

اسماعيل عرباجي*

المحاسبة و التسيير

تجربة المخطط الوطني المحاسبي بالجزائر المخطط في فترة الاقتصاد

خلافا لما يمكن أن نتوقعه، فإنّ المحاسبة ليست إختراع الوقت الحاضر، بل ظهرت مع المؤسسة ذات الطابع الحرفي أي تلك التي كانت موجودة في أقدم العصور. "واقع الاحتفاظ عن طريق الكتابة أثر العمليات التي جرت من طرف المؤسسة قديم جدًا" و احتمالاً ظهرت الحسابات الأولية عند ظهور المقايضة، الشكل الأول للتجارة[1]. نستطيع القول أنّ المحاسبة هي إحدى "مقاييس المؤسسة"

ظهرت الحسابات في شكلها المبسط[2] في بداية القرون الوسطى بواسطة الحسابات "ذات القيد البسيط" و ذلك يعني أنهم كانوا يطبقون عمليات بالحساب البسيط لكي يقدموا حسابات ما بين المتعاملين و يتضمن ذلك ببساطة الجمع عند زيادة في الحساب و الطرح عندما النقصان فيه.

في ما يتعلق "بالمحاسبة" ذات القيد البسيط "Partie simple"، أكدّ J.FOURASTIE [3] بعد دراسة تاريخية للمحاسبة أنّ أقدم كتب الحسابات الموجودة في فرنسا تعود إلى الفترة ما بين 1320 و 1323.

و قد استلزم الأمر إنتظار أكثر من قرن و نصف القرن أي حتى سنة 1494 كي يقوم LUCA PACIOLO [4]، وهو إقتصادي إيطالي، بتأليف كتاب كامل عن المحاسبة ذات القيد المزدوج، مع كل قواعد الإستعمال.

حدّد COLBBERT في فرنسا، و ذلك بعد قرنين أي في 1673، عن طريق أمر التعليمات القانونية التي تستخدم لاحقا كقاعدة للمواد 8 و 9 من القانون التجاري لـ 1806 "أن تلك المواد لا يزال معمول بها".

و في النهاية تمّ إعداد قواعد المحاسبة رسميا للإلتزام بها.

1 - مجال المحاسبة

تتمثل المحاسبة في مجموعة من القواعد و الطرق و الأنظمة التي تسمح بفهم المعلومة بعدة أساليب، و كل العمليات، و النصوص الناتجة عن النشاط.

و لهذا، من الضروري إدخال التسوية التي تسمح باتصال متجانس و بلغة موحدة لمختلف العوامل الإقتصادية لا سيما في المؤسسات و المعاهد أو العلاقات المهتمة

بمنابعه و تسيير املاك و حسابات الاخرين المنداوله.

المهم، ظهر الضبط المبسط للمحاسبة الذي كان يعطي الرصيد الجديد بعد كل عملية. إلا أنّ الطريقة المبسطة لضبط الحسابات لم تعد قابلة للتطبيق بعد تكاثر العمليات، و هكذا جاء نظام المحاسبة ذات القيد المزدوج، حيث أدى تطبيقه إلى الضبط الدقيق للمحاسبة و السهولة في بحث الأخطاء بعد كلّ عملية أو مجموعة من العمليات لإبقاء التوازن بين المدين و الدائن. و هو كذلك الوسيلة التي تمكننا من معرفة أوضاع للحقوق والواجبات. سمح هذا الأسلوب بتقديم الوثائق التركيبية المعبرة علن مستوى التسيير و ذلك ما يسهل أخذ القرار.

المحاسبة هي إذا، أداة تسيير جوهرية، إدارية، و تخطيطية (تقدير)، على مستوى المؤسسة (الإقتصاد الجزئي) و على المستوى الوطني الإقتصاد الكلي و لا تظهر لنا المقارنة بين هذين المظهرين شيئا سهلا.

و أساسا، في هذا النشاط هناك معطيات تمثل عمليات و معلومات.

بعد ذلك، نجمع كل المعطيات تبعا لأسلوب مبسط يسمح بإجراء تحاليل و مقارنات ما بين الوحدات الإقتصادية و ما بين قطاعات النشاط.

تسمح هذه الطريقة بظهور إنفعالات " ... القدرة المعدلة لدولة بالمرّة مرفوضة و مطلوبة و لكن دائما في وسط الرهانات الإقتصادية و الإجتماعية الراهنة". [5]

و في المرحلة الأخيرة، يجب القيام بالتصورات المستقبلية أي توقع الإمكانيات التي تحتاج إليها مستقبلا بطريقة دقيقة.

و هذا ما يجعل المحاسبة تلبي ما يحتاج إليه المحلل الإقتصادي و الذي لا يهتم فقط بالأحداث التي وقعت في السابق أو التي تقع في الحاضر " ... و لكن كذلك بالتوقعات للأحداث المستقبلية" [6].

من المفهوم التقليدي، الذي كان قديما، "تهتم المحاسبة بالأفاق المستقبلية". و تسمح بالمقارنة بين الإنجاز و التوقع، إستخراج مختلف الفروقات التي يعتبر تحليلها مثمرا جدًا من وجهة نظر التسيير [7].

كانت فعالية التوقعات الإنشغال الكبير للمساعدين الأساسيين للمخطط المحاسبي، لأنها يمكن أن تصل إلى النشاط الإقتصادي على المستوى الوطني (ما بين المؤسسات-ما بين القطاعات-الوطن) ثمّ على المستوى الدولي، و هذا ما يساعد على أخذ القرارات، كإعادة التعديل ... الخ

سنقول في الأخير، إنّ المحاسبة تسمح بالوصول إلى معرفة طبيعة النشاطات المنتجة الوطنية.

يسمح الإقتصاد بشرح القوانين التي تقود هذا النشاط الإقتصادي و تحديد اتجاهات ذلك.

اعتبرت المحاسبة في الأصل عنصرا بسيطا ذا ميزة قانونية موثوق بها، ثمّ في وقت ثاني، اعتبرت مبررا للنتائج المسجلة.

يصرّح DUMACHEY [8] " ... أنّ هذا الأسلوب لا يستمد بأسئلة عن الإنتاجية،

تقسيم و إستهلاك الأملاك، إذن هناك رابط بين المحاسبة و الإقتصاد السياسي، حيث

يظهر أنّ العلماء الذين يبحثون في المحاسبة يجب أن يكونوا ذوي دراية في مجال الاقتصاد السياسي.

إذا كان هناك بالفعل رابط ثابت بين المحاسبة و الاقتصاد، يجب الآن تحديد طبيعته و تلك العلاقة.

في 1895 تحدّث LEAUTEY و [9] GUILBAULT عن المحاسبة ليقول إنها .. علم موضوعه تعريف كيفية إدخال النظام و البيع في تسجيل أحداث الإنتاج... و في تحديد نتائج الأحداث".

من هذه المقولة، نستطيع إستخراج عنصرين أساسيين:

- الأوّل هو وصف الأحداث الإقتصادية

- و الثاني هو "تحديد النتائج" أو هدف المؤسسة. يظهر لنا أنّه من البديهي من أجل القيام بتحديد النتائج، يجب أولاً الإحاطة بهذا الأخير خاصة، إحاطتهم من الأساس، يعني الشروع في تسجيل العمليات و "تسجيل أحداث الإنتاجية" و تحليل دقيق لمختلف العمليات المحقّقة سابقاً.

للتفاعل مع هدف الإنتاجية، يجب أن تكون النتيجة إيجابية في أغلب الأحيان، و من هذا نستطيع أن تؤدي المحاسبة و بمختلف الطرق، إلى تخفيف التكاليف و ربما كذلك إلى إزالة الأعباء غير الفعالة.

يمكن أن يحدث ذلك بمتابعة العمليات و بمراقبة مستمرة والتي تتمثل في:

- المراقبة الداخلية

- المراجعة القانونية

- المراجعة التعاقدية

تطبيق هذه الإجراءات ممكن في كل المؤسسات مهما كانت طبيعتها، لكن، معظم المؤلفين الذين اهتموا عن قريب بميدان المحاسبة، كانوا مقتنعين بأنّ المحاسبة حدث إقتصادي، لكن لم يوافق البعض منهم على هذا الرأي.

مثلاً، تكلم [10] GARNIER عن أحداث ليست في الحقيقة إقتصادية، و لكن "مواد" فيما يخص السرقة، الخسارة.

غير أنه تبيّن أنّ هذا الواقع المادي جزء من الجانب الإقتصادي: أولاً لأنه لا يظهر إلاّ في الحياة الإقتصادية للمؤسسة، ثم يمكن لهذه الأحداث أن تتجدد باستمرار إذا كانت شروط الحذر غير كافية. وأخيراً، يعود مجال المحاسبة إلى نظرية الحدث الإقتصادي للمؤسسة.

كما يوجد فرق بين المحاسبة و الإقتصاد، إذ يكمن هذا الفرق في أن نظرية المحاسبة لا تكون إلاّ مالية (لأنها لا تظهر إلاّ من خلال الخزينة: إيرادات و نفقات) يغلب عليها الجانب الوصفي. أمّا الإقتصاد فهو يقوم بشرح الظواهر التي لوحظت من قبل أي بالتعريف و بالشرح.

غير أنه يمكن للمحاسبة أن تقوم بالشرح عندما تشرع في دراسة أملاك المؤسسة، و بالفعل تقسم أملاك المؤسسة إلى: الحقوق (التي تنسب إلى الأصول) و إلى الإلتزامات (التي تنسب إلى الخصوم) في ميزانية المؤسسة. و يتم تقسيمها أيضا إلى أملاك غير منقولة، مخزونات، حقوق و أيضاً أموال خاصة، أموال جماعية، سلفات، ديون قصيرة الأجل و نتائج.

فإلى هذا الحدّ تكون المحاسبة أفضل أداة للتسيير لأنها بعيدا عن مظهرها القانوني و الجبائي تستطيع أن تكون أداة تحليل و مراقبة لفعالية التسيير.

إذن يمكن أن تساعد المحاسبة في اختيار الإستثمارات و تحديد الحصة (تعيين كمية الإنتاج) كما يمكن أن تكون وسيلة لتحليل الربحية، بنوعية المواد و على الكيفية و الكمية، و بالتالي على الأسعار.

جاء في كتاب A. cugy أن "....بالمثل لا يكفي الإنتاج. لا يكفي تحقيق رقم الأعمال" [11].

يهتم هذا الكتاب بالطريقة التي تسمح بزيادة الربح الذي يعود للمؤسسة، بإجراء التعديلات على التنظيم و على تسييرها و على تسويقها.

تمثل المرودية الهدف الذي يشغل إهتمام المشرع: "إذا كان ضرورياً تخصيص جزء هام من موارد الدولة للإستثمارات؟"

ظهر من الأحسن لأهداف المخطط منح الأولوية للإستثمارات المنتجة "يجب بالفعل أن تكون في هذه المرحلة، نتائج النمو سريعة لدعم وتكثيف هذا النمو" [12].

تتدخل المحاسبة في المرحلتين الأوليين على مستوى تسجيل العمليات و على مستوى فعالية التسيير. و تستطيع أخيراً التدخل في المرحلة اللاحقة أي على مستوى تقدير مسؤوليات المسييرين في تنظيم المؤسسة.

لا تسند المسؤولية المحاسبية للمسيير فقط، في أي حال المسؤولية الإدارية للمسييرين و الأعضاء المتدخلين في تسيير المؤسسة.

"بصفة عامة لا تفوق ضرورة تحريك الإقتصاد الوطني الإمكانيات الواجبة لتحديد أسعار النمو، و التوازن بين لزومية التحقيق و ضرورة التوافق لمقاييس مقبولة التطبيق التي يجب أن تحترم" [13].

بالفعل، تمّ ملاحظة إختلال في التوازن عند تطبيق مخططات متتالية، حيث يرجع السبب لعاملين أساسيين:

- التفاوت المكرّر و الحساس للكشوف.

- التأخير في الجدول الزمني للتنفيذ الضار بالسير الطبيعي لمراحل النمو.

عدّة إجراءات مضمونة في المخطط، موجّهة لتسهيل الفعالية، خاصة لتحسين القدرات، للإنجازات الوطنية، و بالإمتداد الأحسن للمشاريع، بتحسين برمجة أشغال الورشة.

هنا يكمن دور المحاسبة التحليلية "للاستغلال" [14] الذي يرتبط بجرد المواد و أعباء التسيير، و التي ستخرج أهم عوامل التحليل، و ذلك للحصول على جرد يسمح بمراقبة المردودية و تحديد المسؤوليات.

2 - أدوات المحاسبة

أخذاً بعين الإعتبار الأدوار الهامة و الكثيرة التي تلعبها المحاسبة، يبدو أنه من الأساسي أن نعرض البعض منها.

للمحاسبة عدّة أبعاد داخل المؤسسة، حيث تسمح بتسجيل كل العمليات المحققة أو التي سوف تنجز لاحقاً (في إطار إعداد الميزانية) [15]، حيث تتدخل على أربعة مستويات سنحاول شرحها.

1.2. الدور القانوني

كان إهتمام المشرع عند إعداد أول مخطط رباعي 1970/1973 ينصب على القيام "بعلاقات إنتاج جديدة، أخذاً بعين الإعتبار لإستراتيجية تكامل التوقعات"

أدت هذه الإستراتيجية إلى إعتداد التخطيط على مستوى المؤسسة (بإقامة سياسة متعلقة بالميزانية)، و الشكل الشامل منه على المستوى الوطني.

و بتحديد الأفكار السائدة لدى المشرعين في العشرينات السابقة، سنتطرق لهذه المقولة : "و أخيراً، تكييف المخطط كإطار وحيد و مرجع في إنجاز المشاريع التنموية، يجب بالمرّة الإعتداد أكثر، على انضباط الجهاز الإقتصادي و الإداري، و كذلك على نوعيته أكثر لمسؤولياته و قياسها الجهد الذي يجب أن يبذله".

فهذه المشاريع تشكل الأداة المفضلة لتحريك الوطن حول أهداف الثورة و قائد يهيمن في تحديد مختلف مراحل التطور.

نستطيع إذا، أن نلاحظ بأنّ المشروع يتدخل المحاسبة، سمح بوضع قواعد موجهة لتتبع "تعيين كمية الإنتاج" بانسجام أكثر لمختلف العمليات على مستوى المؤسسة و على المستوى الوطني.

"كون المؤسسة مسؤولة عن تنفيذ أهداف المخطط عن طريق الوحدات حيث تملك الإستقلالية الضرورية التي تسمح لها بتحقيق الأهداف المحددة" [16].

بهذا التأهيل، تحدّد المؤسسة مستقبلاً الوسائل الملائمة التي تسمح بنموها و بقائها و فية للمخطط الوطني .

"النظام هو التعديل لإجراء إنسجام بين أهداف الإقتصاد الكلي و بين إهتمامات الإقتصاد الجزئي. يبقى المخطط الوطني الرابط بين العوامل الإقتصادية المستندة إلى نظام الإعلام المتحرك الذي يجب تنظيمه في أحسن الأجال" [17].

و هنا يظهر بوضوح إهتمام الكاتب بالقواعد القانونية، ويمكن ملاحظة مسؤولية المؤسسة من حيث واجباتها و حقوقها .

في هذا الإطار يلعب المستخدمون دورا محددًا بمجهودهم، حيث يقومون بتشكيل مستندات محاسبية دقيقة، تسهل فهم الحقائق المحاسبية للمؤسسة.

هكذا، عن طريق إيداع المعلومات المحاسبية، استطاعت المؤسسات أن توفّر عليها الصعوبات الهامة والتي لا تحصى. علما أن المؤسسة تتحمل الضريبة، (إما مباشرة و تتصل بالجزء الخاص بالضرائب التي تتحملها المؤسسة أو غير مباشرة و تتصل بالجزء الخاص بالضرائب و الرسوم الذي يتحملها المستهلك حيث يجب على المؤسسة تسديدها و ذلك في مختلف صناديق الدولة في الآجال المحددة من طرف القانون). و لهذا من الضروري عرض المظهر الجبائي .

2.2. الدور الجبائي

في آخر كل سنة جبائية، على المؤسسة، وقبل تاريخ محدد، تقديم تصريح نتيجة السنة أو النشاط السابق.

"إذا كان المكلف بالضرائب في حالة عجز، يخضع مبلغ العجز لنفس الشروط" [18]

تنص المادة 23 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على:

"المكلفون بالضريبة المذكورون في المادة السابقة ملزمون بتحديد مبلغ رقم أعمالهم في التصريح المنصوص عليه في نفس المادة".

و لهذا يجب أن تمسك المحاسبة طبقا للقوانين و الأنظمة المعمول بها.

إذا كانت الحسابات ممسوكة بلغة أجنبية مقبولة، يجب تقديم ترجمة مصادق عليها من طرف مترجم معتمد كلما طلب ذلك من المفتش.

"على المصرّح تقديم كل الوثائق المحاسبية عن الجرد، صور عن الرسائل، ووثائق الإيرادات و النفقات التي تدل على حقائق النتائج المشار إليها في التصريح" [19].

يسمح هذا الإلتزام القانوني الذي يحكم العلاقات بين المكلف بالضريبة و إدارة الضرائب، بتسهيل فهم محاسبة المكلف بالضريبة من خلال الميزانية، حسابات النتائج و الملاحق المقدمة طبقا للمخطط المحاسبي الوطني .

يجب أن تكون الدفاتر المحاسبية مؤشرة، موقعة و مرقمة من طرف المحكمة التي تنتمي إليها المؤسسة، كما يجب مسك هذه الدفاتر بطريقة منتظمة، بلا فراغ أو نقص أو النقل على الهامش.

تتمثل الدفاتر الإجبارية فيما يلي :

- اليومية العامة،

- دفتر الأجور،

- دفتر الجرد.

تحدد مصلحة الضرائب توقعات الميزانية انطلاقاً من تصريحات الخاضعين للضريبة لإعداد و المصادقة على قانون المالية الذي يوضح الإيرادات و النفقات على المستوى الوطني.

و لقد أشار قانون الضرائب بعد تعديله لإمكانية إستمرار المؤسسة في العمل وفق الأساليب السابقة: "على شرط النصوص للقانون الحالي سيواصل تحصيل الضرائب المباشرة و الرسوم المشابهة، الضرائب غير المباشرة للمساهمات المختلفة و كذلك كل المداخل و المنتوجات الأخرى لصالح الدولة خلال سنة 1991 طبقاً للقوانين و الرسوم المطبقة في تاريخ نشر القانون في الجريدة الرسمية".

يناقش كل سنة قانون المالية و يصوت عليه المجلس الشعبي الوطني و يصدر من قبل رئيس الجمهورية. يعرض في قانون المالية الوسائل المالية الموضوعة في متناول الإدارة للإستجابة للحاجات الإقتصادية و الإجتماعية.

3.2. الدور الإقتصادي

"المحاسبة موجهة قبل كل شيء للتنظيم، للتحكيم و للتوقع بنمو و تطور الإقتصادي للمؤسسة و كذلك للتطور الإقتصادي للأمة".

يعكس هذا التفسير للوزير الجزائري للمالية في سنة 1973 الطبيعة العملية للمحاسبة في مظهرها الإقتصادي و الإجتماعي .

فعلاً، يبيّن مفهوم التسخير و التخمين بنمو المؤسسة مظهرها الإقتصادي، بينما "النمو الإقتصادي للأمة" له طبيعة إقتصادية، ويمتد أثره للمظهر الإجتماعي.

إنطلاقاً من الحسابات الموجودة في المخطط المحاسبي الوطني، يمكننا قياس مختلف العمليات المحققة من طرف المؤسسة ذات الطبيعة المميزة. و بإجراء عدة تحاليل، يمكن تصنيف مختلف الحسابات.

و على ضوء ذلك، يمكن استنتاج بعض نسب التسيير، و توضيح الطريقة التي تسيّر عليها المؤسسة، هذا من أجل السماح لنا بأخذ نظرة عن النشاط المحدد، بالإضافة إلى ذلك، تبين النسب المالية ملائمة أو عدم ملائمة الخزينة، و كذلك تكلفة التمويل.

لتقدير مردودية الإستثمارات و دوران المخزون، يجب علينا حساب نسب الإستثمارات و التسيير.

بما أن المؤسسة متعامل إقتصادي، فبنشاطها تستطيع المشاركة بطريقة فعالة في النمو الإقتصادي الوطني.

أهداف المحاسبة متعددة، نستطيع أن نذكر منها بالخصوص أربعة أهداف:

- هدف توليد للفائض الإقتصادي،

- هدف التكامل الإقتصادي،

- هدف تراكم العملات،

- هدف التوازن الجهوي [20].

1.3.2. هدف توليد للفائض الإقتصادي

تسعى المؤسسة من خلال إستقلاليتها عامة إلى تحقيق الأهداف المذكورة من قبل. فعلا, المؤسسة تولد فائضا إقتصاديا, و هذا ما يسمح لها بمكافأة عناصر الإنتاج و تحقيق نتيجة صافية للإستغلال. [21]

تمثل القيمة المضافة المحققة من طرف المؤسسة مساهمتها في الدخل الوطني .

يسمح حساب النتائج بقياس:

- من الأعلى الإستهلاكات الوسيطة التي تمثل الإستهلاكات اللازمة لعملية الإنتاج و الخدمات المترتبة عنها.

- من الأسفل, المبيعات يضاف إليها إنتاج المخزون و إنتاج المؤسسة لنفسها.

تساهم المؤسسة بطريقة غير مباشرة في توسيع الإدخار و ذلك عن طريق توزيع المداخيل على العمال.

و يسمح تمويل الخزينة عن طريق تسديد الضرائب المتعلقة بالإنتاج للدولة بوضع الخدمات و البنية الأساسية في المكان المناسب و الإستجابة للحاجات و متطلبات العصر.

تغطي المصاريف المالية و المصاريف المختلفة الإعانة لمساعدة المؤسسات المالية و كذلك تكلفة أمن نشاط المؤسسة. [22]

تمثل مخصصات الإهتلاكات و المؤونات التمويل الذاتي الذي يسمح بتجديد الإستثمارات من جهة و من جهة أخرى تغطية بعض الأخطار المحتمل أن تتعرض لها المؤسسة.

2.3.2. هدف التكامل الإقتصادي

يمثل هذا الهدف الجانب الأهم في النمو مع تشجيع الإستثمارات التي تسمح بزيادة الإنتاج الوطني. يحاول هذا الهدف العناية بالبحث للوصول إلى الإبداع في المؤسسة مع القيام بإختيار للإستثمارات ذات الأثر المحفز (effets d'entraînement).

تسعى الإستراتيجية الجديدة للتطور إلى تفادي الإعتبارات الإجتماعية التي تجبر المؤسسة على إعتداد شروط السوق الوطني أو الدولي في تكاملها. إن إهتمام المشرع بترقية النشاط الموجه للصادرات، هو توسيع السوق و كذلك إكتساب مستمر لمصادر المعلومات التقنية و الإقتصادية، باعتبار التكوين و البحث يمثلان الدعم الأساس المعترف في التطبيق بإستعمال الإمكانيات و التقنيات الأكثر ملائمة [23].

"... من إهتمامات التنظيم العلمي للعمل (OST) التجديد المستمر لإمكانيات نشاط المؤسسة. و هنا أيضا، من الواجب إجراء تحاليل لإستخراج القيمة الوظيفية للتركيب الموجود سابقا، و البحث عن حلول التسيير المتوازن بالإنتقاد المنتظم و الحفاظ على

الروابط بين السلمي و الوظيفي تترجم الفعالية التعديل الحسن للتركيبية" [24]

في المؤسسة، يجب على المستخدمين أن يمثلوا خلية النشاط التي تسمح بتطور كل واحد للوصول إلى التطور الجماعي، والتكوين الفعّال هو الذي سيسمح بالتجانس في تطبيق المهام اليومية.

بالطبع، تعمل العقلية الإجتماعية و الصناعية دائما على تحمل المسؤولية الجماعية بوضع توازن داخلي يتطلب المشاركة الكاملة نحو السعي للإستقرار.

و هذه طريقة لتخفيض الضغوط و ذلك بإزالة المنافسات التي لا تظهر إلا في حالة الحرمان "المؤسسة التي تكبر، تزيد من حجم نشاطها في الأسواق التي تنتمي إليها حيث تستطيع بسهولة برمجة نشاطها لأنها تستطيع العمل على المتغيرات التي تزيد من مردوديتها" [25].

بهذا، و إنطلاقا من تنظيم رشيد، تشكل المؤسسة كيانا متجانسا يسمح لها بالوصول بإتقان إلى أفضل مردودية.

إنّ توسع المؤسسة هو نتيجة تنظيم داخلي و خارجي لسياسة متبعة، و الذي يتطلب القبول الجماعي، مما يشجع الإنتاجية.

وضع "الإيطالي Pareta [26] IV. في بداية هذا القرن، قاعدة تقول أنّ كل تغيير لا يمس أحدا ويحسنّ حالة بعض الأشخاص (حسب تقديرهم) يجب أن يؤخذ بعين الإعتبار كتحسين. و هي حالة المؤسسة التي تتوسع مجدّدا، بخلق مناصب شغل جديدة، أو تمويل أكبر للسوق. في هذه الحالة المحدّدة، تترجم فعالية التنظيم، في الزيادة أو التحسين للوضعية الإجتماعية، خاصة تفادي انهيارها.

3.3.2. هدف تراكم العملات

عموما، تسجّل المؤسسة في المخطط الوطني، بمعنى أنّ ميدانها العملي لا يتحدّد فقط في البلد الذي أنشئت فيه، لكن أيضا عبر الخارج، وهكذا تستطيع المؤسسة تحقيق واردات و صادرات و ذلك تحت شروط عمل مناسبة لتشجيع الصادرات، و التي لها تأثير على المبادلات الوطنية، كما تعمل التنظيمات على مساعدة هذه المؤسسات عن طريق تخفيض معظم الضرائب و الرسوم كما هو الشأن في حالة الجزائر. يتضح ذلك من خلال الأمور الآتية:

- عند تحقيق الصادرات، تسعى المؤسسات إلى اعتماد تكنولوجيات تسمح بإنشاء مناصب عمل و تشجع البحث.

- و في نفس الوقت، المؤسسة التي لها علاقات مع شركات الخارج، و خاصة من خلال المنافسة، فإنّ ذلك يعطيها الفرصة لاستعمال تقنيات و تطبيقات جديدة تسمح لها برفع الإنتاجية و توسيع مجال نشاطها.

بينما هدف و رغبة المخطط هو تفادي العراقيل الخارجية مثلما يقول (Henri Jeanne) [27]: "مهما كانت أول خطوة للتطور: مساعدة تقنية، نموذج تصنيع غربي، فإنّ المعنى الإقتصادي لهذا التطور هو التقليد الأعمى للنظام التربوي. لكن

هناك غموض في توازن السياسة التي لا تسمح بتحقيق التوازن التقني والإقتصادي، التي تتركز على معدل التبادل (dans le fruit le vert est).

و هذا ما أدى إلى التأثير السلبي على مختلف الميادين :

- مديونية مرتفعة، و هذا راجع إلى نقص الإستثمارات التي تخلق بطالة أكثر حدة.
- تكون المبادلات دائما في صالح الخارج.
- السياسة الزراعية التي يمكن أن يكون لها دور كبير في:
- إمتصاص اليد العاملة (السلع الضرورية المنتجة محليا)، و التي قد تسمح بتصدير البعض منها،
- اهتمام و تشجيع البحث العلمي يؤدي إلى الإنسجام الداخلي و الخارجي.
- و عليه، فإن التعاون مع الخارج يسمح في أغلب الأحيان (عند حسن أدائه) أن يؤدي بنا إلى نتائج مثمرة في مختلف الميادين :

- التكوين

- البحث

- التقنية

للتأثيرات الخارجية أثر على المؤسسة و على محيطها. يسعى المشرع في الجزائر إلى تحقيق التوازن بين المناطق عن طريق النصوص (التحفيز الجبائي، شروط المداخل، و حوافز أخرى كثيرة).

4.3.2. هدف التوازن الجهوي

يهدف تأقلم نظام التخطيط الوطني إلى إلغاء التناقضات بين مختلف مناطق الوطن و هذا يتعلق بتنظيم و تشجيع نشوء نشاطات عبر المناطق المعزولة خصوصا، التي تشكو من غياب القطاعات العمومية، بعد مراكز النشاط، صعوبات التمويل و التصريف، نقص اليد العاملة (نقص الكفاءات، غياب التكوين... الخ).

تسعى الدولة عبر الإستثمارات الكبيرة إلى توسيع قدرة الإمتصاص الوطنية، الشيء الذي يشجع على خلق مناصب العمل و القضاء على الإختلالات بين الشمال و الجنوب، تساعد هذه الإجراءات على توازن التواجد السكاني عبر التراب الوطني.

و إذا كان هناك نوع من تركيز التجهيزات، الثروات في المدن، فلا بد من:

- إعطاء أهمية للمناطق المحرومة مع مختلف الحوافز التي تحد من الهجرة الريفية. نتيجة لذلك سيهتم مختلف سكان المدن و الأرياف بالعمل أينما وجدوا و أيضا متابعة التكوين الضروري؛ التكوينات، الإجتماعات الدورية التجمعات مع نصب هياكل أساسية و متينة.

- ستشجع هذه العمليات الإستثمارات في ظل توفر بعض الهياكل الأساسية مع إمكانية الطموح إلى مختلف المنافع: السكن، وسائل النقل، مداخل مرتفعة (مع وضع عدد من مكافآت أو تعويضات مقاصة)

حاليا، تهتم الجزائر بتطبيق مجموعة من الإجراءات منها:

أ - إجراءات النظام الإقتصادي [28]:

يسمح التحليل السلمي بالتمييز بين مختلف القطاعات الأولية مع توزيع الموارد للوصول إلى إنتاجية كاملة أو إنتاجية محصل عليها من خلال استعمال كل القدرات الطبيعية و التكنولوجية التي هي تحت تصرف المؤسسة، الشيء الذي يتطلب إقامة ظروف عمل تسمح بعدم وجود هدم في الإنتاجية المستنزفة أساسا بسبب:

- عدم وجود اليد العاملة

- وسائل الإنتاج تحت التشغيل

- عدم تنظيم وسائل الإنتاج

ب - إعادة تنظيم العلاقات الإجتماعية:

إنّ التركيز على وسائل العمل في المدن يكون من طرف الرأسماليين و في الريف يكون من طرف الحكام، يؤدي إلى التوازن الجهوي [29]. لأنّ المشكل في البلدان المتخلفة لا يكمن في نقص رأس المال، بل في علاقة العمل القائمة و الموجهة للإستهلاكات الضرورية للتطور.

لتحقيق مشاريع الإستثمار المخططة، تكون الحكومة وحدها المسؤولة عن رفع وزيادة وسائل الإنتاج للمجتمع و هذا بتجنب التأثيرات الرأسمالية و تعبئة الإستثمارات قدر الإمكان. هذا هو حال الجزائر، عبر أول مخطط خماسي.

ج- الدور الإجتماعي:

و هذا عن طريق التوجيه الإجتماعي للتطور و تنظيم الخدمات الإجتماعية لتوفير الخدمات الإنسانية. عموما يتم تنظيم المجتمع عن طريق قواعد جديدة و هي وظائف ضرورية للممارسة لفترة طويلة الأجل أين يكون الدور المسطر للحكومة ثابتا.

يفرض الإقتصاد المعاصر متطلبات أخرى مثل (الرشاد، الإنتاجية، المردودية، التنبؤ ... الخ) إذ تشكل الرشادة و المردودية أساسا لنمو على مستوى الإقتصاد الجزئي ثم فوق الإستقطاب على مستوى الإقتصاد الكلي.

إذا كان العمال منخرطين في علاقات إنتاجية أين يؤدي الدخل إلى دعم الإستهلاك الشخصي، أي إشباع و تلبية حاجياتهم في إطار الدخل المتاح، يكون من الأحسن و في صالحهم، تأمين الدخل و أيضا رفعه في مؤسستهم، كلما ارتفعت مداخلكم الفردية تكون هناك إمكانية لتلبية حاجيات العمال أحسن [30].

و هنا يجد العامل نفسه متأقلا مع نشاط المؤسسة، يشعر بالحماية أكثر و بهذه الطريقة ينجز عملا جديرا بالتقدير.

نشاط المؤسسة هو الذي يسمح للعامل بتجديد قواه بحسن تغطية حاجياته، و حاجيات عائلته.

و يكون من غير المنطقي أن لا تكون مشاركة الشخص في ديناميكية المؤسسة مهمة، حيث يعتبر شريكا في توزيع الهامش الخام أو القيمة المضافة المصروفة.

تتطلب هذه الضروريات الإقتصادية، السياسية و الإجتماعية إصلاح بعض المفاهيم الإقتصادية و المحاسبية من أجل التنسيق أو التقرب من واقع المؤسسة، و لهذا منذ بداية عهد المبادلة و التصنيع، حيث أصبح من الضروري على المؤسسة التأقلم أكثر فأكثر مع "الآلة الضخمة" و منه كان من الضروري التفكير في وضع مخطط وطني يضم الكميات المجمعة و في بعض الأحيان الحسابات التي تمثل النشاط على مستوى محاسبة المؤسسة و المحاسبة الوطنية.

هذه الحقيقة الإقتصادية الإجتماعية هي بالضبط إشغالات المخطط المحاسبي عبر مختلف النتائج المتواصلة (المتسلسلة) المصروف على مستوى المؤسسة.

ومنذ وضع المخطط الوطني للمحاسبة في المؤسسة قيد التنفيذ ، سنة 1972 [31]، و تأسيس المجلس الأعلى للمحاسبة كانت المهمة في مجال المحاسبة حسنة، و تمّ بعد ذلك إعادة الهيكلة [32].

تظهر هذه التغيرات و التحسنات على المخطط المحاسبي الوطني، مقارنة بمخطط المحاسبة العامة 1947 الذي تمّت مراجعته سنة 1957 نتيجة عدّة أسباب.

3 - المبادئ الأساسية لنصوص المخطط المحاسبي الوطني (حالة الجزائر)

إنّ اختيار الجزائر للنظام الإشتراكي بعد الإستقلال استلزم تعديل المخطط المحاسبي لسنة 1957 بما يناسب المؤسسات الوطنية.

إنّ المقاييس القانونية و الإقتصادية التي تميز علاقة المؤسسة بمحيطها، و بمعالجة المعلومات، "حسب ما يتطلبه الإقتصاد المخطط، استلزمت إدراج نصوص جديدة" أحد الشروط الأساسية لهذه النظرة، هو أن تماشى التنظيم مع المجمعات المتعلقة مباشرة بالإنتاج و النشاط الإقتصادي الأساسي [33].

الهدف من التنظيم هو تصوّر امكانيات تحليل مرتبة، حيث يمثل هذا الهدف الإهتمام الأول للمخطط المحاسبي الوطني ، يمكن للمسييرين انطلاقا من مصداقية المحاسبة و كذلك دورها، أن يتوسعوا في متابعة و امكانية ترجمة نشاط المؤسسة.

"الثورة الإقتصادية و الإجتماعية ملزمة بالإنطلاق من هذا القطاع و إلا فاتتها نقطة بداية التقييم انطلاقا من هذا التجربة التي تعتبر محددا لتطورها مستقبلا" [34].

يعتبر إحصاء كل النشاطات نقطة البداية للكشف عن الطاقات الوطنية، كما أنّ دراسة تطورهما يسمح بتشجيع الكفاءات، و هذا ما أكدّه س. أمين: "...و بالتحديد ابتداء من 1964، كانت مشكلة مخطط الإنعاش الإقتصادي الذي كان هدفه الأساسي السير تحت شروط تسيير عادية، استغلال الطاقات المادية التي تركها المستعمر" [35].

هذا ما يساهم في الإستقرار و متابعة تلبية مستلزمات التقدم العلمي و التقني. النتيجة

المرجوة هي في البداية أولوية رفاهية الإنسان الذي سيكون بدوره قادرا على اتقان

مختلف الإجراءات.

و بهذا، فإنه بتطبيق المخطط المحاسبي الوطني، يمكن للمحاسبة تلبية الإحتياجات الأساسية من المعلومات لمستعملها و الذين نذكر أهمهم :

- مسيري المؤسسة،

- الإدارة الجبائية،

- المؤسسات المالية،

- الوزارات،

- الديوان الوطني للإحصائيات

أصبح المخطط المحاسبي الوطني إجباريا لتحقيق هذه الأهداف ورصد المعلومات المعطاة. لذلك دعا مؤتمر حزب جبهة التحرير الوطني للجنة المركزية إلى وضع الإمكانيات لخوض معركة الإنتاج و إعطائها محتوى حقيقيا و ملموسا من خلال السبل الآتية:

- تحديد الأهداف المتعلقة بكل قطاع سنويا

- مقارنة منتظمة للنتائج المحققة كما و نوعا مع الأهداف المسطرة

- تكثيف فعالية الهياكل و طرق الإنتاج و التسيير ... "[36].

سَطَّر المؤتمر الأهمية التي يوليها فيما يخص عمليات المخطط الخماسي، من تجنيد لمجمل المتعاملين الإقتصاديين لإستخراج كل الإلتزامات الحالية من كل نوع، خاصة الصعوبات البيروقراطية التي تعرقل تحسن فعالية الإقتصاد و تقوية الإمكانيات التقنية و البشرية، و التحكم في كل العمليات الخاصة بجميع الميادين حيث أنّ المطلوب في هذا الإطار، ترجمة الجهودات أولا ضمن صرامة أكثر في تسيير الإقتصاد، القضاء على الإنحرافات لتحسين كفاءة الإستثمارات، التحكم أكثر في جهاز إنتاج السلع و الخدمات، و كذا توحيد المعلومات.

و تتمثل هذه العملية في امتصاص الضغوط و عدم التوازنات من خلال المخطط الخماسي 1980/1984، و الذي فرض على جميع المستويات تحسين التنظيم و تطبيق الإقتصاد الإشتراكي في أحسن الأجال [37].

تهدف "عملية تقوية و تنظيم الإقتصاد الوطني الجارية حاليا في إطار المخطط الخماسي، إلى توضيح و إقامة قواعد تحكم السلوكات الواجب اتباعها في نشاطات التطور، المتوسطة و الطويلة الأجل.

و ضمن هذا المفهوم المحدد، بدأ برنامج إعادة هيكلة المؤسسات العامة في جميع قطاعات النشاط، و هو برنامج موجه بالطبع لتحسين التسيير و التحكم في المؤسسات... "[38].

نلاحظ من خلال مختلف القرارات المتخذة أن النقطة المركزية لمختلف المناقشات أو الكتابات هي بدون شك التطور الوطني بعد الإستقلال، ينطلق من إعادة التنظيم كما

أكدّها سمير أمين، حيث يؤكد أن: "... إعادة الإنطلاق في ظروف تسيير طبيعية لإستغلال الإمكانيات المادية المتروكة من قبل الإستعمار".

كان الإستغلال يخدم الرأسماليين المالكين لوسائل الإنتاج التي تخرج من خلالها كل القرارات و النصوص لكن، الإمكانيات المتروكة كانت محدودة لأنها كانت تخدم بعض الفئات من الشعب فهي في الواقع لا تهدف لتنمية الجزائر.

أخذا بعين الإعتبار للحقائق الإجتماعية السياسية الجديدة حيث إختارت الجزائر نظاما إقتصاديًا اجتماعيًا خاصًا بها. بهذا كان من اللازم عند الإستقلال تهيئة المخطط المحاسبي العام الموروث عن الإستعمار.

فعلا، فالإقتصاد الجزائري من النوع الإجتماعي الذي لا يمكن أن يواصل الإستغلال بمخطط محاسبي من النوع الرأسمالي الموروث من عهد الاستعمار.

و جوهره المخطط الوطني للمحاسبة هو أن يستجيب لديناميكية تسمح بتدقيق عمليات المؤسسة بتسجيل العمليات بطريقة منتظمة، و بتجنب النقائص أي بالبقاء دائما مرتبًا بالوفاء و التصفية.

بفضل حسابات المخطط المحاسبي الوطني، يمكن تقدير بطريقة ملائمة عمليات المؤسسة، و هذا من وجهة نظر الإقتصاد الجزئي و كذلك على مستوى أوسع و هو الوطن.

"كل محاسبة تعرّف أوّلا العامل أو العوامل التي تفسر النشاط الإقتصادي. إنّ وصف هذا النشاط يكون تحليليا، عملية بعملية. إلا أنّ كل الأحداث الإقتصادية التي تنتمي لهذا النشاط ليست بالضرورة مقيّدة" [39].

عرض جون ماير J.MEYER من قبل إستقلالية المحاسبتين: محاسبة المؤسسة و المحاسبة الوطنية مع تحديد مجال التطبيق. و كشف هذا الكاتب الترابط الذي ينتج عن التبادلات التي تحدث.

يهدف المخطط الوطني للمحاسبة إلى إقامة نظام في المؤسسة، لضمان سير الإقتصاد الوطني.

تهدف نصوص المخطط الوطني للمحاسبة للإجابة على النماذج الإقتصادية الوطنية من النوع الإجتماعي.

إنّ مزج مختلف العوامل الأولية، تنشيط المؤسسات، خلايا القاعدة، للإقتصاد.

إذا إفترضنا أنّ السوق يمثل الفضاء الذي يجسد لقاء العقود المشتقة من قرارات المؤسسات، يجب الإعتراف بأنه تحت نظام التخطيط.

لا تمثل هذه العقود عبارات التحركات العفوية، و تجدر الإشارة إلى أنه تحت النظام المخطط لا تعتبر هذه العقود مجرد تصرفات تلقائية و هي مملاة من مستويات تتجاوز المؤسسات [40].

و في الختام يحتاج المسير في رغبته لدوام مؤسسته، إلى تقييم مستمر لنشاطه، إستقلالية العوامل الإقتصادية في سياسة السوق، و هذا ما يتطلب التتبع و الأخذ

بعين الإعتبار كل الإمكانيات الداخلية و الخارجية.

و هنا تمثل مختلف حسابات المخطط الوطني للمحاسبة المقاييس التي تمكّن من التحليلات و المقارنات لضمان ديناميكية التسيير في المؤسسة.

المراجع

Arbadji S., 1981. «*Analyse des CAPRA 2 et 3 Zemmouri, une approche économique et comptable, suggestion d'un système comptable susceptible de mieux dégager les résultats*» Magistère Es-Sciences économiques, Alger.

Arbadji S., 1990. «*La comptabilité d'entreprise*», Edit. En. A.P., Alger.

Arbadji S. 1993. «*Les comptabilités d'entreprise et nationale*» – Thèse Doctorat d'Etat Es-Sciences économiques. Université d'Alger.

عرباجي إ. 2000. إقتصاد المؤسسة – أهمية التنظيم ديناميكية الهياكل – الطبعة الثانية

Bahloul M. B., 1984. «*L'investissement et la problématique de l'équilibre régional cas de l'Algérie*», Thèse de Doctorat d'Etat Université d'Alger.

Bilandzic D., 1967. «*Gestion de l'économie Yougoslave*», Belgrade.

Boutefnoucht M., 1978. «*Le socialisme dans l'entreprise. Evolution de la gestion socialiste des entreprises en Algérie*». Edit. ENAP, ALGER.

Chardonnet L., 1954. «*Technique Comptable générale Comptabilité usuelle*», Delmas, paris.

Conso P. et Boukhezar A., 1984. «*La gestion financière*», OPU/DUNOD.

Cugy A., 1983. «*Organisation de l'entreprise moyenne, Initiation pratique* «*Les éditions d'organisation*», Paris.

Devillebichut G., 1975. *Economie politique*, Edit., SEGHERS.

Flouzat D., 1982. «*Analyse économique: Micro-économique et macro-économique. Comptabilité nationale: le système élargi*». SECN., Masson.

Fourastie J., 1973. «*La Comptabilité générale*», 13^{ème} édition PUF.

Francois A.V., 1985. «*Manuel d'organisation 2. Organisation de l'entreprise*», EO/FP, les édit. D'organisation, Paris.

Garnier P., 1984. «*Comptabilité Commerciale générale. Plan comptable général révisée*» 1982. Décret du 29/11/1983, Dunod.

Grenwald D., 1984. Edit. Encyclopédie Economique, ECONOMICA,

Grefte X., 1980. «*Analyse, Epistémologique, Histoire économique. Etat et régulation*» – Presse Universitaire de Lyon.

Leautey et Guilbault., 1983. «*Principes généraux de la comptabilité*». Berger, Léoranet.

Paciola L., 1982. Cf ouvrages Pierre GARNIER – «*La technique comptable et les comptabilités spéciales*», 3^{ème} Edit Dunod.

Maury G. Mult C., 1967. «*Economie et organisation de l'entreprise*», édit. Foucher, Paris.

Pareta V., 1927. «*Manuel d'économie politique*».

Perochon C. Leuron J., 1982. «*Analyse comptable Gestion prévisionnelle*». Tome 6, Edit. Foucher.

Rey A., 1914. «*Théorie positive de la comptabilité*».

Tehami A., 1985. «*Colloque sur le développement en question Réflexion pour un développement anti-crise Nécessité d'un regard neuf sur le sens du développement*», centre d'études et de recherches économiques et sociales – Tunis.

Ordonnance N° 71-82 du 29 décembre 1971, Alger

Plan Comptable National, 1973. Rapport de présentation, Conseil supérieur de la comptabilité, Ministère des Finances, Novembre.

Journal Officiel de la République Algérienne Démocratique et Populaire N°57, imprimerie officielle, Alger, du 31/12/1990.

Code des Impôts Directs et taxes assimilées, 1987. OPU., Alger.

الهوامش

* أستاذ محاضر بكلية الاقتصاد و التسيير جامعة ، الجزائر.

[1] Leo Chardonnet, *Technique comptable générale*, (P.23) comptabilité usuelle, Delmas, Paris , 1954.

[2] يجب الذكر أنّ نظام المحاسبة ذات الجزء البسيط مطبق اليوم من طرف الدولة في المحاسبة العمومية.

[3] J. Fourastie : *La comptabilité générale*.

[4] Luca Paciola : il s'agit d'un ouvrage paru en 1494, cité par Pierre Garnier, *La technique comptable approfondie et les comptabilités spéciales*, P.20

[5] X.Grefte: *Analyse épistémologique, histoire économique. Etat et régulation-* Presse universitaire de Lyon, 1984 (p.5).

[6] Douglas Grenwald: *Edition encyclopédie économique*, Economica, 1984, (P.48).

[7] C. Perochon – J. Leurion: *Analyse comptable: gestion prévisionnelle*. Tome 6, P.7

[8] A.Rey: *Théorie positive de la comptabilité* , 1984 (P.1).

[9] Leautey et Guibault: *Principes généraux de la comptabilité* 1985.

[10] Pierre Garnier : *La technique comptable approfondie et les comptabilités spéciales*.

[11] André Cugy : *Organisation de l'entreprise moyenne*, 28 .

[12] Plan quadriennal op. cité. P.28.

[13] Plan Quadriennal op. cité. P.28.

[14] نضع هذا المفهوم بين قوسين لأنه يظهر لنا من الأحسن التكلّم عن المحاسبة التحليلية للتسيير, نفع في نظامنا الاقتصادي الوطني

[15] Guy Devillebichut : *dans L'économie politique*, p.33 affirme «en effet, il est clair que, même dans le système décentralisé dans lequel en principe aucun centre de décision ne se plie aux injonctions d'une volonté centrale,

les diverses unités de productions ne manquent pas d'effectuer des plans, chacune en ce qui la concerne».

[16] Mostefa Boutefnouchent- *Le socialisme dans l'entreprise* , p. 80.

[17] Conférence nationale des entreprises – p. 15

[18] Article 22 du code des impôts directs et taxes assimilées-p.14.

[19] Journal officiel de la République Algérienne n°57 du 31/12/1990 P. 1562.

[20] P. Conso. A. Boukhezar – *La gestion financière* – P.247.

[21] Même que l'entreprise parvient à un R.B.E négatif en couvrant les charges d'exploitation, elle a déjà contribué à la croissance des différents facteurs, intervenant en amont et en aval de son activité ; si le RBE est positif, l'entreprise participe à l'épargne.

[22] Couverture de polices d'assurances.

[23] Création d'emplois, ce qui entre dans la stratégie du plan de l'entreprise.

[24] a.v. François manuel d'organisation 2, organisation de l'entreprise-p.48

[25] G. Maury –C.mult- *économie et organisation de l'entreprise* P.167.

[26] V. Pareta, *Manuel d'économie politique* – 1927.

[27] Nécessité d'un regard neuf sur le sens du développement. Le développement en question-série études sociologiques n°16 Université de Tunis –P.38.

[28] Med Belkacem Bahloul *L'investissement et la problématique de l'équilibre régional, cas de l'Algérie*. Thèse de Doctorat d'Etat en langue arabe. P.669.

[29] Ibid, p 669.

[30] Dusan Bilandzic – *Gestion de l'économie yougoslave* P.32.

[31] Plan comptable national, rapport de présentation Nov, 1973 op.cité P.1

[32] Ordonnance du 29 décembre 1971, article 38, J.O de la RADP.

[33] Revue algérienne des sciences juridiques, économiques et politiques P.61.

[34] F.L.N, *Textes fondamentaux du front de libération nationale*, PP 53/54.

[35] J. Leca et JC.Vatin- *Algérie politique, institutions et régime* P.25.

[36] Revue algérienne des sciences juridiques, économiques et politiques P.296

[37] Revue algérienne des sciences juridiques, économiques et politiques P.449.

[38] Parti du Front de Libération Nationale, *rapport du Secrétaire Général*.

[39] J.Meyer, *Comptabilité d'entreprise et comptabilité nationale* P.XV.

[40] A.Masnata, *Planification collectiviste et économie de marché confrontés*. à la Baconnière Neuchatel P.49.