



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المحاسبية والمالية

دروس عبر الخط في مقياس
تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر
من اعداد:
د. لطيفة بكوش

موجهة لطلبة السنة 2 ماستر محاسبة

وصف المادة التعليمية

المكتسبات (Pré requis) :

درس الطالب في الليسانس معايير التدقيق الدولية

الهدف العام للمادة التعليمية :

تعريف الطالب بالهيئات المنظمة والمشرفة على تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر

أهداف التعلم (المهارات المراد الوصول إليها): (من 3 الى 6 أهداف مع التركيز فقط على الأهداف التي يتم تقييمها)

التعريف بالهيئات المشرفة على تنظيم المحاسبة في الجزائر:

1. المجلس الوطني للمحاسبة؛
2. المصف الوطني لخبراء المحاسبين؛
3. الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
4. المجلس الوطني للمحاسبين المعتمدين؛

محتوى المادة التعليمية

الفصل الأول : المرحلة الأولى لتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر سنة 1971

الفصل الثاني: تطور مهنة المحاسبة في الجزائر من 1991-2010

- المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين
- مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة
- انشاء المجلس الوطني للمحاسبة
- مراحل صدور النظام المحاسبي المالي
- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي وأهدافه ومكوناته

الفصل الثالث: اصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر ابتداءا من سنة 2010

- تنظيم المجلس الوطني للمحاسبة
- المنظمات المنبثقة عن المجلس الوطني للمحاسبة
- الإطار القانوني والتنظيمي المنظم لممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر

محاوالمحاضرات

- المحورالاول: تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائرمن 1962. 1991
- المحورالثاني: تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر 1991. 2010
- المحورالثالث: المجلس الوطني للمحاسبة في ظل القانون رقم 10-01
- المحورالرابع: المنظمات المنبثقة عن المجلس الوطني للمحاسبة
- المحورالخامس: الإطارالقانوني والتنظيمي المنظم لممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر

قائمة البحوث

البحث الأول: تطور مهنة المحاسبة في الجزائر ابتداء من سنة 1991.

البحث الثاني: اصلاحات مجلس المحاسبة وظهور المجلس.

البحث الثالث: اصلاح الممارسات المحاسبية من خلال SCF

البحث الرابع: اصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر ابتداء من سنة 2010.

البحث الخامس: المجلس الوطني للمحاسبة.

البحث السادس: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

البحث السابع: الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

البحث الثامن: المجلس الوطني للمحاسبين المعتمدين.



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المحاسبية والمالية

دروس عبر الخط في مقياس
تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر
الدرس الاول
من اعداد:
د. لطيفة بكوش

موجهة لطلبة السنة 2 ماستر محاسبة

تمهيد

شهدت الممارسات المحاسبية منذ استقلال الجزائر والى غاية الان، عدة تغيرات ومحطات بارزة كان أهمها إصدار المخطط الوطني للمحاسبة PCN سنة 1975 وإصدار النظام المحاسبي المالي SCF سنة 2007 تحت إطار الإصلاح، كمحاولة منها لمواكبة التطورات العالمية. لذا تعتبر تنظيمات مهنة المحاسبة في الجزائر تتفاعل بشكل ايجابي مع البيئة الدولية في كل من المجالات الاقتصادية والاجتماعية... وقد عرف المجال المحاسبي ثلاث مراحل أساسية، انتهت كل مرحلة منها بالإصلاح كاستجابة للتحديات المحاسبية المتجددة. تتطرق المرحلة الاولى من هذه المراحل الاساسية منذ الاستقلال والى غاية سنة 1991 والتي هي ايضا تنقسم مرحلتين جزئيتين يفصلهما اصدار المخطط الوطني للمحاسبة.

أولاً: الممارسات المحاسبية للفترة الممتدة من 1962 والى 1975

ورثت الجزائر غداة الاستقلال المنظومة التشريعية والقانونية الفرنسية. وتجنباً لحصول الفراغ في الجوانب المختلفة للحياة العامة في حالة ما إذا توقف العمل بتلك القوانين، أصدرت الحكومة الجزائرية الجديدة القانون الأساسي رقم : 62 / 157 الصادر في 1962/12/31 القاضي بتمديد العمل بالنصوص القانونية الفرنسية باستثناء تلك التي لها علاقة بالسيادة الوطنية.

في هذا الإطار، استمر العمل بالتشريع الفرنسي في مجال المحاسبة باستخدام المخطط المحاسبي العام P C G لسنة 1957. خلال هذه الفترة بدأت عمليات تأميم الثروات الوطنية، في قطاعات متعددة كالمناجم، البنوك والمحروقات. هنا بدأت ضرورة وجود مرجعية محاسبية تترجم الانتقال الجديد للاقتصاد خاصة أن هناك تغيير في طرق التسيير التي سترافق التوجه الجديدة الذي تبنته الجزائر. ليتم تحديد تاريخ 1975 / 12 / 31 كآخر أجل لموائمة كل القوانين

الدولة الجزائرية. وعليه، كان من الضروري مسايرة التغير البيئي الذي رافق فترة الاستقلال السياسي والسياسي والسير نحو "استرجاع الاستقلال الاقتصادي" والذي أسفر عن تنصيب المجلس الأعلى للمحاسبة بموجب المرسوم رقم 71/82 الصادر في 1971/12/29 الذي من شأنه الإشراف على مهنة المحاسبة، لتوكل له ثلاث مهام أساسية تمثلت في:

- تطهير مهنة المحاسبة والخبرة المحاسبية،
- إعداد نموذج لمخطط محاسبي جديد،
- إصلاح المحاسبة العمومية.

كلف وزير المالية، هذا المجلس الأعلى للمحاسبة بإعداد نظام محاسبي جديد مكان المخطط المحاسبي العام الفرنسي يكون في خدمة السياسة الاشتراكية للجزائر والتخطيط وليس في خدمة اقتصاد السوق على أن يكون كذلك مخططا بسيطا.

يرجع قرار مواصلة العمل بالمخطط المحاسبي العام الموروث عن المستعمر الفرنسي إلى جملة من الأسباب أهمها:

- كون الإطار التشريعي للمخطط العام آنذاك كان كافيا للاستجابة لمتطلبات تلك المرحلة، خاصة العمل على ضمان الاستمرارية في تدفق المعلومات الاقتصادية والمالية الموجهة إلى الإدارة الوطنية،
- وكذا إعطاء الوقت الكافي للبدء في إصدار التشريعات الوطنية، خاصة وقد شهد التنظيم الاقتصادي في الجزائر خلال هذه الفترة البدء في عمليات التأمين .
- عدم وجود أشخاص مؤهلين (محاسبين لإعداد نظام محاسبي جديد).
- المخطط المحاسبي العام كان جد متطورا مقارنة بالنظام الذي أوصت به الأمم المتحدة آنذاك.
- لم يتخلل تلك الفترة اهتمام كبير بالمحاسبة، بحيث لم تكن هناك هيئة مختصة تشرف على المهنة فالمحاسبة غداة الاستقلال لم تتصدر أولويات الاهتمامات الوطنية ليظل

قرار الاستمرار وفق المخطط المحاسبي العام قرارا لا مفر منه في ظل الظروف التي كانت قائمة.

يرجع التخلي عن المخطط المحاسبي العام (PCG)، فزيادة على مبرر استرجاع السلطة والسيادة الوطنية وجزارة كل القوانين الاستعمارية، عبر وزير المالية بمناسبة التنصيب الرسمي للمجلس الأعلى للمحاسبة يوم 5 ماي 1972 عن جملة من النقائص المتعلقة ببعض الوسائل وتقنيات التسيير الموروثة عن الفترة الاستعمارية التي لا تلبى الحاجات المنتظر منها، خاصة مع بدء اعتماد التخطيط كآلية للقرار والتسيير في الاقتصاد الجزائري. إضافة إلى هذا العامل يمكن أن ننكر مبررات أخرى أكثر تقنية وهي:

- كون المخطط المحاسبي العام موجه للاقتصاد المنظم من قبل قوى السوق، الأمر الذي لا يتماشى ومتطلبات التوجه الجزائري نحو اقتصاد مركزي مخطط،
- لم تكن المؤسسات الصناعية الجزائرية تملك الخبرة الكافية لإرساء محاسبة تحليلية مطابقة للمخطط المحاسبي العام، خاصة فيما يتعلق بمتابعة حسابات التكاليف،
- التفرقة بين حسابات الاستغلال وحسابات الخسائر والأرباح لا يسمح بتحليل جيد لنتائج المؤسسة، في حين أن المجاميع المحاسبية موجهة للمحاسبة الوطنية.

تنفيذا، أوكلت عملية إعداد المخطط المحاسبي الوطني إلى لجنة التوحيد التابعة للمجلس الأعلى للمحاسبة، حيث تم مراعاة كافة الانتقادات والملاحظات التي وجهت آنذاك للمخطط العام الفرنسي وعدلها وضمها للمخطط المحاسبي الوطني، ما نتج عنه مخطط محاسبي في المستوى الجيد يلبي كافة احتياجات المستعملين والممثلين في الدولة كونها المستثمر الأساسي في تلك الفترة ويفوق بكثير كفاءة المخطط العام الفرنسي الذي لم يعرف تعديلا.

المرسوم 72 / 83 الصادر في 18 / 04 / 1972 والمتعلق بتنظيم الدراسات الجامعية، وإنشاء تخصص جديد "ليسانس علوم مالية ومحاسبية"،

. المرسوم 8472 الصادر في 18 / 04 / 1972 والمتعلق بتنظيم تربص التكوين

المهني لخبراء المحاسبة.

اذن فإن أهم ما ميز هذه الفترة هو الشروع في إعداد نظام محاسبي خاص بالدولة الجزائرية يخدم مصالحها ويستجيب لاحتياجات نموذج التنمية الاقتصادية في ظل قلة الخبرة المهنية في المجال المحاسبي، الأمر الذي استدعى إشراك جهات وتحارب خارجية في عملية الإصلاح.

ثانيا: اصدار المخطط الوطني للمحاسبة PCN

استجابة لمجموعة من المتطلبات تم اصدار المخطط الوطني للمحاسبة. وضعت اللجنة المكلفة بدراسة المشروع مشروع تمهيدي للمخطط تمت مناقشته ابتداء من شهر ديسمبر من 1972. ليصدر في شكله النهائي في 29 أبريل سنة 1975 بقرار رئاسي رقم 35 / 75 ، تلاه صدور مرسوم وزاري في 23 جوان 1975 يشرح كيفية تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة. لقد تميزت هذه الفترة بإصدار العديد من القوانين المهمة، أهمها:

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

القانون التجاري، الأمر رقم: 5975 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975،

القانون الضريبي، الأمر رقم : 101776، المؤرخ في 6 ديسمبر 1976، المعدل والمتمم.

طبق بصورة إلزامية المخطط المحاسبي الوطني ابتداء من الفاتح من يناير سنة 1976، باستثناء بعض الترخيصات التي منحت لبعض المؤسسات العمومية في تأجيل التطبيق ليطبق PCN على كل من:

. الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري،

. شركات الاقتصاد المختلط،

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

من ناحية التنظيمية، قدم المخطط المحاسبي الوطني قائمة من الحسابات باعتبارها وسيلة لتنظيم للحسابات الممسوكة من قبل المؤسسة، جاءت مقسمة رقميا إلى ثمانية أصناف رئيسية، تتفرع بدورها حسابات فرعية مرقمة. لقد قسمت الأصناف الثمانية إلى ثلاث مجموعات:

- صنف حسابات الميزانية: تتكون المجموعة الأولى من خمسة أصناف، من 1 إلى 5 مرتبة حسب استحقاقها من أعلى الميزانية إلى أسفلها، وتشمل:

. حسابات الأصول : تحوي أصناف الاستثمارات " 2"، والمخزونات "3"، والذمم "5"

. حسابات الخصوم : تحوي صنفى الأموال الخاصة "1" والديون "5".

- صنف حسابات التسيير: تتكون من الصنفين: 6 الذي يضم حسابات التكاليف في شكل مجمل المصاريف المنفقة من قبل المؤسسة خلال أو خارج دورة نشاطها العادية وعلاقتها مع الغير، و7 الذي يضم حسابات الإيرادات لظهار كل الإيرادات المتحصل عليها خلال نفس الدورة.

- صنف حسابات النتائج : الصنف 8 تتضمن الإيرادات والأعباء في نهاية الدورة المالية، فهي تمثل الأرصدة المتبقية عن طرح الإيرادات من الأعباء.

كما تضمن المخطط بداول مالية تمثلت في الميزانية، جدول حسابات النتائج وباقي الجداول في شكل جداول ملحقة المشروحة في الجدول التالي:

البيان	الجدول
الميزانية	01
جدول حسابات النتيجة	02
جدول حركات الذمة	03
جدول الاستثمارات	04
جدول الاهتلاكات	05
جدول المؤونات	06
جدول المدينون	07
جدول الأموال الخاصة	08
جدول الديون	09
جدول المخزونات	10
جدول استهلاكات المواد	11
جدول يبين تفصيل أعباء التسيير	12
جدول يبين تفصيل المبيعات و الخدمات المقدمة	13
جدول يبين تفصيل النواتج الأخرى	14
جدول يبين نتيجة التنازل عن الاستثمارات	15
جدول يبين الالتزامات (التعهدات) الممنوحة و المستلمة	16
جدول يبين معلومات متنوعة	17

تنظيم مهنة المحاسبة للفترة 1971 - 1991

مرت سنوات من الفراغ التنظيمي، حيث شهد القطاع كغيره استمرار العمل بما هو موروث عن المستعمر وهذا لغاية سنة 1971 حيث أخذت وزارة المالية والتخطيط على عاتقها مهمة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر من خلال إنشاء المجلس الأعلى لتقنيات المحاسبة CSTC.

وعرفت مهنة المحاسبة في الجزائر تنظيمها لأول مرة سنة 1971 بموجب الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 والذي لم يتعلق إلا بمهنتي الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين، أما بالنسبة لوظيفة محافظي الحسابات لدى المؤسسات العمومية فقد كانت مسندة إلى المفتشية العامة للمالية، حيث قام هذا الأمر بتأسيس "المجلس الأعلى لتقنيات المحاسبة" تحت وصاية وزير المالية، وتمثلت مهامه في إعداد المخطط المحاسبي الوطني والسهر على تسيير مهام الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد.

بموجب الأمر رقم 71-82 المتعلق بتنظيم مهنة المحاسبة والخبير المحاسبي ليكون المجلس الأعلى لتقنيات المحاسبة CSTC بذلك أول هيئة حكومية في الجزائر مسؤولة عن تنظيم المهنة، وقد كانت عملية إعداد نظام محاسبي جديد يحل محل المخطط المحاسبي العام PCG لسنة 1957 ويلبي احتياجات الاقتصاد الاشتراكي أول مهمة أوكلت إليه.

للتوج الجهود التي قام بها بوضع المخطط المحاسبي الوطني PCN الذي تم إصداره بموجب القرار 75-35 المؤرخ في 29 أبريل سنة 1975 المتضمن المخطط المحاسبي الوطني والذي تلتها وضع عدة مخططات قطاعية، بالإضافة لذلك فقد أوكلت لهذه الهيئة مهمة تسيير مهنة الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد.

وتجدر الإشارة إلى أن هذه الهيئة قد تعرضت لعدة انتقادات فيما يخص سياسة التكوين التي انتهجها، فطوال الفترة التي سيطرت فيها على المهنة (1971-1991) لم يتم تخرج سوى 40 خبيرا محاسبيا، 10 منهم فقط بشهادات جزائرية مع (تجميد امتحان الخبرة المحاسبية 1971-1982) الأمر الذي لم يمكن المهنة من مواجهة الطلب على خدمات الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات نظرا للعدد الكبير من الشركات العمومية الاقتصادية والتي كانت مجبرة على تعيين محافظ حسابات اثر ظهور قانون استقلالية المؤسسات.

ونظرا إلى طبيعة النظام الاقتصادي الذي انتهجته الجزائر في تلك الفترة، لم تعرف المهنة تطورا كبيرا خاصة وأن الرقابة على المؤسسات العمومية كانت حصرا على المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة.

إلا أنها عرفت منعرجا كبيرا ابتداء من سنة 1988 بظهور قانون استقلالية المؤسسات والذي يعتبر نقطة انطلاق جديدة للمهنة من خلال فرض تعيين محافظ حسابات على كل الشركات العمومية SPA (شركة ذات أسهم إلا أن القانون الساري المفعول رقم 71-82 لم يتطرق لوظيفة محافظ الحسابات.

واستمر الأمر على حاله إلى غاية افريل 1991 أين ظهر القانون 91-08 والذي جاء لملء الفراغ القانوني الذي كان قائما من خلال إدماج وظيفة محافظ الحسابات وتحديث مهام الخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد بالإضافة إلى وضع هيئة تتشكل أساسا من المهنيين تكلف بتنظيم المهنة.

اجمالا، تميزت المرحلة بخضوع المهنة للرقابة القانونية (الإشراف الإداري)، فبعد الاستقلال كان من البديهي تولي السلطات العمومية مهمة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر.