراسة حالة، القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، دار المتبني للطباعة والنشر، فيفري 2024.
- 17- عبد الله بن صالح ، أهمية تطوير التعليم المحاسبي في ضوء مستجدات معايير الإصلاح المالي الدولية ودورها في تحرير الخدمات المحاسبية في الدول العربية.
- 18- قمان عمر، إلمي شهاب، هيكل المنظمات المتعلقة بالمراجعة وأثرها في ترقية المراقبة والإشراف على تطبيق النظام المحاسبي المالي، جامعة الجلفة، الجزائر.
- 19- محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة(دراسة موضحة بأمثلة ومرفقة بتمارين ومسائل محلولة، طبقا للمخطط المحاسبي الوطني)، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة،

- 20- محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2009
- 21- محمد فيصل مايدة، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسات دراسة حالة عينة من المؤسسات، أطوحة دكتوراه علوم في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة، 2016-2017
- 22- محمد كمال وأحمد عبد الله، مبادئ المحاسبة، دار الكتاب الحديث، دار الكتاب الحديث، 2008.
- 23- مداني بن بلغيث، فريد عوينات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر-دراسة تحليلية، جامع ورقلة، الجزائر
- 24- مهداوي عبد القادر، تقييم النظام المحاسبي الجزائري في ضوء المعايير الدولية لمكافحة الفساد، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر
- 25- مؤيد راضي خنفر، دورة المحاسبة لغير المحاسبين، جامعة تبوك، يناير 2022
- 26- نواصر محمد فتحي وطبيبي نور الدين، مبادئ المحاسبة، ديوان المطبوعات الجامعية
- الاطروحات والمذكرات**
- 27- سردوك فاتح، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصادقية المعلومات، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004
- 28- سعدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي-دراسة عينة من المؤسسات، رسالة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص: محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015، ص 109.
- 29- شريفي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف 2011-2012
- 30- صالح بوعلام، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، 2009/2010 الأمر رقم 75-35 المؤرخ في 29 أبريل 1975م المتضمن المخطط المحاسبي الوطني، المادتان الأولى والثانية.
- 31- صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS وأثره على جودة المعلومة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، 2010-2011
- 32- علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012
- 33- عماد سيد عبد الغفار عبد الجواد، دور متغيرات الخبرة المهنية للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة، رسالة ماجستير، جامعة القاهرة، 2013
- 34- عوينات فريد، دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية، مذكرة استكمال متطلبات شهادة الماجستير، المركز الجامعي بالوادي، 2010-2011
- المجلات و المقالات**
- 35- أحمد العماري وحكيمة مناعي، ترشيد أداء المراجحين الجزائريين للتقليل من مخاطر الإنحراف في إنتاج وتوصيل المعلومة المحاسبية، مجلة العلوم السياسية، العدد 45، 2010
- 36- بن تاج موسى وبوعلاق مبارك، أثر التغير في السياسات المحاسبية على جودة القوائم المالية في البيئة الجزائرية دراسة ميدانية، مجلة التحليل والإستشراف الإقتصادي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، المجلد 03، العدد 02، 2022

- 37- بونعجة سحنون، بوفليح نبيل، الآثار المتوقعة للإضمام لمنظمة التجارة العالمية(OMC) على سوق الخدمات المحاسبية في ظل إصلاح المهن المحاسبية في الجزائر، مجلة الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، قسم العلوم الإقتصادية والقانونية، جامعة حسبية بن بوعلي، الشلف، العدد19، جانفي 2018
- 38- جابر جسين المنصوري، عماد عبد الستار المشكور، مدى مساهمة مقومات مهنة المحاسبة في رفع كفاءة المحاسبين لترشيد القرارات الإستثمارية، مجلة الإدارة والإقتصاد، كربلاء، 2012
- 39- جيهان عادل أميرهم، أثر استخدام تطبيقات الذكاء الإصطناعي على مستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة (دراسة ميدانية)، كلية التجارة-جامعة بورسعيد،المجلد 23، العدد02، 2022
- 40- خليف إحسان وبوقصة سليمة، الفرق بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الإسلامية، مجلة استراتيجيات التحقيقات الإقتصادية والمالية، المركز الجامعي مرسلبي عبد الله، تيبازة، المجلد41، العدد02، 2022، ص2.
- 41- سليمة بن نعمة، أمين مخفي، واقع الممارسة المهنية لمحاسبة والتدقيق في الجزائر(دراسة مقارنة للقانون 08-91 والقانون 10-01)، مجلة تجميع المعرفة، رقم05، الجزائر، عدد أكتوبر 2017، ص 161.
- 42- سميرة صالح علي أمبادي، المشاكل التي تواجه المحاسبين لتطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في اليمن، دراسة ميدانية في محافظة يمن، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد05، العدد02، ديسمبر2018، كلية العلوم الإدارية جامعة عدن-اليمن
- 43- شراقة صبرينة، التحفظ المحاسبي في ضوء النعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف-الجزائر، مجلد01، العدد01، ديسمبر2018
- 44- عبد العليم بشيري، دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في الحد من الفساد المالي في المؤسسات الإقتصادية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة زيان عاشور الجلفة-الجزائر، المجلد07، العدد01، 2022
- 45- علاء بوقفة، إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر: واقع وآفاق، مجلة اقتصاديات النقود والتمويل (JMFE)، المجلد 01، العدد01، جامعة محمد الشريف مساعدي، سوق أهراس(الجزائر)، 2020
- 46- فوزية براهيم، نحو تطبيق المحاسبة من منظور اسلامي لتحسين جودة التقارير المالية، المجلة الجزائرية للتنمية الإقتصادية، جامعة عمار ثلجي، الأغواط-الجزائر، العدد07، ديسمبر2017
- 47- غنية بن حركو، التنظيم المحاسبي في الجزائر وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية والإجتماعية، العدد 44، جامعة عبد الحميد مهري- قسنطينة2، 2015
- 48- فيصل عطة، مسعود دراوسي، مدى توفر الحصاص النوعية في المعلومات المحاسبة المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF، مجلة الأبحاث الإقتصادية، جامعة لونيبي علي، البليدة2، الجزائر، المجلد16، العدد02، 2021،
- 49- محصول نعمان ولواج منير، تفعيل أخلاقيات مهنة المحاسبة للحد من المخالفات المحاسبية كألية لمكافحة الفساد المالي، جامعة محمد الصديق بن يحيى-جيجل، المجلد08، العدد01، أبريل2022
- 50- محمد بوشوشة، قراءة في تنظيم مهنة المحاسب المعتمد في الجزائر في إطار القانون 10-01، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية (ABPR)، جامعة باتنة 01 الحاج لخضر(الجزائر)، المجلد11، العدد01، 2022
- 51- ندى نعيمة وبن صالح عبدالله، استخدام نظام المعلومات المحاسبي في تقييم الأداء المالي في المؤسسة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة تيسمسيلت الجزائر، المجلد08، العدد01، 2023
- 52- نوال صبايحي، أخلاقيات مهنة المحاسبة أساس حوكمة المؤسسات، معارف مجلة علمية محكمة، العدد21، ديسمبر2016، قسم العلوم الإقتصادية

رابعاً: الملتقيات والمحاضرات

- 53- سعدي يحيى، أوصيف لخطر، أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بليدة، 2011،
- 54- سفيان نقماري، رحمة بلهادف، واقع تكييف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي (العوائق والرهانات)، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي وعلاقته بالمعايير الدولية IAS-IFRS، جامعة مستغانم، يومي 13-14 جانفي 2013
- 55- كمال رزيق، أهرشي طارق، راجحي مختار، النظام المحاسبي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق، الملتقى الدولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، يومي 13-14 ديسمبر 2001، جامعة البليدة
- 56- مليكة زغيب، سوسن زيرق، دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6-7 ماي 2012
- مصطفى العقاري، مساهمة عملية لتحسين المخطط المحاسبي الوطني، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف. 2004.

57- محمد بلبية، مهنة المحاسبة وهيئات المعايير المحاسبة في الجزائر في ظل قانون 10-01 مداخلة في الملتقى

خامساً : الجريدة الرسمية

- 58- الجريدة الرسمية رقم 42 المتضمنة القانون 10-01
- 59- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية للمناقشات، السنة الثالثة رقم 150 المؤرخة بتاريخ 28-04-2010 ص3
- 60- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 20، المرحلة بتاريخ 01-05-1991
- 61- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 03، العدد 56 لسنة 1992، ص18
- 62- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، المؤرخة بتاريخ 28-05-2008، ص11-15.
- 63- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74، المادة 03
- 64- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المادة 08، المؤرخة في 11 جوان 2010، العدد، 42، ص05

سادساً: المراجع باللغة الأجنبية

JOSEPH Antonie , JEAN Paul Cormil, « Lexique Thématique de la Comptabilité , dictionnaire spécialisé explicatif » , 7^{ème} édition de Boeck, 2002,

سابعا : المواقع الالكترونية

<https://www.meeapps.com>

<https://almihasabah.com>



تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع المحاسبة في ظل عملية الإصلاح في الجزائر، وتقييم مدى استجابة المهنة للتطورات الاقتصادية في ظل الأوضاع الحديثة، وإيضاح أثر هذه الإصلاحات المتمثلة في تبني المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS من خلال النظام المحاسبي المالي SCF الذي يشكل تطبيقه فرصة هامة وضرورية لتطوير مهنة المحاسبة، وفي إطار القانون 01-10 تظهر أهمية الدراسة بتوضيح الإشكالات التنظيمية والقانونية التي نظمت مهنة المحاسبة في الجزائر، والذي هدف إلى تحديد شروط وكيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، والمحاسب المعتمد، بالإضافة إلى إعادة هيكلة الهيئات المشرفة على هذه المهنة، خلصت هذه الدراسة أن تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر يتجلى أساساً في جوانب المحاسبة، حيث أصبح تكييف مهنة المحاسبة مع المعايير الدولية ضرورة حتمية، وأن الجهود الإصلاحية امتدت إلى تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة الجزائرية.

الكلمات المفتاحية:

الإصلاح المحاسبي، النظام المحاسبي المالي، مهنة المحاسبة، القانون 01-10 .

Abstract

This study aims to shed light on the reality of accounting withing the context of reform. In Algeria evaluate the profession's response to economic developments admist modern cirumstances, and clarify the impact of these reforms, represented by the adoption of International Accounting Standards (IAS/IFRS) through the financial Accounting System (SCF). This presents a significant and essential opportunity for advancing the accounting profession. Withing the framework of law 10-01, the study highlights the importance of addressing the organization and legal challenges governing the accounting profession in Algeria. The law aims to define the conditions and practices of sertified accountants and auditors, as well as restructuring the regulatory bodies overseeing this profession. This study concludes that implementation of the financial accounting system in Algeria primarily affects accounting practices, making alignment with International Standards a necessity. Reform efforts also extend to the regulation and development of the Algerian accounting profession.

Key terms: Accounting reforms, financial accounting system, profession.