تطبيق النّظام المحاسبي المالي
- النّقائص والعراقيل-

الاستاذ: طويلــب محمــد
استاد محاضر بجامعة الجزائر– 3 -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير .

الملخّص:

من أجل جعل النظام المحاسبي الوطني موافق للمعايير الدولية للمحاسبة وتبعا لشروط اتفاقية 2002**NEPAD** والمؤسسات الدولية **l'OMC**، **IOSCO**، **l'Union Européenne**، قامت الجزائر بإصدار نظام محاسبي جديد سنة2007.

هذا المرجع المحاسبي الجديد، الموافق مع المعايير المحاسبية الدولية **(IAS/IFRS)**، أدخل تغييرات جدّ هامة على مستوى التّعاريف؛ مفاهيم وقواعد التّقييم والمحاسبة؛ طبيعة ومحتوى الكشوف المالية التي تعدّ من طرف الكيانات الخاضعة لمسك محاسبة مالية.

الكلمات المفتاح: التوافق؛ التّناسق؛ القابلية للمقارنة؛ المعايير المحاسبيةوقابلية الفهم.

Résumé :

Suite à l'approbation des décisions du NEPAD en 2002 relatives à l'application des normes internationales de comptabilité et considérant les exigences des institutions internationales, en l'occurrence l'union européenne, l'OMC, IOSCO, L'Algérie a adapté son système

comptable en conformité avec les normes comptables internationales (IAS/IFRS) et ce, à travers le système comptable financier de 2007.

Ce nouveau référentiel comptable, compatible avec les normes comptables internationales (IAS/IFRS), a introduit des changements très importants au niveau des définitions, des concepts, des règles d'évaluation et de comptabilisation et de la nature et du contenu des états financiers que devront produire les entités soumises à la tenue d'une comptabilité financière.

Mots clés **:** Harmonisation, compatibilité, comparabilité, normes comptables, intelligible et la transparence.

Abstract:

Following the approval of the decisions of the NEPAD in 2002 concerning the application of international accounting standards and the requirements of international institutions, namely the European Union, the WTO, IOSCO, Algeria adapted its accounting system In accordance with International Accounting Standards (IAS / IFRS), through the 2007 financial accounting system.

This new accounting framework, which is compatible with International Accounting Standards (IAS / IFRS), has introduced very significant changes in definitions, concepts, valuation and recognition rules and the nature and content of financial statements. Witch will have to produce entities subject to financial accounting.

Key words: Harmonization, compatibility, comparability, accounting standards, intelligible and transparency.

مقدمة:

اعتمدت الجزائر ابتداء من سنة 2007 نظام محاسبي جديد موافق للمعايير المحاسبية الدّولية (**IAS/IFRS**)، وذلك من خلال القانون رقم 07-11 المؤرّخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمّن النّظام المحاسبي المالي؛ هذا النّظام الجديد جاء محلّ المخطّط المحاسبي الوطني (**PCN**). وقد أدخل هذا المرجع المحاسبي الجديد تغييرات جدّ هامّة على مستوى تعاريف؛ مفاهيم؛ قواعد التّقييم والمحاسبة؛ وكذا طبيعةومحتوى الكشوف المالية التي تعدّ من طرف المؤسّسات الخاضعة لمسك محاسبة مالية.

يتميّز هذا النّظام المحاسبي المالي بأربعة استحداثات أساسية جديدة[1]:

- اعتماد الحل الدّولي الذي يقرّب تطبيقنا المحاسبي للتّطبيق العالمي، والذي يسمح للمحاسبة بالسّير مع قاعدة تصوّرية ومبادئ أكثر تكيّف مع الاقتصاد الجديد، وكذا إنتاج معلومة مفصّلة؛
- إيضاح المبادئ والقواعد التي يجب أن تسيّر التّطبيق المحاسبي، لا سيما تسجيل المعاملات وتقييمها وإعداد الكشوف المالية، والذي يحدّ من مخاطر التدخّل الإرادي واللّاإرادي بالمعالجة اليدوية في القواعد، وكذا تسهيل فحص الحسابات؛
- التكفّل بالاحتياجات الحالية أو المحتملة للمستثمرين الذين يملكون معلومة مالية عن المؤسّسات على حدّ سواء؛ تكون منسّقة، قابلة للقراءة وتسمح بالمقارن واتّخاذ القرار؛

[1] التّعليمة الوزارية رقم 02 المؤرّخة في 29 أكتوبر 2009 والصّادرة عن وزارة المالية، والتي تتضمّن أوّل تطبيق للنّظام المحاسبي المالي 2010.

- إمكانية الكيانات الصّغيرة تطبيق نظام معلوماتي قائم على محاسبة مبسّطة.

هذه التّغييرات ناجمة عن الدّور المنوط للمحاسبة، والتي يجب أن ترتبط بالواقع الاقتصادي لهاته المعاملات أكثر منها عن طبيعتها القانونية.

1 : مبرّرات اعتماد الجزائر لنظام محاسبي مالي مطابق للمعايير المحاسبية الدّولية.

يرجع اعتماد الجزائر لنظام محاسبي مالي مطابق ومبني على المعايير المحاسبية الدّولية إلى عدّة مبرّرات وأسباب يمكن تقسيمها إلى قسمين:

- مبرّرات داخلية؛
- ومبرّرات خارجية.

1) المبرّرات الدّاخلية:

- انتقال الجزائر في نهاية الثّمانينات من اقتصاد مخطّط إلى اقتصاد السّوق، ممّا مهّد الطّريق إلى ضرورة تحوّل محاسبي يساير التحوّل الاقتصادي ويلبّي متطلّبات الاقتصاد الجديد؛ وعلى رأسها وجود معلومات شفّافة وصادقة تصدر عن المتعاملين الاقتصاديين الوطنيين، وذلك للانفتاح الاقتصادي وجلب المستثمرين الأجانب؛ وتسهيل عليهم إعداد محاسبتهم حسب المعايير المحاسبية الدّولية، وبالتّالي تجنّب مشاكل الاختلافات المحاسبية؛
- ترقية النّظام المحاسبي الجزائري ليتوافق والأنظمة المحاسبية الدّولية؛
- الاستفادة من تجربة الدّول المتطوّرة في تطبيق المعايير المحاسبية الدّولية؛
- معالجة الاختلالات المحاسبية التي عرفها النّظام المحاسبي القديم (PCN).

2) المبرّرات الخارجية: والتي نعتبرها أهمّ العوامل التي ساهمت في اعتماد الجزائر للمعايير المحاسبية الدّولية من خلال النّظام المحاسبي المالي. وتتمثّل أساسا في:

- انخراط الجزائر في الشّراكة الجديدة لتنمية إفريقيا، والتي تسمّى" نيباد" (**NEPAD**)، المعتمدة في سنة 2001 من طرف مؤتمر القمّة السّابع والثّلاثين

لمنظّمة الوحدة الإفريقية المنعقد في العاصمة الزامبية لوساكا؛ حيث تنصّ المادّة 06 من الفصل الخاص بالحوكمة الاقتصادية وحوكمة الشّركات من هذه المبادرة (مبادرة NEPAD) على ضرورة تطبيق المعايير المحاسبية الدّولية من طرف البلدان المنخرطة في هذه المبادرة؛ ومن بينها الجزائر.

وفي تقريرها حول تطبيق برنامج الحكامة للنيباد الذي تمّ إعداده سنة 2008، أكّدت الجزائر أنّ نظامها المحاسبي مطابق للمعايير المحاسبية الدّولية؛ وسيتمّ تطبيقه في أوّل جانفي 2010.

- طلب (شروط) المنظّمات الدّولية للدّول الأعضاء فيها بضرورة تطبيق المعايير المحاسبية الدّولية (الشّراكة مع الاتّحاد الأوروبي؛ المفاوضات مع المنظّمة العالمية للتّجارة **OMC**، المستثمرين الأجانب، **ONUCED**، **L'IOSCO**، لجنة **BALE II**[2].

- ضغوطات الهيئات المالية الدّولية؛ وعلى رأسها البنك العالمي، حيث يقوم هذا الأخير بحملة عالمية لتطبيق المعايير المحاسبية الدّولية؛ فقد خصّص مبالغ هامّة كإعانات للدّول التي تلتزم بعملية توافق محاسبي دولي. وقد استفادت الجزائر من إعانة هذا الصّندوق لاعتماد نظامها المحاسبي المالي المطابق للمعايير المحاسبية الدّولية.

[2] تصريح وزير المالية السابق كريم جودي في حوار مع وكالة الأنباء الجزائرية يوم 10 جانفي 2010.

2 : النّظام المحاسبي المالي : الإطار القانوني و مكوّناته.

1) الإطار القانوني:

بنى النّظام المحاسبي المالي أسسه على المعايير المحاسبية الدّولية، وذلك من خلال إدماجها في بنود القوانين والمراسيم والتّعليمات والقرارات التي تمّ إصدارها بمناسبة اعتماد هذا النّظام؛ غير أنّ هذه القوانين والمراسيم والتّعليمات والقرارات لم تشر صراحة في بنودها إلى هذه المعايير الدّولية، ما عدا ما جاء في:

- عرض الأسباب التي قدّمت للبرلمان بمناسبة تقديم مشروع القانون رقم 07-11 المؤرّخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمّن النّظام المحاسبي المالي؛

- التّعليمة الوزارية رقم 02 المؤرّخة في 29 أكتوبر 2009 و المتضمّنة أوّل تطبيق للنّظام المحاسبي المالي 2010، و التي أعلنت صراحة أنّ النّظام المحاسبي المالي متوافق مع المعايير المحاسبية الدّولية (IAS/IFRS)؛ و أنّ الجزائر اختارت الحلّ الدّولي الذي يقرّب التّطبيق المحاسبي الجزائري إلى التّطبيق المحاسبي الدّولي.

- المرسوم التّنفيذي رقم 11-24 المؤرّخ في 27 جانفي 2011، والذي يحدّد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيميه وقواعد سيره، حيث نصّت المادة 18 منه على أنّ لجنة التّقييس (لجنة وضع المعايير) التّابعة للمجلس تقوم بتحضير مشاريع الآراء المتعلّقة بالمعايير المعدّة من المنظّمات الدّولية المختصّة في التّقييس المحاسبي (وضع المعايير)، وكذا تطبيقها بالاتّصال مع مختلف الهيئات المعنية.

كما نصّت المادّة 20 من نفس المرسوم على أن تتولّى لجنة التّكوين للمجلس بتحضير برامج التّكوين في مجال المعايير المحاسبية الدّولية.

و يتمثّل الإطار القانوني للنّظام المحاسبي المالي في:

أ) القوانين و المراسيم التّنفيذيـة و القرارات و التّعليمـات الصّـادرة و المتعلّقة باعتماد النّظام المحاسبي المالي:

- قانون رقم 2007-11 المؤرّخ في 25 نوفمبر 2007 و المتضمّن النّظام المحاسبي المالي، معدّل بالأمر رقم 2008-02 المؤرّخ في 24 جويلية 2008 و المتضمّن قانون المالية التّكميلي لسنة 2008.

- المرسوم التّنفيذي رقم 2008-156 المؤرّخ في 26 ماي 2008 و المتضمّن أحكام القانون رقم 2007-11 المؤرّخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمّن النّظام المحاسبي المالي.

- المرسوم التّنفيذي رقم 2009-110 المؤرّخ في 07 أفريل 2009 و المحدّد لشروط و كيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.

- الأمر رقم 2009-01 المؤرّخ في 22 جويلية 2009 و المتعلّق بقانون المالية لسنة 2009.

- القانون رقم 10-01 المؤرّخ في 29 يونيو 2010 و المتعلّق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد.

- المرسوم التّنفيذي رقم 11-24 المؤرّخ في 27 جانفي 2011 و المحدّد لتشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمه و قواعد سيره.

- القرار المؤرّخ في 26 جويلية 2008 و المحدّد لقواعد التّقييم و المحاسبة ومحتوى الكشوف المالية و عرضها، و كذا مدوّنة الحسابات و قواعد سيرها.

- القرار المؤرّخ في 26 جويلية 2008 و المحدّد أسقف رقم الأعمال و عدد المستخدمين و النّشاط المطبّقة على الكيانات الصّغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسّطة.

- المرسوم التّنفيذي رقم 11-202 المؤرّخ في 26 ماي 2011 و المحدّد لمعايير تقرير محافظ الحسابات و أشكاله و آجال إرساله.

- قرار صادر عن وزير المالية المؤرّخ في 24 جوان 2013 و المتعلّق بمحتوى تقارير محافظ الحسابات.

- التّعليمة الوزارية رقم 02 المؤرّخة في 29 أكتوبر 2009 الصّادرة عن وزير المالية، و التي تتضمّن أوّل تطبيق للنّظام المحاسبي المالي 2010.

ب) المذكّرات المنهجية و الآراء الصّادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة (CNC):

- المذكّرة المنهجية للتّطبيق الأوّل للنّظام المحاسبي الصّادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 19 أكتوبر 2010.

- المذكّرة المنهجية المتعلّقة بالتّثبيتات المعنوية الصّادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 28 ديسمبر 2010.

- المذكّرة المنهجية المتعلّقة بالتّثبيتات العينية الصّادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 28 ديسمبر 2010.

- المذكّرة المنهجية المتعلّقة بالمخزونات الصّادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 28 ديسمبر 2010.

- المذكّرة المنهجية المتعلّقة بمزايا المستخدمين الصّادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 26 مارس 2011.

- المذكّرة المنهجية المتعلّقة بالتّكاليف و المنتوجات خارج الاستغلال وحسابات تحويل تكاليف المخطّط المحاسبي الوطني (**PCN**) و المؤرّخة بـ 05 جوان 2011.

- المذكّرة المنهجية المتعلّقة بالعقود طويلة الأجل و المؤرّخة في 24 ماي 2011.

- المذكّرة المنهجية المتعلّقة بالأصول و الخصوم المالية الصّادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 07 جوان 2011.

ج) أراء المجلس الوطني للمحاسبة:

قام المجلس الوطني للمحاسبة من خلال لجنته المكلّفة بالتّقييس (وضع المعايير) بإصدار عدّة أراء منذ سنة 2011 إلى غاية اليوم، و ذلك بهدف إثراء و شرح المفاهيم و المصطلحات التي جاء بها النّظام المحاسبي المالي. و تتمثّل هذه الآراء فيما يلي:

- رأي صادر في 10 مارس 2011 و يتعلّق بمخطّط و قواعد سير الحسابات و القوائم المالية لشركات التّأمين و إعادة التّأمين؛
- آراء صادرة بتاريخ 21 نوفمبر 2012 و تتعلّق بما يلي:

- المعالجة المحاسبية للتّسبيقات المستلمة على الأرباح؛
- المعالجة المحاسبية لعملية التّطهير المالي على مستوى المؤسّسة؛
- المعالجة المحاسبية على مستوى الشّركة الأم لعمليات التّطهير المالي للفروع؛
- التّسجيل المحاسبي للتّثبيتات الأقل من 30000 دج؛
- المعالجة المحاسبية لمنتوجات الأتاوات المحصّل عليها من طرف وكالة لفائدة الدّولة أو لفائدة وكالات أخرى؛
- طرق تطبيق بنود القانون رقم 01-10 المتعلّق بالمناجم؛
- محاسبة تأخيرات الأجور المستحقّة للعمّال؛
- إعادة تقييم ممتلكات المؤسّسات ذات الطّابع الصّناعي و التّجاري؛ بالخصوص الغرف الصّناعية، الوكالات العقارية و دواوين التّرقية و التّسيير العقاري؛
- رفع رأس المال من خلال فارق إعادة التّقييم، الاحتياطات و النّتائج غير الموزّعة؛
- المعالجة المحاسبية لحقوق استغلال المناجم؛
- المعالجة المحاسبية لغرامات التّأخير؛

- الآثار النّاتجة عن المرور من المخطّط المحاسبي الوطني إلى النّظام المحاسبي المالي؛
- المعالجة المحاسبية للمخصّصات النّهائية لدعم الأموال الخاصّة؛
- المعالجة المحاسبية للعمليات المحقّقة في إطار المجمّع.

- رأي صادر في 11 مارس 2013 و المتعلّق بمساهمة العمّال في النّتيجة؛
- رأي صادر بتاريخ 17 أفريل 2013 و المتعلّق بتسجيل الضّريبة على النّتيجة المحاسبية للمجمّع؛
- رأي صادر بتاريخ 23 أفريل 2013 و المتعلّق بمزايا المستخدمين؛
- آراء صادرة بتاريخ 30 جويلية 2013 متعلّقة بـ:

- الالتزامات المحاسبية لشركة ذات دورة استغلالية متكاملة؛
- المعالجة المحاسبية لحساب 115 " التّرحيل من جديد"؛
- العقود الآجلة؛
- التّسجيل المحاسبي لقيم التّوظيف؛
- التّسجيل المحاسبي للرّسم على القيمة المضافة المسترجعة؛

- **آراء صادرة بتاريخ 30 جويلية 2013 متعلّقة بـ:**

- المعالجة المحاسبية للجوانب المحاسبية و المالية لعملية البيع بالإيجار لأجل؛
- التّسجيل المحاسبي لعمليات الخوصصة؛
- سير حسابات 67 و 77 التي جاء بها النّظام المحاسبي المالي؛
- تكوين احتياط المؤونة التّقنية المتعلّقة بإبرام عقد تأمين يغطّي تعويض أو منحة التّقاعد؛
- معالجة فرق إعادة التّقييم؛
- مؤونة التّقاعد؛

- إعانات الاستغلال.

- **آراء صادرة بتاريخ 05 ديسمبر 2013 تتعلّق بـ:**

- محاسبة إيجار السّكنات الاجتماعية الايجارية المملوكة من طرف دواوين التّرقية و التّسيير العقاري (**OPGI**)؛
- تقييم و تسجيل شهرة المحل التّجاري؛
- الضّرائب المتعلّقة بالعطل غير المستهلكة و الأجرة المتغيّرة السّنوية للإطارات المسيّرة للشّركات؛

- رأي مؤرّخ في 10 جوان 2015 يتعلّق بالضّرائب المؤجّلة؛

- **آراء صادرة بتاريخ 19 أوت 2015 تتعلّق بـ:**

- تسجيل قسيمات النّقل؛
- تصحيح الأخطاء و إعادة النّظر في معدّل الاهتلاك؛
- تجميع الحسابات؛
- تسجيل في محاسبة شركة الأم لسندات المساهمة المملوكة من طرف المجمّع على فروعه؛
- تطهير حسابات الضّرائب المؤجّلة؛
- المعالجة المحاسبية لأجور العمّال التّابعين للمؤسّسة الأم و المحوّلين تحت الإيداع لدى أحد فروعها؛
- تمويل أصول بواسطة مساهمة نهائية للدّولة من خلال صندوق خاص؛
- إعادة تقييم الممتلكات؛

د) تنظيمات البنك المركزي الوطني (بنك الجزائر):

- تنظيم رقم 09-04 المؤرّخ في 23 جويلية 2009 و المتعلّق بالمخطّط المحاسبي و قواعد المحاسبة المطبّقة على البنوك و المؤسّسات المالية؛
- تنظيم رقم 09-05 المؤرّخ في 18 نوفمبر2009 و المتعلّق بإعداد و نشر القوائم المالية للبنوك و المؤسّسات المالية.

2) مكوّنات النّظام المحاسبي المالي:

يمكن تقسيم النّظام المحاسبي المالي إلى عشرة مكوّنات هي:

1. الإطار التصوّري: يشكّل الإطار التصوّري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية و تأويلها؛ و اختيار الطّريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات و غيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل.

فهو يعرّف المفاهيم التي تشكّل أساس إعداد و عرض الكشوف المالية، كالاتّفاقيات و المبادئ المحاسبية التي يتعيّن التقيّد بها، و كذا الخصوصيات النّوعية للمعلومات المالية.

كما يهدف الإطار التصوّري للمحاسبة المالية إلى المساعدة على تطوير المعايير؛ تحضير الكشوف المالية و تفسير المستعملين للمعلومة المتضمّنة في الكشوف المالية المعدّة وفق المعايير المحاسبية. كما يساعد أيضا على إبداء الرّأي حول مدى مطابقة الكشوف المالية مع المعايير.

2. المعايير المحاسبية: تشكّل المعايير المحاسبية الوسائل التّقنية النّاتجة عن الإطار التصوّري، و التي تحدّد طرق التّنظيم و محاسبة عناصر الكشوف المالية. و تتمثّل المعايير التي نصّ عليها النّظام المحاسبي المالي فيما يلي:

❖ **المعايير المتعلّقة بالأصول:**

- التّثبيتات العينية و المعنوية؛
- التّثبيتات المادّية؛
- المخزونات و المنتوجات قيد التّنفيذ.

❖ **المعايير المتعلّقة بالخصوم:**

- رؤوس الأموال الخاصّة؛
- الإعانات؛

- مؤونات المخاطر؛
- القروض و الخصوم المالية الأخرى.

❖ **المعايير المتعلّقة بقواعد التّقييم و المحاسبة:**

- الأعباء؛
- المنتوجات.

❖ **المعايير ذات الصّفة الخاصّة:**

- تقييم الأعباء و المنتوجات المالية؛
- الأدوات المالية؛
- عقود التّأمين؛
- العمليات المنجزة بصفة مشتركة أو لحساب الغير؛
- العقود طويلة المدى؛
- الضّرائب المؤجّلة؛
- عقود الإيجار التّمويلي؛
- امتيازات المستخدمين؛
- العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية.

3. المبادئ المحاسبية التي نصّ عليها النّظام المحاسبي المالي: نصّ النّظام المحاسبي المالي من خلال القانون رقم 2007-11 المؤرّخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمّن للنّظام المحاسبي المالي، وكذلك المرسوم التّنفيذي رقم 2008-156 المؤرّخ في 26 ماي 2008 والمتضمّن تطبيق أحكام القانون رقم 2007-11 السّالف الذّكر، على مجموعة من المبادئ التي اعتمد عليها، منها:

❖ مبدأ استمرارية الاستغلال:ويسمى كذلك استمراريّة الوحدة المحاسبيّة. فبمقتضى مبدا الاستمرارية يرى المحاسبون بأنّ الوحدة المحاسبية، ومنذ تاريخ نشوئها، وحدة متّصلة ومستمرّة النّشاط دون النّظر للعمر الطبيعي

للمالكين. أي أنّ الفحوى العام لفرض الاستمرار هو الفصل بين عمر الوحدة المحاسبيّة وعمر المالكين باعتبارهما شخصيّتين مستقلّتين عن بعضهما[3].

❖ مبدأ قابلية الفهم: ويعني ان المعلومات المالية يجب عرضها بطريقة تمكن المستخدمين من فهمها فهي من ناحية تتطلب ان تكون معروضة بوضوح بعيدة عن التعقيد ومن ناحية أخرى يلزم ان يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة التي تمكنهم من فهم المعلومات التي وردت في القوائم المالية.

❖ مبدأ المصداقية: ويعني ان تكون المعلومات المالية ممثلة بصدق للعمليات والاحداث المالية التي حدثت في المنشاة، والتي تم التعبير عنها بالقوائم المالية.

❖ مبدأ قابلية المقارنة:ويعني قابليةالمقارنة إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة او فترات مالية أخرى سابقة للمنشاة ذاتها، او مقارنة القوائم المالية لمنشاة معينة بقوائم مالية لمنشئات أخرى.

❖ مبدأ التّكلفة التّاريخية:يعتبر هذا المبدأ أحد أهم المبادئ التي يعتمد عليها النّموذج المحاسبي في تقييم عناصر الأصول والخصوم، إذ بمقتضاه يتمّ تقييم كافّة عناصر الموارد الاقتصاديّة واستخداماتها ومصادر تمويلها، وجميع المصروفاتوالإيرادات التي يتم التّعبير عنها في القوائم الماليّة بتكلفتها الأصليّة. وبغض النظر عن التّقلبات التي تتعرّض لها القيمة الاقتصاديّة للأصل، نتيجة التّغيّرات الحادثة في القوّة الشّرائيّة للنّقود، ممّا تجعل البيانات المحاسبيّة المعروضة بالقوائم الماليّة في فترات مختلفة غير ملائمة لعقد المقارنات الزّمنية والمكانيّة.

---

[3]وليد ناجي الحيالي، **نظرية المحاسبة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص60.

❖ مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: لكي تكون المعلومات موثوقة فيجب ان يتم الاهتمام بجوهرها وحقيقتها وليس الاكتفاء بشكلها القانوني، فلا يوجد فائدة من معلومات يتطابق شكلها القانوني مع نماذج العرض القانونية،ولكنها في ذات الوقت غير ممثلة للواقع بعيدة عن الحقيقة.

❖ مبدأ الوحدة النّقدية:تفترض المحاسبة ان وحدة النقود (الدينار) هي الأساس العام والمشترك لقياس الاحداث والنشاط الاقتصادي للوحدة المحاسبية والتعبير النقدي عن كافة عناصر القوائم المالية لتلك الوحدة المحاسبية.

❖ مبدأ الأهمّية النّسبية:يعني هذا المبدأ إيلاء أكبر أهميّة للعناصر المهمّة التي تكون ذات تأثير أكبر من غيرها على القوائم الماليّة المختلفة. ولكن من النّاحية النّظريّة يجب معالجة جميع العناصر، مهما كانت أهميّتها كبيرة أم صغيرة، بنفس الطّريقة، إلا أنّه في الحياة العمليّة كثيرا ما يهمل تطبيق قاعدة الأهمّية الشّاملة لجميع العناصر، وخصوصا إذا كانت العمليّة بقيم صغيرة نسبيّا.

❖ مبدأ الوحدة المحاسبية:والذي يسمّى تقليديّا بفرض الشخصيّة المعنويّة أو الشخصيّة الاعتباريّة، ويقوم هذا الفرض على أساس أنّ أيّ وحدة اقتصاديّة عند إنشاءها واكتسابها الصّفةالقانونيّة تكون مستقلّة ومنفصلة بملكيتها عن ملكية المالكين، لذلك فإنّ الإقرار عن ملكية الوحدة الاقتصادية يتم بواسطة إعداد القوائم المالية التي ليس لها علاقة بالعمليات الشخصية للمالكين[4].

ويرتبط هذا الفرض ارتباطا وثيقا بظهور شركات المساهمة منذ منتصف القرن التّاسع عشر، فالقانون التّجاري قد منح الشركة المساهمة شخصيّة

---

[4]وليد ناجي الحيالي، **نظرية المحاسبة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص56.

اعتبارية معنويّة، حيث أقرّ أنّ تأسيس شركة مساهمة يؤدّي إلى نشوء كيان مستقلّ لها عن الملّاك المديرين[5].

إنّ جوهر هذا الفرض يقوم على أساس ضرورة تطبيق نظريّة القياس المحاسبي للأحداث الاقتصاديّة والمعاملات الماليّة لتلك الوحدة بمعزل عن مالكها أو مالكيها، وهنا يتحقّق وجود فصل واستقلال في الذمم الماليّة الشّخصيّة عن أموال الوحدة ذاتها.

❖ مبدأ ديمومة الطّرق:يقوم هذا المبدأ على أساس أنّ الإجراءات والطّرق والمبادئ المحاسبيّة التي يتمّ اختيارها من بين عدّة إجراءات وطرق ومبادئ بديلة يجب أن يتمّ إتباعها بصورة ثابتة ومنتظمة من فترة إلى فترة محاسبيّة أخرى.

لذلك فإن مبدأ الثّبات أو الاتّساق يتضمّن:

- تطبيق نفس الإجراءات والطّرق المحاسبيّة على الأحداث المتماثلة في المشروع الواحد خلال الفترات المحاسبيّة المختلفة.
- تطبيق نفس المبادئ والسياسات والمفاهيم والطّرق والإجراءات لكل عنصر من عناصر القوائم المالية للمشروع خلال الفترات المحاسبيّة المختلفة.

غير أنّ الثبات لا يعني عدم إمكانية تغيير بعض المبادئ والإجراءات المحاسبيّة في حالة توفّر سبب أو أكثر يدعو إلى التّغيير. ولكن عند وجود ما يبرّر الإجراء الأخير، فإنه يلزم الإشارة إليه في القوائم الماليّة وبيان الأسباب التي دعت إليه على شكل ملاحظات ترفق بالقوائم المالية.

4. مدوّنة الحسابات: و هي مجموعة من الحسابات المجمّعة في فئات متجانسة تسمّى أصنافا. فحسب القرار الصّادر في 26 جويلية 2008 عن

---

[5]رضوان حلوة حنان، رضوان حلوه حنان، **النّموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير**، دار وائل للنّشر، الأردن، 2006، ص301.

وزارة المالية، يعدّ كلّ كيان مخطّطا واحدا للحسابات على الأقل؛ و يكون ملائما لهيكله و نشاطه و احتياجاته إلى الإعلام الخاص بالتّسيير. و تجمّع الحسابات في فئات متجانسة تدعى طبقة (قسم). و توجد فئتان من طبقة (قسم) الحسابات:

- طبقات (أقسام) حسابات الوضعية؛
- طبقات (أقسام) حسابات التّسيير.

الإطار المحاسبي الإجباري: تشكّل خلاصة مخطط الحسابات، و الذي يمثّل بالنّسبة لكلّ طبقة قائمة حسابات ذات رقمين اثنين، الإطار المحاسبي الواجب تطبيقه على جميع الكيانات أيّا كان نشاطها و حجمها؛ إلّا إذا كانت أحكام خاصّة تعنيها. و داخل هذا الإطار يمكن للكيانات أن تفتح جميع التّقسيمات الضّرورية التي تستجيب لاحتياجاتها؛ و تقترح كذلك مدوّنة حسابات ذات ثلاثة أرقام أو أكثر.

توزّع العمليات المتعلّقة بالميزانية في خمسة أصناف للحسابات؛ و توصف **بحسابات الميزانية**. و يتمثّل الإطار المحاسبي لحسابات الميزانية فيما يلي:

- **الصّنف الأوّل**: حسابات رؤوس الأموال؛
- **الصّنف الثّاني**: حسابات التّثبيتات؛
- **الصّنف الثّالث**: حسابات المخزونات و المنتوجات قيد التّنفيذ؛
- **الصّنف الرّابع**: حسابات الغير؛
- **الصّنف الخامس**: الحسابات المالية.

و تقسمّ العمليات المتعلّقة بحساب النّتائج على صنفين من الحسابات الموصوفة **بحسابات التّسيير.** و الإطار المحاسبي لهذه الحسابات التّسييرية حسب الطّبيعة هو:

- **الصّنف السّادس**: حسابات الأعباء؛

- **الصّنف السّابع**: حسابات المنتوجات.

كما تستعمل الكيانات حسب النّظام المحاسبي المالي الأقسام (الطّبقات) 0؛ 8؛ 9 غير المستعملة في مستوى الإطار المحاسبي، و ذلك لمتابعة محاسبتها التّسييرية و التزاماتها المالية خارج الميزانية؛ أو من أجل عمليات خاصّة محتملة قد لا يكون لها موقع في حسابات الأقسام من 01 إلى 07. فالمتابعة الدّائمة للالتزامات المالية خارج الميزانية تشكّل إلزاما، و عليه تظهر وضعية هذه الالتزامات في نهاية الفترة في ملحق الكشوف المالية.

5. الكشوف المالية: تتضمّن الكشوف المالية التي نصّ عليها النّظام المحاسبي المالي، ما عدا تلك الخاصّة بالكيانات الصّغيرة، على ما يلي:

- الميزانية؛
- حساب النّتائج؛
- جدول سيولة الخزينة؛
- جدول تغيّر الأموال الخاصّة؛
- ملحق يبيّن القواعد و الطّرق المحاسبية المستعملة؛ و يوفّر معلومات مكمّلة عن الميزانية و حساب النّتائج.

6. تنظيم المحاسبة: نصّ النّظام المحاسبي المالي في بنوده على ضرورة أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام و المصداقية و الشّفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها و رقابتها و عرضها و تبليغها. و قد نصّ على مجموعة من الإجراءات التي تخصّ تنظيم المحاسبة.

7. المحاسبة المبسّطة: تخضع الكيانات الصّغيرة التي تستجيب لشروط النّشاطات و رقم الأعمال و عدد المستخدمين إلى محاسبة مبسّطة تسمّى محاسبة الخزينة. و تخضع إلى إعداد كشوف مالية خاصّة تتشكّل من:

- وضعية نهاية السّنة المالية؛
- حساب نتائج السّنة المالية؛
- جدول تغيّرات الخزينة خلال السّنة المالية.

و قد حدّد القرار الصّادر عن وزارة المالية بتاريخ 26 جويلية 2008 أسقف رقم الأعمال و عدد المستخدمين و النّشاط المطبّقة على الكيانات الصّغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسّطة كما يلي:

❖ **النّشاط التّجاري**:

- رقم الأعمال: 10 ملايين دج؛
- عدد المستخدمين: 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

❖ **النّشاط الإنتاجي و الحرفي:**

- رقم الأعمال: 06 ملايين دج؛
- عدد المستخدمين: 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

❖ **نشاط الخدمات و نشاطات أخرى:**

- رقم الأعمال: 03 ملايين دج؛
- عدد المستخدمين: 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

8. مسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي**:** حسب النّظام المحاسبي المالي، تمسك المحاسبة يدويا أو عن طريق الإعلام الآلي. و قد حدّد المرسوم التّنفيذي رقم 2009-110 المؤرّخ في 07 أفريل 2009 شروط و كيفيات مسك المحاسبة المالية عن طريق أنظمة الإعلام الآلي.

9. قواعد سير الحسابات: تمّ إصدار قواعد سير الحسابات ضمن القرار الصّادر عن وزارة المالية المؤرّخ في 26 جويلية 2008 و المتضمّن قواعد التّقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها، و كذا مدوّنة الحسابات و قواعد سيرها.

10.معجم المصطلحات و تعاريفها: من بين مكوّنات النّظام المحاسبي المالي هو احتواءه على معجم من 99 مصطلح و تعاريفها؛ و هو عبارة عن مختلف المصطلحات الجديدة التي استعملت في إطار تقديم و عرض هذا النّظام المحاسبي المالي.

3: تطبيق النّظام المحاسبي المالي- النّقائص و العراقيل.

منذ دخوله حيّز التّطبيق في أوّل جانفي 2010، عرف النّظام المحاسبي المالي عدّة نقائص سواء كانت في الجانب النّظري أو في الجانب التّطبيقي.

1) نقائص الجانب النّظري:

إنّ النّظام المحاسبي المالي اعتمد بصفة شبه كلّية على المعايير المحاسبية الدّولية (**IAS/IFRS**) التي كانت سائدة لحظة إعداده؛ أي في أفريل 2004،[6] غير أنّ هذه المعايير المحاسبية الدّولية عرفت خلال الفترة الممتدّة من 2004 إلى 2015 (أكثر من عشر سنوات) تغييرات كبيرة و سريعة؛ في حين لم يواكب النّظام المحاسبي المالي هذه التّغييرات؛ أي لم يحيّن. و هو ما يتعارض مع أهداف وضع هذا النّظام؛ و هي الحصول على أداة محاسبية عصرية موافقة للمعايير المحاسبية الدّولية.

فالمجلس الوطني للمحاسبة، المكلّف قانونا بعملية وضع المعايير المحاسبية الدّولية و تحيينها (تحيين النّظام المحاسبي)، تشكيلته حديثة التّكوين (2011)؛ و يتطلّب الأمر عمل مجهود كبير لتحيين مبادئ و معايير النّظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدّولية.

إنّ المعايير المحاسبية التي نصّ عليها النّظام المحاسبي المالي هي معايير جدّ ملخّصة لا تتجاوز السّطرين في بعض الحالات؛ و لم تشر إلى أرقام المعايير

[6]Ouandelous Mohamed, **Aperçu sur la mise en œuvre du système comptable financier en Algérie**, Revue EL MODAKIK, Chambre nationale des commissaires aux comptes, N° 03, 2015.

المحاسبية الدّولية (**IAS/IFRS**) المرتبطة بها؛ مما يصعب على الباحثين و المهنيين فهمها و محاولة تحيينها.

2) نقائص و عراقيل الجانب التّطبيقي:

يمكن أن نذكر بعض النّقائص المتعلّقة بتطبيق النّظام المحاسبي كما يلي:

- إنّ النّظام المحاسبي المالي شكّل تحوّلا كبيرا في التّطبيقات و المفاهيم المحاسبية، حيث إنّ فهم المصطلحات الجديدة و القواعد المحاسبية المتعلّقة بالتّقييم و التّسجيل المحاسبي، و كذا عرض القوائم المالية، قد عرف صعوبات كبيرة لدى المهنيين و المسيّرين على حدّ سواء؛ فبعض هذه المصطلحات تمّ فهمه و لكنّ البعض الآخر لا يزال غامضا إلى اليوم.

- من جهة أخرى، فإنّ نقص تنظيم المؤسّسات و الكفاءة، خاصّة لدى المؤسّسات المتوسّطة و الصّغيرة، أدّى بهذه الأخيرة إلى إعداد محاسبتها من طرف مكاتب محاسبة خارجية؛ فانحصر دور المحاسبة في الجانب الضّريبي فقط دون مراعاة دورها في أخذ القرارات.

و فيما يخصّ القوائم المالية، فقد انحصرت في الميزانية و جدول حسابات النّتائج؛ في حين أنّ قائمة تدفّق حركات الخزينة (**TFT**) و جدول تغيّرات رؤوس الأموال (**TVC**) أصبح إعدادها شكلي فقط.

إنّ استعمال القوائم المالية انحصر في الجانب الضّريبي لدى المؤسّسات الخاصّة. أمّا في القطاع العام، فبالرّغم من عرضها على مجلس الإدارة و الجمعية العامّة لكنّ فحصها من طرف هذه الهيئات (مجلس الإدارة و الجمعية العامّة) يبقى شكليا. و على العكس، فإنّ أهداف القوائم المالية حسب النّظام المحاسبي المالي يتمثّل في المساعدة في أخذ القرار الاقتصادي قبل أن تكون وسيلة لحساب الضّريبة.

- كذلك، إنّ البيئة الاقتصادية الجزائرية تمتاز بضعف المنافسة و الفعالية الاقتصادية و سيطرة الاقتصاد الموازي، ممّا جعل استعمال المعلومة المالية التي تنتجها المحاسبة أمرا ثانويا و شكليا.

- اهتلاك التّثبيتات: إنّ الاهتلاك حسب النّظام المحاسبي المالي هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي. و يوزّع المبلغ القابل للاهتلاك بصورة مطّردة على مدّة دوام نفعية الأصل، مع مراعاة القيمة المتبقّية المحتملة لهذا الأصل في أعقاب فترة نفعيته.

و إنّ طريقة اهتلاك أيّ أصل هي انعكاس لتطوّر استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرّها ذات الأصل (الطريقة الخطّية؛ الطريقة التناقصية؛ أو طريقة وحدات الإنتاج...).

و يجب أن تدرس دوريا طريقة الاهتلاك؛ المدّة النّفعية؛ و القيمة المتبقّية في أعقاب المدّة النّفعية المطبّقة على التّثبيتات العينية.

و لكن في التّطبيق، تبقى المؤسّسات تطبّق مدّة الاهتلاك المقبولة من إدارة الضّرائب بدون أيّ علاقة مع مدّة المنفعة؛ و غالبا ما تكتفي بالطّريقة الخطّية للاهتلاك دون اللّجوء إلى الطّرق الأخرى.

- خسارة القيمة: حسب النّظام المحاسبي المالي، فإنّه إذا أصبحت القيمة القابلة للتّحصيل لأيّ تثبيت أقلّ من قيمتها الصّافية المحاسبية بعد الاهتلاكات، فإنّ هذه القيمة تعود إلى القيمة القابلة للتّحصيل عن طريق إثبات خسارة في القيمة. إلّا أنّ قليل من المؤسّسات التي هي بصدد تطبيق هذه القاعدة.

- تسجيل امتيازات المرفق العمومي كتثبيتات و حساب المؤونات من أجل التّجديد المتعلّقة بها تبقى غير مفهومة و غير مستعملة من طرف المؤسّسات.

- الحسابات المركّبة: و هي الحسابات المتعلّقة بالكيانات التي تشكّل مجموعة اقتصادية خاضعة لنفس المركز الاستراتيجي لاتّخاذ القرارات، واقعة

أو غير واقعة في الإقليم الوطني، دون أن تكون لها روابط قانونية (السّيطرة). هذه كذلك تبقى غير مستعملة و غير مفهومة من طرف المؤسّسات.

- العقود الطّويلة الأجل: عدم تسجيل الخسائر المتوقّعة، حيث ينصّ النّظام المحاسبي المالي على أنّه عندما يكون محتملا في تاريخ الجرد أو بفعل حوادث طارئة أو معروفة في ذلك التّاريخ أنّ يفوق مجموع تكاليف العقد مجموع منتجات العقد (خسائر متوقّعة بعد الإتمام) فإنّ ذلك يؤدّي إلى تكوين رصيد بما يفوق الخسارة الإجمالية للعقد غير الموضّحة بعد بالتّسجيلات المحاسبية.

- الضّرائب المؤجّلة: تبقى مبهمة لدى العديد من المؤسّسات.

- كما يمكن ذكر بعض النّقائص و الصّعوبات التي عبّر عنها الممارسين للمهنة المحاسبية كما يلي و المتعلّقة أساسا بـ[7]:

- الملاحق لا يتمّ ملئها بصفة صحيحة من طرف أغلبية المؤسّسات؛
- عدد كبير من المؤسّسات المستفيدة من العقد الإيجاري التّمويلي لا تقوم بتسجيله بسبب أنّ إدارة الضّرائب لا تعترف بهذا النّوع من العقود؛
- الامتيازات الممنوحة للمستخدمين؛
- العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية؛
- تغيير التّقديرات أو الطّرق المحاسبية، و تصحيحات الأخطاء و النّسيان؛
- المعالجة المحاسبية لمكوّنات التثبيتات العينية؛
- مفهوم مدّة المنفعة.

ويرجع أسباب هذه النّقائص إلى:

[7] Boubir Djelloul, **Insuffisance dans l'application du SCF par les entités algériennes et opinion du CAC**, Journée d'étude organisée par le Conseil National de la chambre national des commissaires aux comptes en partenariat avec l'université d'Alger, 21/03/2015

- النّقص في تحضير المؤسّسات والمهنيين والمراجعين المكلّفين بإعداد ومراقبة القوائم المالية؛
- الاعتقاد القديم السّائد دائما أنّ المحاسبة لها دور ضريبي فقط؛
- عدم إعطاء الأهمّية اللّازمة لوظيفة المحاسبة على مستوى المؤسّسة من طرف السّلطات العمومية والمسيّرون؛
- الأهمّية الكبيرة التي يحتلّها الاقتصاد الموازي والتي تدعّم مفهوم عدم منفعة المحاسبة.

خلاصة:

في مطلع سنة 2000؛ بدأت تبرز الحاجة الماسّة إلى ضرورة امتلاك الجزائر لنظام محاسبي حديث يتلاءم مع بيئتها الاقتصادية الجديدة (اقتصاد السّوق)؛ ويتوافق مع النّظام المحاسبي العالمي المعروف باسم المعايير المحاسبية الدّولية (**IAS/IFRS**)؛ وذلك أوّلا بالنّظر إلى النّقائص التي عرفها المخطّط المحاسبي، والذي أصبح لا يتلاءم مع مقتضيات ومتطلّبات الاقتصاد الجديد بصفة عامّة والمؤسّسات الاقتصادية بصفة خاصّة. وثانيا، في ظلّ العولمة ووجود الجزائر في شراكة مع المؤسّسات العالمية (البنك العالمي؛ صندوق النّقد الدّولي؛ المنظّمة العالمية للتّجارة)، وكذلك مع المؤسّسات الجهوية الدّولية (الاتّحاد الأوروبي؛ الاتّحاد الإفريقي)؛ وهو ما تطلّب اعتماد لغة محاسبية عالمية وحيدة ومفهومة لدى الجميع.

ففي سنة 2007، اعتمدت الجزائر نظاما محاسبيا جديدا سمّي بالنّظام المحاسبي المالي، الذي شرع في تطبيقه في أوّل جانفي 2010. وقد أدرجت الجزائر المعايير المحاسبية الدّولية التي كانت سائدة في سنة 2004 في قوانينها وتنظيماتها المتعلّقة بهذا النّظام المحاسبي المالي. وبالرّغم من وجود هيئات مكلّفة بوضع المعايير المحاسبية، وعلى رأسها المجلس الوطني للمحاسبة، إلّا أنّ الجزائر لم تعتمد على موافقة المعايير المحاسبية التي كانت مجسّدة في

المخطّط المحاسبي السّابق (**PCN**)مع المعايير المحاسبية الدّولية؛ ومحاولة إيجاد القواسم المشتركة وتضييق جوانب الاختلاف؛ بل لجأت مباشرة إلى اعتماد المعايير المحاسبية الدّولية كما هي وقامت بإدماجها في القوانين الصّادرة سنة 2007 و2008 و2009 والمتعلّقة بالنّظام المحاسبي المالي.

كذلك إنّ تطبيق النّظام المحاسبي المالي ابتداء من سنة 2010 عرف عدّة اختلالات ونقائص في التّطبيق؛ فالمعايير المحاسبية الدّولية الصّادرة سنة 2004، والتي اعتمد عليها النّظام المحاسبي المالي، لم تعد صالحة اليوم (بعد أكثر من عشر سنوات من صدورها)، حيث عرفت عدّة تغييرات وهو ما يتطلّب ضرورة تحيين النّظام المحاسبي المالي ليصبح موافقا حقيقة لهذه المعايير المحاسبية الدّولية التي عرفت وتعرف تحيين دوري.

كذلك إنّ النّظام المحاسبي المالي عرف عدّة نقائص في التّطبيق ناتجة أساسا عن عدم مواكبة البيئة الاقتصادية الجزائرية لشروط ومتطلّبات هذا النّظام، حيث نجد مثلا أنّ النّظام الضّريبي لم يقم بعد بتعديل نصوصه لتتماشى مع قواعد ومبادئ النّظام المحاسبي المالي. ويعتبر نقص التّكوين لدى المؤسّسات والمهنيين المكلّفين بتطبيق هذا النّظام عائقا كبيرا أمام فهم وتطبيق هذا النّظام.

إنّ للمجلس الوطني للمحاسبة، باعتباره الهيئة المخوّل لها قانونا وضع المعايير المحاسبية، مسؤولية وعبء كبيرين في ضرورة تحيين النّظام المحاسبي المالي وشرحه من خلال إصدار مختلف المعايير المحاسبية الجزائرية؛ وكذلك إصدار جميع التّفاسير والآراء اللّازمة.

قائمة المراجع:

I) بالعربية:

أوّلا: الكتب:

1. رضوان حلوة حنان، **النّموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير**، دار وائل للنّشر، عمان، الأردن، 2006.

2. وليد ناجي الحيالي، **أصول المحاسبة المالية**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007.

3. وليد ناجي الحيالي، **نظرية المحاسبة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007..

ثانيا: النصوص القانونية والتشريعية:

1. قانون رقم 10-01 المؤرّخ في 29 يونيو 2010 و المتعلّق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و الحساب المعتمد، الجريدة الرّسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشّعبية، العدد رقم 42 المؤرّخ في 11 جويلية 2010.

2. قانون رقم 07- 11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمّن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرّسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشّعبية، العدد رقم 74 المؤرّخ في 25 نوفمبر 2007.

3. المرسوم التّنفيذي رقم 08-156، المؤرّخ في 26 ماي 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرّسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشّعبية، العدد رقم 27 المؤرّخ في 28 ماي 2008.

4. القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، يحدد قواعد التّقييم والمحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و

قواعد سيرها، الجريدة الرّسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشّعبية، العدد رقم 19 المؤرّخ في 25 مارس 2009.

5. قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، و الذي يحدد أسقف رقم الأعمال و عدد المستخدمين و النشاط المطبّقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجريدة الرّسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشّعبية، العدد رقم 19 المؤرّخ في 25 مارس 2009.

6. المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرّخ في 07 أفريل 2005، يحدد شروط و كيفيات المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، الجريدة الرّسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشّعبية، العدد رقم 21 المؤرّخ في 08 أفريل 2009.

7. المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرّخ في 27 يناير 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمه و قواعد سيره، الجريدة الرّسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشّعبية، العدد رقم 07 المؤرّخ في 02 فبراير 2011.

II) باللغة الفرنسية:

أوّلا: المجلات والدّوريات:

1. Ministre des finance, Conseil nationale de la comptabilité, **Le système comptable et financier**, ENAG, 2009.

2. Ministre des finances, Direction générale de la comptabilité, **Manuel de comptabilité financière**, Edition 2013.

3. Chambre nationale des commissaires aux comptes, Revue El Modakik (L'Auditeur), N°03, Algérie.