**مقدمة الفصل:**

تعتبر المحاسبة كأداة من أدوات التسيير، و ذلك بمعالجة، تصنيف، تقييم و تسجيل الأحداث الاقتصادية للمؤسسة على أساس أرقام موضحة في قوائم مالية في ظل الوظيفتين التاليتين [[1]](#footnote-2):

* الإجابة على مختلف متطلبات الأطراف المعنية بالمعلومة.
* تسهيل نشاط المؤسسة بتطوير وسائل التسيير، القياس و المراقبة.

و في هذا النطاق انتهجت الجزائر كباقي الدول نظاما محاسبيا خاص بها، يتواكب مع احتياجات تلك الفترة و هو المخطط المحاسبي الوطني، و الذي دخل حيز التطبيق سنة 1976 بالأمر 35/75 الصادر بتاريخ 29 ابريل 1975 و الذي أصبح إجباريا على جميع المؤسسات و المصدر الرئيسي للتسيير المحاسبي بالجزائر.

غير أن اتجاه الجزائر نحو اقتصاد السوق جعل المخطط المحاسبي الوطني لا يتماشى مع الظروف الاقتصادية، خاصة بعد فتح المجال للاستثمار الأجنبي و الخوصصة مما دعا إلى إعادة النظر و البحث عن نظام محاسبي مواكب مع التطورات الاقتصادية سابقة الذكر الذي يشهدها العالم في الآونة الأخيرة.

و للإلمام بجميع هذه النقاط الرئيسية السابقة الذكر تم تقسيم هذا الفصل الى:

* ***المبحث الأول: الإطار النظري و التقني للمخطط المحاسبي الوطني***
* ***المبحث الثاني : محدودية المخطط المحاسبي الوطني***
* ***المبحث الثالث: الأعمال المتعلقة بالإصلاح المحاسبي***

**المبحث الأول: الإطار النظري و التقني للمخطط المحاسبي الوطني**

في ظل التعليمية الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 1971 تم إنشاء المجلس الأعلى للمحاسبة الذي أوكلت له مهمتين رئيسيتين هما:

* إصلاح وظيفة المحاسب و الخبير المحاسب.
* إحلال المخطط المحاسبي الفرنسي بمخطط وطني محاسبي جديد.

حيث أن الجزائر توارثت عن الاستعمار الفرنسي بعد الاستقلال المخطط المحاسبي العام لسنة 1957 و الذي لم يساير أهداف و طموح اقتصاد الدولة و رغباتها، و من هنا ظهرت الحاجة لإنشاء المجلس المذكور أعلاه سابقا و التفكير في إعادة هيكلة النظام المحاسبي.

**المطلب الأول : لمحة تاريخية عن المخطط المحاسبي الوطني**

امتد تطبيق النظام المحاسبي العام الفرنسي الصادر سنة 1957 إلى غاية سنة 1975 و هذا بحكم الاستعمار الفرنسي، حيث كان يستجيب لاحتياجات الاقتصاد الليبرالي المنظم بواسطة السوق، هذه النظرة لم تلب احتياجات الاقتصاد الاشتراكي و سياسة التخطيط التي انتهجتها الجزائر[[2]](#footnote-3).

في 29 ابريل 1975 وضعت الدولة الجزائرية مخططا محاسبيا وطنيا معلنة بذلك استقلالها المحاسبي من جهة، وبناء جهاز محاسبي يستجيب لروح توجهات اقتصاد البلاد من جهة أخرى[[3]](#footnote-4)2.

كما يحدد المرسوم الصادر بتاريخ 23 جوان 1975 كيفية تطبيق المخطط المحاسبي الوطني، أي تنظيم، ضبط، تنسيق،و تسوية المعلومات الاقتصادية لدى المؤسسات و الشركات مهما اختلف شكلها .

و بذلك فالمخطط المحاسبي الوطني تضمن إدراج مقاييس جديدة تمكن من التسيير الجيد للمؤسسات الاقتصادية و الرقابة، زد إلى ذلك تحقيق التوافق و الانسجام بين التخطيط و التسيير في ظل تحديد المفاهيم والمؤشرات التي تربط محاسبة المؤسسة بالمحاسبة الوطنية.

و منه يمكن القول أن المخطط المحاسبي الوطني جاء ليلبي احتياجات الاقتصاد الاشتراكي الذي لم يكن النظام المحاسبي السابق قادرا على الاستجابة لها كما يعتبر من بين الأفكار و التطبيقات الأولى لعملية التوحيد في الجزائر و التي عرفتها الممارسة المحاسبية آنذاك.

و منذ سنة 1975 عرف المخطط المحاسبي الوطني أربعة إضافات و تتمثل في:

* الأمر 047/89/ CE / DC / F /185 بتاريخ 24 ماي 1989،المتعلق بالتسجيل المحاسبي للعمليات المرتبطة بالاستقلالية الذاتية للمؤسسات؛
* الأمر 046/ 90/ CE / DC 635 بتاريخ 11 مارس 1990، المتعلق بالتسجيل لمشاركة العمال أرباح الشركات،حيث ركز هذا الأمر على التسجيلات المحاسبية اللازمة لهذه العملية ؛
* التعليمية 95/ 001 بتاريخ 02 أكتوبر 1995، المتعلق بتنسيق محاسبة أموال المساهمات، الذي يعالج مناهج التسجيل المحاسبي للعمليات الخاصة بأموال المساهمات؛
* التعليمية DGC / MF / 518، المتعلق بالتسجيل المحاسبي لإعادة إدماج فرق إعادة التقدير، حيث توضح هذه التعليمة الحسابات الفرعية لحساب 15: فرق إعادة التقدير، و كيفيات تسجيلاته المحاسبية؛

مع وجوب الإشارة إلى صدور خمس مخططات محاسبية قطاعية تتعلق ﺑ :

* القطاع الزراعي 1987؛
* قطاع التأمينات 1987؛
* قطاع البناء و الأشغال العمومية الصادر سنة 1988؛
* القطاع السياحي الصدر سنة 1989 ؛
* القطاع البنكي الصادر سنة 1992 ؛

تقدم الخمس (05) مخططات قائمة الحسابات، شرح المصطلحات و قواعد سير الحسابات و الوثائق الشاملة الخاصة بها، و نشير إلى أن أي واحد من هذا المخططات لم يتناول المحاسبة التحليلية.

**المطلب الثاني : خصائص و أهداف المخطط المحاسبي الوطني**

1. خصائص المخطط المحاسبي الوطني :

وفقا للأمر الصادر في 29 ابريل 1975 و في مادتيه الأوليتين يمكن استنتاج خصائص المخطط المحاسبي الوطني التي تتمحور في مضمون المادتين سابقتي الذكر على النحو التالي :

ا -1- المادة الأولى:

يكون المخطط المحاسبي إلزاميا بالنسبة [[4]](#footnote-5)1 :

* المنظمات العمومية ذات الطابع التجاري و الصناعي.
* شركات الاقتصاد المختلط.
* المؤسسات مهما كان شكلها و الخاضعة للنظام الضريبي حسب النتيجة المحققة.

و لهذا يكمن استخلاص خاصية الإلزام و إجبارية التطبيق و ذلك بقوة القانون على جميع المؤسسات المذكورة أعلاه كما يمكن توسيعه و ذلك حسب الحاجة.

ا- 2 - المادة الثانية:

يطبق المخطط المحاسبي الوطني بفعل قرار من وزارة المالية لقطاعات نشاطات خاصة.

بالإضافة إلى ذلك نجد أيضا أن المخطط الوطني المحاسبي يعتمد على مبدأ التصنيف العشري فيما يخص الترقيم و قد تضمن (08) ثمانية أصناف رقمت من (01) إلى(08) بالإضافة إلى:

* رقم المئات و يوافق الصنف
* رقم العشرات و يوافق رقم الحساب الرئيسي.
* رقم الآحاد و هو رقم ترتيبي.

1. أهداف المخطط المحاسبي الوطني:

يهدف أي مخطط محاسبي إلى توحيد المصطلحات، قائمة الحسابات، و آليات سيرها، و طرق التقييم ثم إعطاء الوثائق الشاملة و الضرورية و هذا لمسايرة التنمية و تلبية حاجيات الاقتصاد.

و قد جاء المخطط المحاسبي الوطني[[5]](#footnote-6):

* تسهيل التنبؤ و اتخاذ القرار للتخطيط الوطني المركزي و المؤسسات الاشتراكية.
* استخراج بعض العناصر ذات معنى اقتصادي هام و لها إمكانية التجميع بسهولة لدى المحاسبة الوطنية.
* معرفة مستوى المخزونات و التكاليف و سعر التكلفة بهدف تحسين كفاءة تسيير المؤسسة و لتمكين المقارنة.
* الإدراك و التحكم في الارتباطات الموجودة في التسيير و ذمة المؤسسة بواسطة تحليل ديناميكي في صورة تدفقات للعمليات المحققة

أما من ناحية منظور المهنة المحاسبية، فقد جاء المخطط المحاسبي الوطني ليسهل[[6]](#footnote-7):

* العمل المحاسبي بالدرجة الأولى أي تسجيل و معالجة البيانات المحاسبية و إعداد مختلف الوثائق المحاسبية الشاملة.
* مهمة مراجعة و مراقبة الحسابات.
* مهمة التدقيق المحاسبي من طرف مصلحة الضرائب .
* مهمة جمع البيانات الخاصة بالمؤسسات من اجل الدراسات الإحصائية و التخطيط.
* عملية التحليل المالي لأوضاع و نتائج المؤسسات.

**المطلب الثالث: بنية الإطار المحاسبي للمخطط المحاسبي الوطني**

يضم الإطار المحاسبي للمخطط المحاسبي الوطني قائمة الحسابات التي تشمل (08) ثمانية أصناف مرقمة من (01) إلى (08) و التي جسدت في القرار الوزاري المتعلق بكيفية تطبيق هذا المخطط و نجد[[7]](#footnote-8):

* حسابات الميزانية.
* حسابات التسيير.
* القوائم المالية الختامية .

**أ/ حسابات الميزانية:**

تضم حسابات الميزانية جانبين هما:

أ-1 الأصول:

يمكن تعريف الأصول على أنها مجموعة من عناصر ذمة المؤسسة التي لها قيمة ايجابية[[8]](#footnote-9)، كما تقوم بتبيان استخدامات موارد المؤسسة [[9]](#footnote-10) .

و العامل الأساسي لإدراج هذه العناصر في ذمة المؤسسة و هو ملكيتها و ترتيبها من الأسفل إلى الأعلى حسب الفترة التي تستغرقها في التحول إلى سيولة (مبدأ السيولة) و تنقسم إلى ثلاث (03) أقسام :

* 1. الاستثمارات :تعرف الاستثمارات "على أنها عبارة عن أصول مادية و معنوية اقتنتها المؤسسة أو قامت بتصنيعها بوسائلها الخاصة و ذلك باستعمالها بصورة دائمة في عمليات المؤسسة و المختلفة و ليس لغرض التنازل عنها للحصول على أرباح"¹.

و تسجيل الاستثمارات بالقيمة التاريخية للحيازة ( المشتراة) أما المصنعة بوسائل المؤسسة فتسجل بالتكلفة الحقيقية للإنتاج.

**"تكلفة الحيازة أو الشراء= مصاريف النقل + مصاريف التركيب +القيمة المضافة الغير المسترجعة + ثمن الشراء + حقوق جمركية + مصاريف التامين"[[10]](#footnote-11).**

**1-1-1** الاستثمارات المعنوية[[11]](#footnote-12): و هي عبارة عن أصول ثابتة لا وجود مادي لها مثل المصاريف الإعدادية و القيم المعنوية و حقوق الملكية التجارية و الصناعية لكونها ضرورية لنشاط المؤسسة لذلك تقوم كل المؤسسات بشرائها.

* + 1. الاستثمارات المادية [[12]](#footnote-13): هي عبارة عن استثمارات مادية تم شراؤها أو إنتاجها من قبل المؤسسة بهدف استخدامها بصورة دائمة في نشاطها.

و نجد:

ﺤ/ 20- المصاريف الإعدادية.

ﺤ/ 21- القيم المعنوية.

ﺤ/ 22- الأراضي.

ﺤ/ 24- تجهيزات الإنتاج.

ﺤ/ 25- تجهيزات اجتماعية.

ﺤ/ 28- استثمارات قيد التنفيذ.

ﺤ/ 29- اهتلاك الاستثمارات.

* 1. المخزونات :وتتمثل في الصنف الثالث من المخطط المحاسبي الوطني و تعرف على انه مجمل الأملاك التي تمتلكها المؤسسة و التي اشترتها أو أنشأتها بهدف بيعها أو توريدها أو استهلاكها في عملية التصنيع أو التحويل آو الاستغلال بشكل عام[[13]](#footnote-14).

و المخطط الوطني المحاسبي لا يعطي تفصيلا مدققا لحسابات هذا الصنف انما اكتفى برقمين و معينا بذلك أنواع المخزونات و نجد:

ﺤ/ 30- البضائع.

ﺤ/ 31- مواد و لوازم.

ﺤ/ 33- منتجات نصف مصنعة.

ﺤ/ 34- منتجات و أشغال جارية.

ﺤ/ 35- منتجات تامة.

ﺤ/ 36- فضلات و مهملات.

ﺤ/ 37- مخزون لدى الغير.

ﺤ/ 38- المشتريات.

ﺤ/ 39- مخصصات تدهور قيمة المخزون.

كما أن القانون التجاري الجزائري ألزم جميع المؤسسات بالقيام بعملية الجرد مرة واحدة على الأقل في الدورة و لذلك اعتمد نوعين من نظم الجرد:

* الجرد الدائم: هو عملية تظهر باستمرار قيمة المخزون السلعي بعد كل إدخال آو إخراج.
* الجرد الدوري: القيام بالجرد الفعلي عن طريق عد و قياس الوحدات الموجودة في المخازن في تاريخ معين.

لكن النظام الإلزامي أو الأكثر تطبيقا هو **الجرد** الدائم

* 1. الذمم /الحقوق: تعرف الذمم حسب المخطط المحاسبي الوطني على أنها مجموعة من الحقوق التي تكتسبها المؤسسة نتيجة علاقتها التجارية و المالية مع الغير إذا هي عبارة عن أموال المؤسسة لدى الغير.

و تتمثل الحقوق في المخطط المحاسبي الوطني في الصنف الرابع (4) حيث تتزايد في جهة المدين و تتناقص في جهة الدائن و تضم الحسابات التالية:

ح/ 40- حسابات الخصوم المدينة.

ﺤ / 42- مدينو الاستثمارات.

ﺤ/ 43- مدينو المخزونات.

ﺤ/ 44- ديون على الشركاء و الشركات الحليفة.

ﺤ/ 45- تسبيقات على الحسابات.

ﺤ/ 46- تسبيقات على الاستغلال.

ﺤ/ 47- ديون على الزبائن.

ﺤ/ 48- النقديات.

ﺤ/ 49- مؤونات نقص الحسابات الدائنة.

**ٲ /2 الخصوم** :

هي الموارد التي قدمها أو وضعها المستثمر و الشركاء تحت تصرف المؤسسات و تتكون من أموال خاصة و تضم كل حسابات الأموال المملوكة و حسابات الديون[[14]](#footnote-15).

تعرف أيضا على أنها مجموعة عناصر ذمة المؤسسات التي لها قيمة اقتصادية مالية.

و تتمثل في الأموال الموضوعة تحت تصرف المؤسسة و الديون الناتجة على تمويل الاستخدامات ٬كما أن العامل الأساسي على ترتيب هذه العناصر من الأسفل إلى الأعلى هو عامل الاستحقاق.

* + أموال خاصة.
  + الديون (قصيرة و متوسطة و طويلة الأجل).

ٲ/2-1 الاموال الخاصة:

عرف المخطط المحاسبي الوطني الأموال الخاصة على أنها عبارة عن وسائل التمويل العينية أو المنقولة التي توضع تحت تصرف المؤسسات بصفة دائمة من طرف المالك أو المالكين و تضم الحسابات التالية:

10- رأسمال الشركة(الاجتماعي).

11- الأموال الخاصة.

12- علاوات المساهمة.

13- الاحتياطات .

14- إعانات الاستثمار.

15- فرق إعادة التقسيم.

17- حسابات الارتباط بين الوحدات.

18- نتائج رهن التخصيص.

19- مؤونات الأعباء و الخسائر.

ٲ/2-2 الديون:

تعرف الديون على إنها مجموعة الممتلكات و الخدمات التي تقع على عاتق المؤسسة مقابل أداءها و التي يتم تسديدها عند انتهاء مدة صلاحيتها، و بمعنى أخر تمثل الديون مجموعة من الالتزامات التي تدين المؤسسة بمقتضى علاقتها مع الغير و تتفرع هده المجموعة بدورها إلى:

50/ حسابات الأصول الدائنة.

52 / ديون الاستثمار.

53 / ديون المخزونات.

54/ مبالغ محتفظ بها في الحسابات .

55/ ديون اتجاه الشركاء.

56/ ديون الاستغلال.

57/ تسبيقات تجارية .

58 ديون مالية.

**ب- حسابات التسيير:**

تتكون حسابات التسيير من الصنف السادس (06) المتمثل في الأعباء و الصنف السابع (07) المتمثل في النواتج، بالإضافة إلى الصنف(08) و الذي يتضمن بدوره على النتائج و الذي يعبر عن الفرق بين الصنفين السابقين (الصنف 6 و الصنف 7) .

و تتميز حسابات هذه المجموعة على أنها ترصد في نهاية السنة بتاريخ 31 ديسمبر (رصيد محاسبي معدوم).

ب-1 الأعباء:

الأعباء هي عبارة عن مجموعة المصاريف, الاهتلاكات و المخصصات التي تطلبها المؤسسة بهدف انجاز مهامها، و تنتج هذه الأعباء عن طريق ما تحصل عليه المؤسسات من خدمات و التزامات جبائية و قانونية و جل العمليات الغير مدرجة ضمن نشاطها العادي.

و تنقسم إلى:

ب-1-1 أعباء الاستغلال:

و هي تلك المصاريف و الاستهلاكات التي يتحملها نشاط المؤسسات نتيجة دورة الاستغلال العادية.

ب-1-2 أعباء خارج الاستغلال:

و هي تلك المصاريف و الاستهلاكات التي يتحملها نشاط المؤسسات خارج دورة الاستغلال العادية التي تدخل ضمن العمليات الاستثنائية الغير المدرجة و المنتظرة من طرف المؤسسات في نشاط الاستغلال العادي آو دورة الاستغلال العادية السابقة.

و تتكون هذه المجموعة من:

60- بضائع مستهلكة.

16- مواد و لوازم مستهلكة.

62- خدمات.

63- مصاريف المستخدمين.

64- ضرائب و رسوم.

65- مصاريف مالية.

66- مصاريف مختلفة.

68- مخصصات المؤونات و الاهتلاكات.

69- تكاليف خارج الاستغلال.

و الشكل التالي يوضح ذلك:

|  |
| --- |
| الصنف السادس: الأعباء |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| أعباء الاستغلال |  | أعباء خارج الاستغلال | | |
|  |

69 68 65 64 63 62 61 60

**الشكل رقم 01: تصنيف حسابات الأعباء**

ب-2 الإيرادات:

تتمثل الإيرادات في جميع ما تستلمه المؤسسات نتيجة قيامها بنشاطها،و قد خصص المخطط المحاسبي الوطني كما سبق الذكر الصنف السابع (07) لها و تنقسم هي الأخرى إلى إيرادات الاستغلال و إيرادات خارج الاستغلال و تضم الحسابات التالية:

ﺤ/70- مبيعات بضائع.

ﺤ/71- إنتاج مباع.

ﺤ/72- إنتاج مخزون.

ﺤ/73- إنتاج المؤسسة لحاجاتها الخاصة.

ﺤ/74- خدمات.

ﺤ/75- تحويل تكاليف الإنتاج.

ﺤ/77- مواد مختلفة.

ﺤ/78- تحويل تكاليف الاستغلال.

ﺤ/79- نواتج الايرادات خارج الاستغلال.

و الشكل التالي يوضح ذلك:

|  |
| --- |
| الصنف السابع: الإيرادات |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| إيرادات الاستغلال |  | إيرادات خارج الاستغلال | | |
|  |

79 78 77 75 74 73 72 71 70

**الشكل رقم 02: تصنيف حسابات الإيرادات**

ب-3 النتائج:

تتمثل النتائج في الفرق بين الإيرادات و الأعباء و تحدد نتيجة الدورة وكذلك الأرصدة الوسيطية للتسيير و تنقسم إلى:

ﺤ/80- الهامش الإجمالي.

ﺤ/81- القيمة المضافة.

ﺤ/83- نتيجة الاستغلال.

ﺤ/84- نتيجة خارج الاستغلال.

ﺤ/88- نتيجة الدورة.

**ﺟ- القوائم المالية الختامية:**

طبقا للمادة الخامسة و العشرون (25) من القرار الصادر بتاريخ23 يونيو 1975 المتعلق بكيفية تطبيق المخطط المحاسبي الوطني، يحدد وثائق الملخصات التي تقدم في شكل جداول مشار إليها في الملحق رقم 02 من هذا القرار، كما أن هذه الوثائق تعتبر إلزامية مهما كان حجم المؤسسة ،فهو يحدد (17) وثيقة تتمثل في :

* الميزانية.
* جدول حسابات النتائج.
* 15 جدولا ملحقا.

ﺟ -1-الميزانية:

تعبر الميزانية عن وضعية المؤسسة لفترة معينة، و هي تحتوي على ملخص للنشاط، و تتكون من الاستخدامات (الأصول) و من الموارد (الخصوم).

كما تعرف أيضا على أنها الجدول المرتب و المقوم لعناصر الموجودات و مطالب مؤسسة ما في تاريخ معين، وعند انطلاق المؤسسة في نشاطها نسمي ميزانيتها "الميزانية الافتتاحية" و نسمي ميزانيتها في أخر الدورة التجارية "الميزانية الختامية"[[15]](#footnote-16).

جدول رقم 01 :نموذج ميزانية الأصول بتاريخ

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **المبلـــغ** | **اهتلاك** | **المبلــغ** |  | **تعـــــيين الحســـــابات** | **رقــم** |
| **الصــــافي** | **المؤونـــات** | **الخــــام** |  |  | **الحساب** |
|  |  |  |  | **الاستثمارات** |  |
|  |  |  |  | مصـاريف اعدادية | 20 |
|  |  |  |  | القيم المعنويـــــة | 21 |
|  |  |  |  | الأراضــــي | 22 |
|  |  |  |  | تجهيزات الانتـــاج | 24 |
|  |  |  |  | تجهيزات اجتماعية | 25 |
|  |  |  |  | استثمــــارات قيد التنفيذ | 28 |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | ***المجمـــــوع . . . . .(2)*** |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | **المخزونـــــات** |  |
|  |  |  |  | البضـــائع | 30 |
|  |  |  |  | مواد ولوازم | 31 |
|  |  |  |  | منتوجــات غير تامة الصنـع | 33 |
|  |  |  |  | منتوجــات وأشغال قيد التنفيذ | 34 |
|  |  |  |  | منتوجـات تــامة الصنع | 35 |
|  |  |  |  | فـضلات ومـهملات | 36 |
|  |  |  |  | مخزونــات خارج المؤسسة | 37 |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | ***المجمـــــوع . . . . . .(3)*** |  |
|  |  |  |  | **الذمـــــــــــــــم** |  |
|  |  |  |  | تسبيقات على الاسثتمارات | 42 |
|  |  |  |  | تسبيقات على المخزونات | 43 |
|  |  |  |  | تسبيـقات على الغـير | 45 |
|  |  |  |  | تسبيـقات الاستغلال | 46 |
|  |  |  |  | ديون على الزبـــائن | 47 |
|  |  |  |  | النقديات | 48 |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | ***المجمــــوع . . . . . .(4)*** |  |
|  |  |  |  | ***المجـمـــــــوع العــــــام*** |  |

جدول رقم 02 : نموذج ميزانية الخصوم بتاريخ

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **المبــــلغ الجــزئي** | **المبلـــغ الخــــام** |  | **تعـــــيين الحســـــابات** | **رقــم** |
|  |  |  |  | **الحساب** |
|  |  |  | **أمــــوال خــــاصة** |  |
|  |  |  | أمــوال جمــاعية | 10 |
|  |  |  | أمـــوال شخصـية | 11 |
|  |  |  | علاوات المســـاهمات | 12 |
|  |  |  | احتيــاطـــات | 13 |
|  |  |  | نتـــائج رهـــن التخفضـية | 18 |
|  |  |  | مــؤونـــات للخســائر والتكــاليف | 19 |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  | ***المجمـــــوع . . . . .(2)*** |  |
|  |  |  | **الديــــــــون** |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  | ديــون استثمــارات دائـنة | 52 |
|  |  |  | ديــون مخزونـــات أخرى | 53 |
|  |  |  | محجوزات للغـير | 54 |
|  |  |  | ديــون تجاه شركاء وشركات حليفة | 55 |
|  |  |  | ديـــون استغلال دائنــة | 56 |
|  |  |  | تسبيقـــــات تجـــارية | 57 |
|  |  |  | ديـــون مــــاليـة | 58 |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  | ***المجمـــــوع . . . . . .(5)*** |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  | نتــيجة السنـــة المـــــالية | 88 |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  | **المجـمـــــــوع العــــــام** |  |

ﺟ -2 –جدول حسابات النتائج:

يقوم جدول حسابات النتائج بتجميع أعباء، نواتج و نتائج الدورة، و بهذا الصدد فان النتائج تحدد بالفرق بين الإيرادات و الأعباء و نجد:

* نتيجة الاستغلال (ﺤ/83) = الفرق بين نواتج و أعباء الاستغلال.
* نتيجة خارج الاستغلال (ﺤ/84) = الفرق بين نواتج و أعباء خارج الاستغلال. بالإضافة إلى الهامش الإجمالي و القيمة المضافة.

جدول رقم 03 : نموذج جدول حسابات النتائج بتاريخ

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| رقم الحساب | اسم الحساب | مدين | دائن |
| 70  60 | بضائع مباعة  بضائع مستهلكة |  |  |
| 80 | هامش إجمالي |  |  |
| 80  71  72  73  74  75  61  62 | هامش إجمالي  إنتاج مباع  إنتاج مخزون  انتاج المؤسسة لحاجاتها الخاصة  خدمات  تحولات تكاليف الانتاج  مواد و لوازم مستهلكة  خدمات |  |  |
| 81 | القيمة المضافة |  |  |
| 81  76  77  78  63  64  65  66  68 | القيمة المضافة  مواد مختلفة  تحولات تكاليف الاستغلال  مصاريف المستخدمين  ضرائب و رسوم  مصاريف مالية  مصاريف مختلفة  مخصصات المؤونات و الاهتلاكات |  |  |
| 83 | نتيجة الاستغلال |  |  |
| 79  69 | ايرادات خارج الاستغلال  تكاليف خارج الاستغلال |  |  |
| 84 | نتيجة خارج الاستغلال |  |  |
| 83  84 | نتيجة الاستغلال  نتيجة خارج الاستغلال |  |  |
| 880 | النتيجة الصافية |  |  |
| 889 | ضرائب على الأرباح |  |  |
| 88 | نتيجة الدورة |  |  |

ﺟ -3 الجداول الملحقة :

تعتبر هذه الجداول من التحركات التي تقوم بها المؤسسات كذا أنها جداول مكملة و مفسرة لتقديم المعلومات الضرورية و تتمثل في :

* جدول 3- جدول حركات الموال.
* جدول 4- جدول الاستثمارات.
* جدول 5- جدول الاهتلاكات .
* جدول 6- جدول المؤونات .
* جدول 7- جدول الحسابات الدائنة .
* جدول 8- جدول الأموال الخاصة .
* جدول 9- جدول الديون .
* جدول 10- جدول المخزونات .
* جدول 11- جدول استهلاك مواد و لوازم .
* جدول 12- جدول مصاريف التسيير.
* جدول 13- جدول المبيعات و أداء الخدمات.
* جدول 14- جدول النتائج الأخرى.
* جدول 15- جدول نتائج التنازل عن الاستثمار.
* جدول 16- جدول التعهدات الممنوحة و المقدمة.
* جدول 17- جدول معلومات مختلفة.

و منه يمكن القول بان الجداول (17) تعبر عن وضعية و ذمة المؤسسة لفترة زمنية محددة والتي تتضمن جميع الأحداث الاقتصادية لنشاطها، بالاضافة الى تحديد الأرصدة الوسيطية للتسيير و التي تساعد على دراسة و تغيير الوضعية المالية للمؤسسة و التنبؤ بمستقبلها.

**المبحث الثاني: محدودية المخطط المحاسبي الوطني**

لقد جاء المخطط المحاسبي الوطني المؤرخ في 29 ابريل 1975 لتلبية حاجيات اقتصاد الموجه وتحقيق مختلف أهدافه ،غير انه و مع مرور الزمن و انتقال الجزائر نحو اقتصاد السوق،حيث ظهرت متطلبات جديدة و أصبح المخطط المحاسبي الوطني غير قادر على تلبيتها ولا يتماشى معها، مما أدى إلى استخلاص و ظهور جملة من النقائص و المتمثلة في :

* إهمال المحاسبة التحليلية.
* إهمال التصنيف الوظيفي في إعداد القوائم المالية.
* مبدأ التكلفة التاريخية

**المطلب الأول: إهمال المحاسبة التحليلية**

تعرف المحاسبة التحليلية على أنها نظام معلوماتي لتكميم التدفقات الداخلية (مواد أولية......) يبين مختلف عناصر أعضاء المؤسسة ( ورشات، مصالح.... ).

كما تعرف أيضا على أنها صممت من اجل إبراز جميع العناصر المكونة للأعباء التي تساهم في تسيير و إدارة المؤسسة[[16]](#footnote-17).

كما أن المحاسبة التحليلية تهدف إلى:

- تحديد التكاليف، سعر التكلفة، و سعر البيع : حيث أن الفرق بين سعر البيع و سعر التكلفة يحدد نتيجة دورة الاستغلال، حيث أن سعر البيع هو محدد مسبقا حسب السوق(العرض و الطلب) بينما سعر التكلفة يلعب دور سعر البيع الأدنى الذي تحقق به المؤسسة نتيجة معدومة.

- تقديم العناصر المبررة لتحديد سعر البيع المفوتر لمختلف البضائع و الخدمات المباعة.

- تبيان مردودية كل مستوى من المستويات المختلفة للمؤسسة و اتخاذ القرارات الفعالة التي من شانها تحسين درجة مردودية المستويات التي تبطئ سيرورة المردودية الإجمالية.

و من هنا تظهر أهمية المحاسبة التحليلية و الدور الذي تقوم به، غير أن تركيز المخطط المحاسبي الوطني على المحاسبة العامة و إهمال المحاسبة التحليلية بالرغم من وجود تكامل بينها أدى إلى :

1-عدم القدرة على قياس لنتيجة دورة الاستغلال و التي تعتبر قياسا لفعالية المؤسسة خاصة و إن إشكالية القياس تطرح بالنسبة للمؤسسات التي لها عدة أنشطة، فالمحاسبة العامة لا تسمح بمعرفة نتيجة كل نشاط بصفة دقيقة.

2- وجود صعوبات في تقويم و تقييم المخزونات بالتكلفة النهائية بالإضافة إلى إنتاج المؤسسة لوسائلها الخاصة.

3- الاعتماد على الرقابة المركزة في تحليل حسابات التسيير و إهمال الرقابة الدينامكية المقسمة التي تختصر على تحليل كل مستوى من مستويات المؤسسة على حدا.

و لهذا فان المحاسبة التحليلية تسمح بمعرفة جيدة لمختلف تكاليف أنشطة المؤسسة و تحديد بصفة مفصلة لأصل النتيجة، و التي يعتبر تطبيقها اختياريا حسب احتياجات المؤسسات لها، عكس المحاسبة العامة التي تفرض بقوة القانون و التي تحدد النتيجة بصفة شاملة.

**المطلب الثاني: إهمال التبويب الوظيفي في إعداد القوائم المالية**.

إن الهدف الرئيسي في إعداد القوائم المالية هو إعطاء الصورة الصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة لفترة زمنية معينة، عادة ما تكون 12 شهرا و التي يتم من خلالها اتخاذ القرارات الفعالة.

و للوصول إلى هذا الهدف لا بد من اتسام المعلومات المكونة لهذه القوائم المالية بالخصائص التالية [[17]](#footnote-18):

* القابلية للفهم :

تعني هذه الخاصة على انه يجب على المعلومات الواردة في القوائم المالية أن تكون مفهومة من طرف المستخدمين الذي تتوفر لديهم الكفاءة اللازمة في ميدان الاقتصادي و المحاسبي و تكون لهم الرغبة في دراسة القوائم المالية في ظرف زمني سريع نسبيا .

* الملائمة:

يقصد بأنها تؤثر على القرارات التي تتخدد من طرف المسيرين إذ تساعدهم على تقسيم الأحداث الماضية و الحالية و المستقبلية، كما أن المعلومة تؤكد أو تصحح التقسيمات السابقة.

* الموثوقية :

تكون المعلومة موثوقة حينما لا تحتوي على خطا أو تحيز.

* قابلية المقارنة:

يجب على مستخدمي القوائم المالية أن يكونوا قادرين على إجراء مقارنة من حيث الزمن و أخرى من حيث الحجم. و تعني المقارنة من حيث الزمن؛ دراسة القوائم المالية المثالية لنفس المؤسسة، بينما يقصد بالمقارنة من حيث الحجم؛ أخذ مجموعة من المؤسسات التي تنتمي إلى نفس القطاع و بحجم متقارب ثم مقارنتها.

فبالنظر إلى المخطط الحاسبي الوطني، نجد أن القوائم المالية ليست إلا تعبيرا لذمة المؤسسة أي ما لديها من حقوق ما عليها من التزامات لفترة زمنية محددة، و يعتمد في ذلك إلى تصنيف الحسابات حسب الطبيعة و على أساس مبدأي السيولة و الاستحقاق و ذلك للاستجابة للمتطلبات المختلفة.

فالأصول تعرف على أنها "العناصر التي لها قيمة اقتصادية موجبة"[[18]](#footnote-19).

أو بمعنى أخر هي العناصر التي تعكس حقوق الملكية و مختلف الحقوق الأخرى للمؤسسة أثناء إعداد الميزانية لفترة معينة. أي أن المعلومات التي تمثل هذه الأحداث والعمليات تتطابق مع شكلها القانوني و المتمثل في الحيازة القانونية لهذه العناصر لإدراجها في الميزانية.

غير انه في بعض الأحيان و بالنظر لمختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة، لا يتطابق في بعض الأحوال مع شكلها القانوني و هذا ما ينتج منه عدم إدراج هذا العنصر في الميزانية رغم الاستفادة منه، ومن هنا يمكن استنتاج أن التعبير القانوني و تصنيف الحسابات حسب الطبيعة لا يكفي لإنجاح مسار التسيير مما ينتج إظهار مؤشرات غير صالحة تؤدي إلى تحريف المعلومة عن مسارها الحقيقي و من ثم اتخاذ قرارات مبنية على أسس غير صحيحة .

و لتجنب هذه المؤشرات و إنجاح مسار التسيير داخل المؤسسة لا بد من تصنيف الحسابات حسبا الوظيفة و ترجمتها بالطابع الاقتصادي و هذا من اجل إظهار مساهمة كل وظيفة في النتيجة من جهة ، و توفير المتطلبات التي تضمن التوازن المالي من جهة أخرى، لان هذا الاقتراب الوظيفي في إعداد القوائم المالية يقوم على مبدأ تصنيف تدفقات العمليات حسب الوظيفة.

و في هذا النطاق ( الاقتراب الوظيفي ) نجد أن أصول المؤسسة تمثل جميع العناصر التي تساهم و تستعملها في أداء نشاطها و ذلك بغض النظر للصيغة القانونية لهذه العناصر (حق الملكية، إنما حق الرقابة )

**المطلب الثالث: مبدأ التكلفة التاريخية و مشكل التضخم**

اعتمد المخطط المحاسبي الوطني على مبدأ التكلفة التاريخية كطريقة للتقييم و ذلك في مادتيه 18 و20 من قرار التطبيق 23 جوان 1975، ويقوم هذا المبدأ على تسجيل أصول و خصوم المؤسسة على أساس تكلفة الحيازة بالاستناد إلى عناصر مادية كأدلة إثبات ( الفواتير،.....الخ ) مع فرض ثبات قوة الشراء للوحدة النقدية.

كما يعرف على انه يقر تسجيل مختلف عناصر القوائم المالية على أساس تكلفة الاقتناء أو تكلفة الإنتاج مع افتراض ثبات قوة الشراء الوحدة النقدية المستعملة في القياس المحاسبي [[19]](#footnote-20).

غير أن إعداد الميزانية وفقا لهذا المبدأ عادة ما تكون بعيدة عن الصورة الحقيقية للمؤسسة خاصة في فترة التضخم. ففي هذه الظروف فإن التمويل الذاتي للمؤسسات بواسطة مخصصات الإهتلاكات يكون غير معتبر لان أساس الاحتساب (القيمة التاريخية) بعيد عن الأساس الحقيقي (القيمة الوفية) [[20]](#footnote-21).

و يتضح ما سبق أن اعتماد على هذا المبدأ للقياس أصبح يفقد الكثير من صلاحية و مصداقية المعلومات المحاسبية المالية ، و بالتالي تضليل و إعطاء صورة غيرحقيقية عن وضعية المؤسسة، و بالتالي اتخاذ قرارات غير سليمة مبنية على أسس خاطئة ، فالعديد من عناصر القوائم المالية تبقي إعادة تقييمها بطرق أكثر عقلانية تتماشى مع اقتصاد التضخم [[21]](#footnote-22).

و تتمثل عملية إعادة قياس الميزانية في تصحيح القيم الأصلية للعناصر في الأهداف التالية :

* تسجيل قيمة الاستثمار بمبلغ يتماشى و التطور العام لتكلفة الحيازة أو أسعار التجهيزات المستعملة عموما.
* تقييم ملائم لمردودية المؤسسة.
* تحسين الحالة المالية الصافية بواسطة رفع الأموال الخاصة ضمن مجموع الأموال الدائمة.
* ضمان تجديد الاستثمار بواسطة الزيادة في قدرة التمويل الذاتي نتيجة توسيع أساس احتساب مخصصات الاهتلاكات.
* ضرورة المسيرين أو المساهمين في معرفة القيمة الحقيقية لاتخاذ قرارات سليمة و موضوعية.
* تحسين مصداقية حسابات الاستثمار حيث تصبح أكثر توافقا مع الواقع الاقتصادي.

و قد شرعت الجزائر في تطبيق هذه العملية (إعادة التغيير) من خلال الإصلاحات الاقتصادية مند سنة 1988 و التي مست الاستثمارات القابلة للإهلاك و المدرجة في الميزانية الإختتامية بتاريخ 31 ديسمبر 1987،و تحضير المؤسسات للانتقال نحو الاستقلالية و دخول اقتصاد السوق.

لتعرف هذه العملية بعدها و نتيجة للتحولات الاقتصادية عدة نصوص قانونية تكميلية التي تم تطبيقها و المجسدة في المراسيم الآتية:

* المرسوم التنفيذي رقم 90- 103 المؤرخ في 27 مارس 1990 .
* المرسوم التنفيذي رقم 93- 250 المؤرخ في 24 أكتوبر 1993 .
* المرسوم التنفيذي رقم 96- 366 المؤرخ في 12 أكتوبر 1996.
* المرسوم التنفيذي رقم 07- 210 المؤرخ في 04 جويلية 2007 .

و بالرغم من التعديلات و المراسيم التنفيذية التي شرعت حيز التطبيق ، إلا أن عملية إعادة التقييم بقت بعيدة نسبيا و لم تفي بالغرض التي انشات من اجله و المتمثل (زيادة على ما سبق) إلى إعطاء ملائمة رائدة للمعلومات و التي تؤثر على اتخاذ القرار، بالإضافة إلى اختصارها على عنصر واحد من عناصر ذمة المؤسسة و عدم شمولية و إمكانية تطبيقها على العناصر الأخرى.

**المبحث الثالث : الأعمال المتعلقة بإصلاح النظام المحاسبي**

إن عملية إصلاح النظام المحاسبي مرتبطة بعدم قدرة هذا النظام على الاستجابة على المتطلبات الجديدة و التأقلم مع التحولات و التغيرات و التطورات الناجمة في قطاع الأعمال.

و مع الاتجاه المتنامي للعولمة و ظهور موضوعات جديدة تتطلب متابعة من الفكر المحاسبي و قصور المخطط المحاسبي الوطني في الاستجابة للمتطلبات الجديدة، بدأت البيئة الجزائرية تتفاعل مع هذه المستجدات و تبحث عن نظم و قواعد تحسن و تتأقلم مع هذه المتطلبات ، كما أن أعمال الإصلاح التي قامت بها الدولة بداية من سنة 1998 و المتمثلة في تحديد و تغيير المخطط المحاسبي الوطني و التي أسندت مهمتها إلى المجلس الوطني المحاسبي في بداية الأمر لينتقل بعدها إلى هيئة أجنبية.

**المطلب الأول : أعمال اللجنة الجزائرية الخاصة بالمخطط المحاسبي الوطني**

أصبح المجلس الوطني للمحاسبة الهيئة الوطنية المؤهلة للقيام بأعمال التوحيد المحاسبي و إعداد المعايير المحاسبية، وذلك بعد إحداثه بموجب المرسوم التشريعي رقم 96- 319 الصدر بتاريخ 25 سبتمبر 1996 و إحلال المجلس الأعلى للمحاسبة، و قد حددت مهمته الأساسية في ظل هذا النطاق.

و قد كون المجلس لجنة مهتمة بالمخطط المحاسبي الوطني و ذلك من أجل التفكير بمدخل لمراجعته ( المخطط المحاسبي الوطني)، حيث قامت بإحداث استبيان لتقييمه، حيث أرسل الاستبيان الأول في جانفي 1999 إلى أصحاب المهن الحرة و بالدرجة الأولى إلى الخبراء المحاسبين،غير أن الفترة التي تم فيها الإرسال تعتبر فترة حساسة من جهة و ذلك بانشغال معظم الخبراء بأعمال نهاية الفترة و طول أسئلة الاستبيان من جهة أخرى، هذا ما نتج عنه عدم المبالاة و العدد القليل من الأجوبة المرسلة إلى المجلس الوطني المحاسبي.

و قد تضمن هذا الاستبيان جزئين؛ الجزء الأول تعلق بإعطاء الآراء الخاصة للمهنيين حول الموضوع بالإضافة إلى الأسئلة المتعلقة بالاهتمامات العامة ، معالجة المبادئ المحاسبية ، نقد ومرجعية المفاهيم ، الإطار المحاسبي ، عرض القوائم المالية و مؤشرات التسيير.

أما الجزء الثاني منه فتعلق بتقييم المخطط المحاسبي الوطني و ذلك عن طريق طلب المهنيين بإعداد وجهة نظرهم حول مصطلحات و قواعد الني تنظم مسك المحاسبة و المأخوذة من القرار الصادر بتاريخ 23 جوان 1975 و المتعلق بتطبيق المخطط المحاسبي الوطني.

و اتضحت نتائج هذا الاستبيان بعد 11 شهرا و الملخصة في تقرير التقييم الصادر في نوفمبر 1999 و التي توصلت به لجنة المخطط المحاسبي الوطني إلى الخالصات التالية[[22]](#footnote-23):

* تكريس فصول خاصة للمبادئ، و قواعد التقييم و المصطلحات المحاسبة.
* إعادة النظر في عدد و شكل و محتوى الجداول الشاملة.
* إعادة تهيئة و إثراء مدونة الحسابات لسحب أكثر احتياجات المستعملين.

و فيما يتعلق بالاستبيان الثاني فقد وجه هو الأخر لنفس المهنيين ( خبراء محاسبين ) في جويلية من سنة 2000 و الذي حظي بالأهمية من سابقه نظرا للفترة المرسل فيها بالإضافة إلى خصر أسئلته، و التي معظمها يدور حول المصطلحات، الإطار المحاسبي، تقديم الميزانية، جدول النتائج، الملاحق و طرق التقييم.

و يجدر الإشارة أن الاستبيانين شملا على كل المشاكل التقنية و العامة و اللذان يمثلان أصل اعتماد لجنة المخطط المحاسبي الوطني في أعمالها التوجهات التالية:

* المبادئ المحاسبية، قواعد التقييم و سير الحسابات يجب أن تشغل مكانا مرموقا في المخطط المحاسبي الوطني.
* مدونة الحسابات يجب أن تكون كاملة، واضحة و محسنة لتستجيب لاحتياجات المستعملين.
* الجداول الشاملة يجب أن تكون محسنة، مبسطة و كاملة بالتوافق مع المستلزمات القانونية و المعالجة الآلية للمعطيات.
* الملاحق يجب أن تكون مبسطة و ثرية و يجب أن تلعب دورا مكملا بالنسبة للميزانية و جدول حسابات النتائج، ويجب أن تقوم هذه الملاحق بعمل مزدوج.
* المحاسبة التحليلية غير مقتنة في المخطط المحاسبي الجديد و تترك تحت تصرف المؤسسة.

و منه يمكن القول آن أعمال لجنة المخطط المحاسبي الوطني ارتكزت حول الجانب الشكلي و التقني دون اقتراح إطار مفاهيمي، متكون من مجموعة من الإجراءات و الأدوات المهيكلة بشكل موضوعي في شكل مبادئ أساسية مرتبطة ببعضها البعض، بهدف إعداد تقارير مالية متجانسة، والذي يسمح بالتوافق و التناسق و التوحيد المحاسبي[[23]](#footnote-24) لتأتي بذلك أعمال المجلس الوطني الفرنسي.

**المطلب الثاني : أعمال المجلس الوطني الفرنسي**

لقد أسندت أعمال الإصلاح المحاسبي للمجلس الوطني الفرنسي بداية الثلاثي الثاني سنة 2001، و ذلك بعد إجراء مناقصة دولية تخص هذه العملية، و التي مولت من البنك الدولي تحت إشراف وزارة المالية.

و بعد دراسة المخطط المحاسبي الوطني عرض المجلس الوطني الفرنسي ثلاثة(03) سيناريوهات ممكنة للإصلاح و تتمثل في:

1. **السيناريو الأول**: تهيئة مبسطة للمخطط المحاسبي الوطني:

و حسب هدا السيناريو يتم الاتجاه على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني و تحديد الإصلاحات، و ذلك بتحديث التقنيات تماشيا مع التغيرات الاقتصادية غير أن هذا السيناريو جعل من المخطط المحاسبي الوطني يحتفظ ببعض نقائصه و عدم قدرته أيضا على الإجابة على المشاكل التقنية و المعلوماتية التي تعاني منها المؤسسات.

1. **السيناريو الثاني:** تكييف المخطط المحاسبي الوطني نحو الحلول الدولية.

حسب هذا السيناريو يتم الاحتفاظ بهيكل المخطط المحاسبي الوطني بضمان بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة من مجلس المعايير المحاسبة الدولية[[24]](#footnote-25).

حيث يسمح هدا السيناريو للمؤسسات بعرض و تقديم القوائم المالية و الحسابات بشكل واضح و مفهوم و يسهل قراءتها مما يؤدي إلى ضمان تحسين المعلومات التي توفر للمؤسسة.

غير انه و مع مرور الوقت سيتكون نظامين محاسبين مختلفين يعطيان نظاما مختلطا و معقدا و بالتالي يمكن له أن يكون مصدرا للتناقص و الاختلاف [[25]](#footnote-26) ، و بمعنى اخرر صعوبة التنسيق بين المعالجات الوطنية و بعض الأحكام الجديدة .

**ج- السيناريو الثالث**: إنشاء نظام محاسبي يتطابق مع المعايير المحاسبية الدولية.

يعتمد هذا السيناريو على انجاز نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني حتى تعتمد أسسه، قواعده، مبادئه المعتمدة و الصادرة على المعايير المحاسبية الدولية مع الأخذ بعين الاعتبار الخصائص الوطنية.

و بعد تقديم السيناريوهات الثلاثة سابقة الذكر من طرف المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي، يبقى الاختيار بينها من صلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري

**المطلب الثالث: الاختيار الجزائري للإصلاح**

إن الخيار المتبنى من قبل المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري و المتمثل في السيناريو الثالث و المتعلق بإنشاء و إعداد نظام محاسبي يتطابق مع المعايير المحاسبية الدولية و الذي سيشكل تحولا جذريا بالنسبة للمخطط المحاسبي الوطني 1975.

كما أن ظهور مشروع النظام المحاسبي الجديد راجع إلى السبب الرئيسي و المتمثل في عدم قدرة المخطط المحاسبي الوطني على الإجابة على المتطلبات الجديدة و مسايرة التطورات الاقتصادية، الأمر الذي جعل الإصلاح المحاسبي يأخذ هدا البعد و المسار و ذلك آن تكون التقارير المالية تتميز بجملة من الخصائص و التي تسمح بعقلانية المعلومات المحاسبية، و توحيد القوائم المالية بشكل يعطي ثقة للمتعاملين مع المؤسسة.

**خاتمة الفصل:**

مما سبق يمكن استخلاص أن الجزائر قد انتهجت المخطط المحاسبي الوطني 1975 المشتق من المخطط المحاسبي الفرنسي العام 1957 و ذلك بغرض تلبية متطلبات تلك الفترة. غير أن إهمال دور واحتياجات المؤسسات من جهة، و اتجاه البلاد نحو الاقتصاد السوق من جهة أخرى، جعل من هذا النظام لا يستجيب لهذه المتطلبات الجديدة.

مما دعت الضرورة إلى إعادة النظر و البحث عن نظام يواكب هذه التغيرات، و هذا ما قامت به الجزائر عن طريق أعمال الإصلاح و تبنيها لفكرة المعايير المحاسبية الدولية من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد.

1. - ERIC Dumoilanede, comptabilité générale, édition BERTI, page 08. [↑](#footnote-ref-2)
2. 1- M.mehadjibia, Essai d’adaptation de la comptabilité aux besoins de l’économie d’un pay , PCN, PP 15-19. [↑](#footnote-ref-3)
3. -شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة حسب المخطط الوطني المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، صفحة 082 [↑](#footnote-ref-4)
4. 1 – SADOU ahmed, Comptabilité générale, edition BERTI, 2002, page 39. [↑](#footnote-ref-5)
5. - ناصر دادي عدون، شعيب شنوف، خصائص محاسبة الشركات الدولية ة ضرورة التوحيد المحاسبي، جامعة عنابة، 2005، صفحة 103. [↑](#footnote-ref-6)
6. - بوتين محمد، المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 1999، صفحة 39. [↑](#footnote-ref-7)
7. - القرار المؤرخ في 23 يونيو 1975 المتعلق بكيفية تطبيق المخطط الوطني المحاسبي, [↑](#footnote-ref-8)
8. - AUGUSTIN Gérald, de la theorie événementielle aux comptabilité multidimensionnelle, N°156, 1985, page 85. [↑](#footnote-ref-9)
9. - SADOU Ahmed, op.cit, page 13. [↑](#footnote-ref-10)
10. - SADOU Ahmed, op.cit, page 43 [↑](#footnote-ref-11)
11. - هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل الوطني، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2002، صفحة 19. [↑](#footnote-ref-12)
12. - هوام جمعة، مرجغ سابق، صفحة35, [↑](#footnote-ref-13)
13. - عاشور كتوش، المحاسبة المعمقة وفقا للمخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2003، صفحة37، [↑](#footnote-ref-14)
14. - بويعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، صفحة 19. [↑](#footnote-ref-15)
15. - شبايكي سعدان، مرجع سابق، صفحة 10. [↑](#footnote-ref-16)
16. -ABDELLAH Boughaba, Comptabilité Analytique, Edition BERTI, ALGER, 1994, page 39. [↑](#footnote-ref-17)
17. - جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المحاسبي الجديد، الأوراق الزرقاء، ص13 و ص14. [↑](#footnote-ref-18)
18. - Françoise Rey, développement récent de la comptabilité, théorie & pratique, édition EBF, 1979, page 149. [↑](#footnote-ref-19)
19. - شعيب شنوف، مرجع سابق، صفحة 17 . [↑](#footnote-ref-20)
20. - جمال لعشيشي، مرجع سابق، صفحة 78 . [↑](#footnote-ref-21)
21. - شعيب شنوف، مرجع سابق، صفحة 17 . [↑](#footnote-ref-22)
22. - Conseil national de la comptabilité algérien, synthese d’évaluation du PCN, 2000. [↑](#footnote-ref-23)
23. - شعيب شنوف، مرجع سابق، صفحة 21 . [↑](#footnote-ref-24)
24. - شعيب شنوف، مرجع سابق، صفحة 15 . [↑](#footnote-ref-25)
25. - شعيب شنوف، مرجع سابق، صفحة 15 . [↑](#footnote-ref-26)