

مواصفة التشريعات الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات للإصدارات الدولية: دراسة مقارنة

## Compatibility of the Algerian legislation organising the accounting and auditing profession using information technology with international versions: a comparative study

لعلايبيّة مالك<sup>1</sup>، محرز نورالدين<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة سوق أهراس مخبر المالية، المحاسبة، الجباية والتأمين (الجزائر)، [lalaibiamalek@yahoo.fr](mailto:lalaibiamalek@yahoo.fr)

<sup>2</sup> جامعة سوق أهراس - مخبر LAREE (الجزائر)، [noureddine.mehrez@univ-soukahras.dz](mailto:noureddine.mehrez@univ-soukahras.dz)

تاريخ الاستلام: 2021/04/03 تاريخ القبول: 2021/11/05 تاريخ النشر: 2021/11/06

### Abstract:

The objective of study is to demonstrate and evaluate the compatibility of the Algerian legislation on information systems, used in the field of accounting and auditing, to international versions, with the comparison to the French legislations thereof, in order to identify the efforts made by the Algerian government to go forward an accounting environment that relies on information technology. The study concluded that the Algerian legislation of bookkeeping by means TIC is approximately aligned with the French versions, while it was founded that the Decree No. 09-110 sets strict control conditions and lacks the embodiment of the management dimensions in the Algerian companies.

**Key words:** information systems, auditing standards, accounting environment, Algerian legislation, automated systems.

### المخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان وتقييم مدى مواصفة التشريع الجزائري الخاص بالأنظمة المعلوماتية، المستخدمة في مجال المحاسبة والتدقيق، للإصدارات الدولية، مقارنة بالتشريعات الفرنسية منها، بغية الوقوف على الجهود المبذولة من طرف الدولة الجزائرية للانتقال نحو بيئة محاسبية تعتمد على تكنولوجيا المعلومات. ولقد خلصت الدراسة إلى أن التشريع الجزائري المنظم لمسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يساير إلى حد كبير الإصدارات الفرنسية في ذات المجال، في حين تبين أن المرسوم رقم 09-110 يضع شروط رقابية صارمة ويفتقد إلى تجسيد الأبعاد التسييرية على مستوى المؤسسات الجزائرية.

**الكلمات المفتاحية:** أنظمة المعلوماتية، معايير التدقيق، بيئة المحاسبة، التشريع الجزائري، الأنظمة الآلية (المؤتمتة).

## المقدمة:

تلعب تكنولوجيا الإعلام والاتصال دورا بارزا في التأثير الايجابي على كافة مناحي الحياة سواءً الاجتماعية، السياسية، الاقتصادية وحتى المحاسبية منها، كون أن هذه الأخيرة تعتبر بمثابة نظام للمعلومات يمد بيئة الأعمال على وجه الخصوص باحتياجاتها من معلومات تتسم بالجودة وتفيد في تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسات؛ وتعمل في نفس الوقت على إعطاء إشارات قوية لصانعي السياسات والاستراتيجيات لاتخاذ القرارات الحاسمة.

إن العمل في بيئة أعمال متسارعة التطور، يقتضي اتخاذ تدابير وسن تشريعات تُوَظِر؛ وتنظم العمل المحاسبي؛ وتضبط العلاقة بين عدة أطراف متدخلة، بغية ضمان توازن مستدام في توزيع الصلاحيات بينها، حيث أنه من المفيد أن يكون الفصل بين المهام لهؤلاء المتدخلين من بين أهم المعايير المعتمدة في تحديد الأولويات وبالتالي ضمان الانسجام المنشود الذي لا يتأتى إلا بتصميم أنظمة محاسبية كفوة وضمان ميكانيزمات حديثة تعمل على تدقيق ومراجعة هذه الأنظمة المتطورة.

**1. مشكلة الدراسة:** بناءً على ما تقدم يمكن طرح إشكالية هذه الدراسة من خلال التساؤل الرئيس التالي:

ما مدى مواءمة التشريعات الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام الأنظمة المعلوماتية مع الإصدارات الدولية؟

ولتوضيح أكبر لأبعاد الاشكالية المطروحة يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ✓ ما هي جوانب التوافق بين المرسوم رقم 09-110 المحدد لشروط وكيفيات مسك وتدقيق المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي مع الإصدارات الدولية؟
- ✓ ما مدى مواءمة التشريع الجزائري المنظم لمهنة المحاسبة والتدقيق الممسوكة وفق متطلبات تكنولوجيا الاعلام والاتصال للمتطلبات الحديثة؛ وماهي نقاط القصور فيه؟
- ✓ ما هو واقع ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق الممسوكة بواسطة الإعلام الآلي في المؤسسات الجزائرية؟

**2. فرضيات الدراسة:** للحصول على إجابات للتساؤلات المطروحة، يمكن أن نستند إلى الفرضيات التالية:

## مواعمة القوانين الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات للإصدارات الدولية: دراسة مقارنة

- ✓ هناك توافق جزئي بين المرسوم رقم 09-110 المحدد لشروط وكيفيات مسك وتدقيق المحاسبة بوساطة أنظمة الإعلام الآلي مع الإصدارات الدولية،
- ✓ تتميز القوانين الجزائرية على وجه العموم بالصرامة في مجال الرقابة على الأموال، في حين تنفقر للمرونة في مجال التسيير وفق متطلبات تكنولوجيا الاعلام الحديثة،
- ✓ هناك تفاوت في تطبيق أنظمة الإعلام الآلي في مهنة المحاسبة والتدقيق داخل المؤسسات الجزائرية.

**3. أهداف الدراسة:** تهدف الدراسة للإجابة عن التساؤلات المطروحة بالإضافة إلى أهداف أخرى متمثلة في:

- ✓ الوقوف على واقع تطبيقات مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر الممسوكة باستخدام تكنولوجيا الإعلام الآلي؛
- ✓ تسليط الضوء على الإصدارات الدولية في مجال مسك وتدقيق المحاسبة وفق برامج الإعلام الآلي؛
- ✓ استخلاص نقاط القوة والضعف في الممارسة المحاسبية وطرق تدقيقها في المؤسسات الجزائرية وكذا تحديد الفرص والتحديات لاستخدامات البرامج الحديثة؛
- ✓ تقييم بيئة المحاسبة في مجال استعمال تكنولوجيا الإعلام في المؤسسات الجزائرية.

**4. أهمية الدراسة:** تسمد هذه الدراسة أهميتها في كونها تعالج موضوع مهم متعلق باستخدامات تكنولوجيا الإعلام والاتصال في مهنة المحاسبة والتدقيق داخل المؤسسات الجزائرية، من خلال مقارنة التطبيقات الراهنة والتشريعات المنظمة لها مع الإصدارات الدولية في ذات المجال، وهذا من شأنه أن يحدد مستوى مسايرة المؤسسات الجزائرية للأساليب الحديثة المستعملة في الدول المتقدمة.

**5. منهجية الدراسة:** لقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي للتطرق الى مختلف الأدبيات الخاصة بموضوع الدراسة، بالإضافة الى الاستعانة بالمنهج المقارن من خلال توظيف الأسلوب الاستقرائي التحليلي حتى يتسنى تحديد أوجه الشبه والاختلاف بين

التشريع الجزائري والإصدارات الدولية في مجال استخدام وتدقيق أنظمة المعلومات الخاصة بمسك المحاسبة.

**1. ماهية المعايير الدولية للتدقيق:** في ظل ما يعرف "بالعولمة" الحالية، زاد اتجاه معظم دول العالم نحو تبني معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية، وأخذت بذلك أيضا الدول الأوروبية والدول النامية، حيث سارت على طريق اعتماد المعايير الدولية (ابراهيم، 2010، صفحة 113). ويعكس هذه الرغبة في توحيد الممارسات المحاسبية وأساليب وطرق تدقيق الأنظمة المحاسبية، مجابهة الاختلافات التي أثرت على أداء الاسواق المالية العالمية وأدت الى صعوبة اجراء مقارنات بين تلك الاسواق الى حد التضارب في المعلومات. وقد زاد من صعوبة الوضع اعتماد كل شركة على أنظمة معلومات محاسبية خاصة بها، تتطلب بذل جهود معتبرة من لدن مكاتب التدقيق والمراجعين للتعرف على طرق مسك وتدقيق المحاسبة.

**1.1. أسباب ظهور مهنة التدقيق (المراجعة):** لا شك أن هناك علاقة وثيقة بين مهنتي المراجعة والمحاسبة، فهذه الأخيرة كانت السبب في ظهور المراجعة، إذ مع تطور النشاط الاقتصادي منذ القرون الوسطى تطورت مهنة المحاسبة لتتأقلم مع المفاهيم الجديدة التي تبرز نتيجة للنمو السريع للاقتصاد، ولعل المرحلة المفصلية التي تجسد الارتباط الوثيق بين المحاسبة والمراجعة هي المرحلة التي ظهرت فيها شركات الأموال بسبب الحاجة إلى رؤوس أموال ضخمة لتمويل نشاطها، حيث لم تستطع الأموال العائلية تلبيةها، ومع ظهور هذه الشركات التي تتميز ببعده مالكيها عن التسيير وقيام إدارة بالتكفل بهذه الوظيفة، ظهرت الحاجة إلى طرف ثالث يؤكد للمالكين أن أموالهم تدار بطريقة مثلى، وهذا ما ذهبت إليه نظرية الوكالة التي تقوم على أساس عقد صريح أو ضمني يكلف بموجبه الموكل الطرف الثاني (الوكيل) بالقيام بأنشطة لصالحه ويفوضه لاتخاذ القرارات نيابة عنه، "ومن أهم الفرضيات التي تقوم عليها هذه النظرية إن الوكيل (الإدارة) سيعمد إلى تعظيم منفعته حتى لو كان ذلك على حساب مصلحة الموكل (المالكون) مما يحدث نوعا من تضارب المصالح بينهما" (السويطي، 2012، صفحة 118). وعلى الرغم من أن المالكين لديهم القدرة على فهم المعلومات المحاسبية والمعلومات الأخرى ذات العلاقة بأنشطة الشركة، إلا أن هذه القدرة لا تكفي بالضرورة قدرة الإدارة وبالتالي تميل الكفة لصالح هذه الأخيرة في معظم

## مواصفة القوانين الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات للإصدارات الدولية: دراسة مقارنة

الحالات بصفتها الأقرب إلى مجال التخصص، "وهذا يعطي أهمية خاصة لدور البيانات المالية المدققة و دور مهنة التدقيق في إضافة المصداقية لهذه البيانات" (ابراهيم، 2010، صفحة 119) وما زاد في أهمية هذه المهنة أزمة الكساد التي حدثت سنة 1929 وانهايار سوق الأوراق المالية في الولايات المتحدة الأمريكية" إذ أن السبب الرئيسي في حدوثها هو قيام مستخدمي المعلومة المالية باتخاذ قرارات مستندة إلى قوائم مالية معدة وفق قواعد محاسبية مختلفة" (الشحادة،، 2017، صفحة 61)، ولم يكن هناك ما يمنع الاختلاف في إتباع هذه القواعد، فأستغل الوضع من طرف إدارات بعض الشركات لإعداد قوائم مالية مظلة أدت بمستخدميها إلى اتخاذ قرارات خاطئة وبهذا زادت حاجة المالكين وباقي مستخدمي القوائم المالية إلى مدققي الحسابات لإبداء رأيهم في القوائم المالية التي تعدها الإدارة قبل الاستناد عليها في اتخاذ قراراتهم.

**2.1. معايير التدقيق الدولية: مفهومها وأسباب ظهورها:** إن تحديد مفهوم خاص بمعايير التدقيق يتطلب إدراك عميق للمحاسبة وعملية تطورها عبر العصور، فالجميع يتفق أن مهنة التدقيق هي أحد فروع المحاسبة بل وأن كليهما يعمل على تطوير الآخر من خلال معالجة التطورات الحديثة في البيئة الاقتصادية على وجه العموم وبيئة المحاسبة بوجه خاص.

**أ. المفهوم:** إن المراجعة تقوم على تقييم موضوعي لتقديرات إدارة الشركة لمركزها المالي ونتيجة نشاطها بناءً على أدلة يتم جمعها والحكم بناءً على هذه الأدلة على درجة احترام القوائم المالية المعدة وفقا للمعايير المحاسبية وتوصيل هذا الحكم الى الأطراف المستفيدة، لكن الإشكال الذي يطرح هو حول موضوعية الحكم الذي سوف يتخذه المراجع حتى يكون مفيدا لمستخدمي القوائم المالية ويساعدهم على اتخاذ القرارات الصائبة من خلال قراءتهم لهذه القوائم. وحتى يتمكن المراجع من بلوغ هدفه في إبداء رأي موضوعي حول مصداقية القوائم المالية لا بد له من احترام خطوات وإجراءات موضوعية وفق منهج علمي، "وعلى اعتبار المراجعة فرعا من فروع المحاسبة فقد تأثر البحث في مجالها بمدخلين رئيسيين هما المدخل المعياري والمدخل الوضعي" (حنان، 2017، صفحة 26) حيث يتم العمل وفقا لهذين المدخلين على تطوير الجانب النظري والتطبيقي للمراجعة من خلال وضع فروض

ومبادئ وأهداف يسترشد بها في معالجة مشكلات التطبيق العملي لمهنة المراجعة من خلال وضع معايير تكون الإطار الذي ينظم عمل المراجع، وقد اسندت هذه المهمة للاتحاد الدولي للمحاسبين الفيديراليين IFAC.

ب. أسباب ظهورها: كما هو الشأن بالنسبة لمعايير المحاسبة الدولية، فإن لظهور العولمة وتحرير التجارة على المستوى الدولي أثر واضح على الدفع إلى التفكير في وضع قواعد لممارسة مهنة التدقيق. "ولقد ازدادت الحاجة لمهنة التدقيق في الآونة الأخيرة نتيجة التطور السريع في عالم الحاسبات وظهور الحاسبات الشخصية ونظمها وانتشار استخدامها في كافة المجالات حيث أصبح تشغيل نظام المعلومات المحاسبي من خلال الآلية أمرا عمليا ممكنا حتى بالنسبة للمنشأة الصغيرة الحجم" (الدلاهمة، 2010، صفحة 93)

3.1. فروض المراجعة: "تمثل الفروض في أي مجال للمعرفة نقطة البداية لأي تفكير منظم بغية التوصل إلى نتائج تساهم في وضع إطار عام للنظرية التي تحكم هذا المجال" (الضبان، و عبد الوهاب ، 2002، صفحة 17).

وتتمثل فروض المراجعة في (الضبان، و عبد الوهاب ، 2002، صفحة 17):

✓ قابلية البيانات المالية للفحص وعدم وجود تعارض بين مصلحة كل من المراجع الخارجي والإدارة؛ وخلو القوائم المالية وأية معلومات أخرى من أية أخطاء غير عادية أو تواطئية؛

✓ وجود نظام للرقابة الداخلية يضمن التطبيق الملائم لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

وسنركز على فرض "قابلية البيانات المالية للفحص" لعلاقته الوطيدة بالموضوع، والملاحظ أن فرض قابلية البيانات المالية للفحص هو أساس وجود مهنة المراجعة، فبدونه تصبح عملية التدقيق صعبة كون العمليات اليومية تدخل في نظام المعالجة (برامج الحاسوب) وتمر بطريقة آلية على المسار المحاسبي (يومية، دفتر كبير، ميزان مراجعة، قوائم مالية).

4.1. معايير المراجعة الدولية وتكنولوجيا المعلومات: اهتمت معايير المراجعة الدولية باستخدام أنظمة الحاسوب في إعداد البيانات المالية للمؤسسات، كونها تشكل مخاطر على جودة عملية التدقيق وقد أشار معيار المراجعة الدولي رقم 315 -تحديد وتقييم مخاطر

## مواصفة القوانين الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات للإصدارات الدولية: دراسة مقارنة

الخطأ الجوهري من خلال فهم المنشأة وبيئتها- في الفقرة (القرأ، 2021)، إلى أن مخاطرة استخدام تقنية المعلومات على الرقابة مصدرها النقاط الآتية:

✓ الاعتماد على الأنظمة أو البرامج التي تعالج البيانات يؤدي إلى إتلافها أو تغييرات فيها؛ كما أن إمكانية حصول الموظفين على امتيازات قد يؤدي الى تجاوز المهام الموكلة لهم؛

✓ تغييرات غير مصرح بها في الملفات الرئيسية؛ وتغييرات في الأنظمة والبرامج؛

✓ عدم إجراء التغييرات اللازمة في الأنظمة والبرامج، والتدخل اليدوي الغير مناسب.

إن معرفة المدقق بالأسباب التي يمكن أن تكون سببا في حدوث الأخطاء في البيانات المحاسبية يمكنه من التنبؤ بمواطن المخاطرة وبالتالي تصميم إجراءات مناسبة لاكتشاف هذه الأخطاء. فلقد اقترح معيار المراجعة الدولي رقم 330 - استجابة المدقق للمخاطر المقيمة- "استخدام أساليب التدقيق بمساعدة الحاسب الالكتروني لإجراء فحص شامل للمعاملات والملفات المحاسبية الالكترونية" (القرأ، 2021، صفحة 330).

وهنا يبرز دور تكوين المدقق في مجال تكنولوجيا المعلومات وضرورة تمكنه من التحكم النظري والتطبيقي في البرامج المعتمدة لمسك المحاسبة، كما يجب على المدقق التحكم في ضوابط الرقابة المحاسبية في بيئة أنظمة المعلومات الالكترونية، وقد قسم معيار التدقيق الدولي رقم 1008 في الفقرة الخامسة منه لضوابط التي يفحصها المدقق الى ثلاث أقسام (جمعة، 2009، صفحة 247)

✓ ضوابط عامة؛

✓ ضوابط تطبيقية؛

✓ ضوابط المستخدم.

إن هذا التقسيم يساعد المراجع على تنظيم عملية الفحص بشكل أفضل وتمثل الضوابط العامة في (القباني، 2002، صفحة 224)

✓ خطة تنظيم أعمال وأنشطة تشغيل البيانات الكترونيا؛ وتحديد إجراءات التوثيق والفحص والاختبار وقبول تشغيل النظم والبرامج؛

- ✓ تحديد عناصر الرقابة الحسنة المتمثلة في عناصر رقابة الآلات،
- ✓ عناصر الرقابة على عملية الوصول إلى الآلات وملفات البيانات وعناصر الرقابة الأخرى المتعلقة بالبيانات والإجراءات والتي تؤثر على عمليات التشغيل الإلكتروني.

أما الضوابط التطبيقية فتتمثل في (القباني، 2002، صفحة 225)

- ✓ عناصر الرقابة على المدخلات؛
- ✓ عناصر الرقابة على التشغيل؛
- ✓ عناصر الرقابة على المخرجات.

مما سبق نلاحظ أن معايير المراجعة الدولية أخذت بعين الاعتبار واقع التطور الذي عرفته المحاسبة بالانتقال من أنظمة المسك اليدوية إلى الأنظمة المحوسبة واعتبرت هذا التطور كأحد عوامل المخاطرة في عملية التدقيق والتي يمكن ان تحول دون تحقيق المدقق لأهدافه في إبداء رأي ملائم حول البيانات المالية.

**5.1. التدقيق وحوكمة الشركات:** ان ارتباط مهنة التدقيق بالحوكمة هي مسألة لها جذور تاريخية فقد كانت نشأة التدقيق من أجل تحسين أساليب التسيير في كافة المؤسسات الاقتصادية أو المصرفية على وجه الخصوص. ففي عام 1967 أوصى معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي " **American Institute of Certified Public Accountants** " **AICPA** " جميع الشركات العامة بضرورة انشاء لجنة المراجعة بحيث تكون من ضمن مسؤولياتها حل المشكلات التي قد تنشأ بين المدقق الخارجي وادارة الشركة فيما يتعلق بالأمور المحاسبية وطرق الافصاح عن المعلومات المحاسبية (الكبيجي، 2015، صفحة 176) وعلى اثر الفضائح المالية العالمية التي عصفت بعديد الشركات الأمريكية على وجه الخصوص في سنوات التسعينيات وبداية القرن الواحد والعشرون، قررت الولايات المتحدة الأمريكية تبني قانون ساربن- اوكسلي Sarbenes-Oxley Act 2002 وكان ذلك في 30 جويلية 2002 بهدف تعزيز التزامات الشركات المدرجة في بورصة نيو يورك من أجل توفير معلومات حول أنظمة الرقابة الداخلية (Elisabeth BERTIN, 2013, p. 562) ومنذ ذلك الوقت فقد سارعت دولا عديدة في استصدار قوانين تدخل ضمن اطار تعزيز مهنة التدقيق واعطائها المزيد من الصلاحيات بغية تحقيق الشفافية



## مواصفة القوانين الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات للإصدارات الدولية: دراسة مقارنة

المطلوبة في القوائم المالية التي تصدرها الشركات، على غرار فرنسا التي سنت قانون الحماية المالية "LSF" "Loi de Sécurité Financière".

**2. الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة وطرق مسكها وفق القانون الجزائري:** لقد شهدت الآونة الأخيرة إصلاحات جذرية لبيئة المحاسبة أسفرت عن عدة إصدارات تنوعت بين قوانين، مراسيم، قرارات تطبيق وكذا عدة مذكرات أصدرتها الجهة الوصية عن المحاسبة ألا وهي المجلس الوطني للمحاسبة "CNC" Conseil National de la Comptabilité وأهم هذه التشريعات ما يلي:

**1.2 القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي:** حيث تضمن الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية وتحديد مكوناته، التعريف ومجال التطبيق، المبادئ والفروض والاتفاقات المحاسبية، الخصائص النوعية للمعلومة المالية، مستخدمو القوائم المالية واحتياجاتهم، أهداف القوائم، كما ورد في ذات القانون لاسيما المواد من المادة 15 الى المادة 21 أحكاما متعلقة بكيفية حفظ البيانات المالية لغرض التدقيق وهو ما سنتناوله في المحور الموالي من هذه المداخلة.

**2.2 المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11** حيث حدد فرضي المحاسبة المالية ألا وهما فرض الاستمرارية ومحاسبة الالتزام وشرح للمبادئ والاتفاقات المحاسبية،

كما عرف الأصول، الخصوم، الأعباء والنواتج مع تحديد بنود القوائم المالية.

**3.2 القرار الوزاري المؤرخ في 26 جويلية 2008:** يعتبر هذا القرار بمثابة المعايير والإجراءات اللازمة لتطبيق محتوى القانون رقم 07-11 والمرسوم رقم 08-156 حيث تضمن طرق تقييم بنود القوائم المالية المتمثلة، وطرق تسجيل العمليات المحاسبية؛ وعرض لمدونة الحسابات وطريقة سير هذه الحسابات، تحديد نماذج عن مختلف القوائم المالية وعرض وبيان محتوى هذه القوائم، وكذا قائمة المصطلحات الواردة في هذا القرار.

**4.2 محتوى المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المحدد لشروط وكيفية مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي:** ورد في المادة الرابعة والعشرون من القانون رقم 07-11 أنه:

" تمسك المحاسبة يدويا أو عن طريق الإعلام الآلي، ويجب أن تلبى مقتضيات الحفظ، العرض، الأمن، المصادقية واسترجاع المعطيات." (الجريدة الرسمية، النظام المحاسبي المالي، 2007، صفحة عدد74). وبهذا تكون القوائم المالية التي يصدرها النظام المحاسبي صالحة لإجراء عمليات التدقيق عليها وفق الشروط المتعارف عليها لا سيما مبدأ الشفافية و إتاحة المعلومة لكافة المستخدمين.

وعليه فقد جاء المرسوم رقم 09-110 لبيّن طرق وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي ويحدد كافة التدابير والشروط التي من شأنها أن تستجيب لمتطلبات أمن المعلومات المحاسبية. ومنه يتضح أن الجهة الوصية عن المحاسبة تهدف لتحقيق كافة التدابير الخاصة بضمان تدقيق البيانات المحاسبية من طرف الجهات المعنية والمخولة وفق القوانين السارية المفعول، وتجدر الإشارة أن هذا المرسوم تضمن معظم المتطلبات المتعلقة بتصميم النظام؛ وأمن المعلومات؛ وحفظها وكذا ضمان قابليتها للتدقيق؛ ومسؤولية المؤسسات عن ذلك من خلال النقاط التالية:

أ. **التعريف ومجال التطبيق** "يعتبر نظام آلي في مفهوم هذا المرسوم كل ربط بين موارد مادية وبرامج إعلام آلي يمكن من خلاله الحصول على معلومات في شكل تعاقدية أو تنظيمي، معالجة هذه المعلومات، وبلورة المعطيات أو النتائج في أشكال مغايرة." (الجريدة الرسمية، 2009، صفحة عدد21)

إن الملاحظ على هذا التعريف أنه عام ولم ينطرق إلى كافة أبعاد أنظمة الإعلام الآلي على غرار تحديد مكونات النظام المتعارف عليها مثل مرحلة مدخلات النظام، المعالجة والتي جاء ذكرها دون تفصيل، أما مرحلة المخرجات فقد حصرها المرسوم في النتائج فقط. وبخصوص مجال تطبيق هذا المرسوم فقد ورد في المادة الثانية من نفس المرسوم (الجريدة الرسمية، 2009، صفحة عدد21) أنه "تطبق أحكام هذا المرسوم على كل الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق القانون رقم 07-11. والمذكور أعلاه، عندما تكون محاسبتها ممسوكة بواسطة أنظمة إعلام آلي، وعندما تساهم هذه الأنظمة في إثبات تسجيل محاسبي بصفة مباشرة أو غير مباشرة."

بناءً على ما ورد في نص المادة أعلاه يتبين أن عملية مسك المحاسبة بوسائل الإعلام الآلي ليست إجبارية وهو ما يدعو إلى تساؤلات عديدة في ظل التقدم التكنولوجي

## مواصفة القوانين الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات للإصدارات الدولية: دراسة مقارنة

وازدهار أساليب الرقمنة الاقتصادية ومطالبة الرأي العام المحلي والدولي بتحسين أداء المؤسسات والرفع من كفاءتها.

ب. **متطلبات خاصة بأمن، حفظ وإمكانية استرجاع المعلومات المحاسبية:** لقد نصت مواد المرسوم التنفيذي رقم 09-110 من المادة الرابعة إلى المادة السابعة عن كافة التدابير الخاصة بأمن وحفظ البيانات و كذا إمكانية استرجاعها لأغراض متعددة كأغراض التدقيق والتفحص على سبيل الذكر لا الحصر، حيث نصت هذه المواد على ضرورة التزام المؤسسات بفحوى هذا المرسوم بالنسبة للمحاسبة الممسوكة وفق برامج الإعلام الآلي وذلك بالتقيد بجل الالتزامات المعمول بها لا سيما أحكام القانون التجاري والإجراءات الجبائية، إلزامية تحديد مصادر كافة التسجيلات المحاسبية ووثائقها الثبوتية وترقيم كافة التسجيلات المحاسبية وحتمية حفظها من دون تغيير والمصادقة عليها في دفاتر خاصة مع حتمية ذكرها في دليل خاص بالمؤسسة يشرح طريقة عمل البرنامج وحفظه الدائم بجميع تحييناته.

ج. **متطلبات خاصة بمستعملي برامج الإعلام الآلي:** لقد أعطى هذا المرسوم أهمية بالغة لمستعملي برامج الإعلام الآلي لا سيما التدابير الخاصة بأمن التسجيلات وتحديد مسؤولية كل متدخل، وأهم ما ورد بهذا الخصوص فقد تناولته المادتين السابعة عشر والثامنة عشر كما يلي:

✓ يتعين على المؤسسات التي تمسك محاسبتها وفق برامج الإعلام الآلي على أن تجعل لكل متدخل إجراء تعريفي خاص به؛

✓ يجب أن يمتلك البرنامج المعلوماتي المحاسبي آليات مراقبة الدخول تسمح بتحديد استعمال كل وظيفة للبرنامج المعلوماتي بحيث يكون هذا الدخول مخصصا للأشخاص المرخص لهم (الجريدة الرسمية، 2009، صفحة عدد 21)

✓ ضرورة أن تكون عملية الوصول لقاعدة البيانات للأشخاص المرخص لهم فقط؛

✓ يجب أن يتم تسجيل كافة العمليات اليومية في اليومية الالكترونية للأحداث، يحدد فيها التعريف بمنجز العملية، الجهاز المستخدم، تاريخ وتوقيت العملية، نوع العملية المنجزة وأخيرا المعطيات والثوابت المدخلة.

د. متطلبات خاصة بتصميم نظام المعلومات ومسؤولية المؤسسات: لقد أولى المشرع في أهمية كبيرة لتصميم نظام المعلومات المستخدم في مسك المحاسبة، حيث تناولها في أكثر من عشرة مواد يمكن ذكرها فيما يلي:

✓ يجب على المؤسسات أن تحصل على تعهد مكتوب من قبل مُعد البرنامج يتضمن مطابقة هذا البرنامج مع التعليمات الواردة في المرسوم رقم 09-110، ويقدم ملف تقني يشرح طريقة عمله لأغراض رقابية؛

✓ يجب أن يستجيب برنامج الإعلام الآلي لمتطلبات الشفافية، وأن ينسجم مع الأحكام التنظيمية والقانونية وهذا لضمان قابلية مقارنة البيانات واتساقها وفق مبدأ القيد المزدوج؛  
✓ يجب على المؤسسات أن تراعي مبدأ أمن المعلومة، وحفظ التسجيلات وإعادة طبع الكشوف والقوائم المالية دون إعادة معالجتها، مع قابلية استرجاع البيانات وأرشفتها.

هـ. متطلبات خاصة بتدقيق التسجيلات المحاسبية والقوائم المالية: لقد تناول المرسوم التنفيذي المتطلبات الخاصة بجعل كافة التسجيلات المحاسبية والكشوف والقوائم المالية قابلة للتدقيق حيث جاء في نصه ما يلي:

✓ "ينبغي أن يستجيب البرنامج بناء على الطلب بمنح أعوان المراقبة الجبائيين أو المدقق المؤهل بموجب القانون، الذين يقدمون طلب مبرر' ملف تقني للبرنامج المعلوماتي للمحاسبة" (الجريدة الرسمية، 2009، صفحة عدد 21).

✓ "يجب أن يقترح البرنامج المعلوماتي للمحاسبة على وظيفة تمكن من إرسال بطاقة التسجيلات المحاسبية لفائدة الغير، في شكل قابل للاستغلال بسهولة بمعزل عن البرنامج المعلوماتي" (الجريدة الرسمية، 2009، صفحة عدد 21)

✓ يتعين على البرامج المستخدمة أن تظهر المعلومات الخاصة بتعريف الكيان والكشف وتاريخ طبعه؛ ورقم صفحته؛ والمراجع على أن يشار ان كان الطبع نهائي أو مؤقت؛

✓ يجب أن تحترم المحاسبة الممسوكة عن طريق أنظمة الإعلام الآلي الإجراءات الجبائية المعمول بها ويجب أن تتم مراقبة هذه المحاسبة من طرف إدارة الضرائب طبقا للمادة 40 من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 07 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001 والمذكور أعلاه وتشمل هذه المراقبة مجموع المعلومات والمعطيات والمعالجات المعلوماتية الآلية التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين نتائج محاسبية أو

## مواصفة القوانين الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات للإصدارات الدولية: دراسة مقارنة

جبائية وكذا في إعداد التصريحات الإلزامية التي يفرضها التشريع الجبائي إضافة إلى الملف المتعلق بالتحاليل والبرمجة وتنفيذ المعالجات (الجريدة الرسمية، 2009، صفحة عدد 21)

✓ نصت المادة الرابعة والعشرون من ذات المرسوم أن على البرامج المعلوماتية أن تسمح بإعادة تكوين عناصر الحسابات والكشوف والمعلومات وذلك بالاعتماد على الوثائق الثبوتية وهو ما يدعم مصداقيتها وشفافية القوائم المالية ويجعلها قابلة للمراجعة والتدقيق؛

### 5.2. محتوى المرسوم التنفيذي رقم 01-10 المتضمن مهنة الخبير المحاسبي، محافظ

الحسابات والمحاسبين المعتمدين: جاء هذا القانون ليؤطر مهنة التدقيق والمحاسبة في الجزائر وتجدر الإشارة إلى أنه تم مؤخرا إسناد إصدار الاعتماد الخاصة بهذه المهن إلى وزير المالية وهذا من أجل تدارك النقائص المسجلة على عمل المجلس الوطني للمحاسبة لاسيما سوء التسيير في منح الاعتمادات لمستحقيها وأمر بيروقراطية أخرى، ونص على تدابير عامة متعلقة بإنشاء وهيكله المجلس الوطني للمحاسبة؛ وشروط تولي مهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، كما نص على إنشاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين وإنشاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وكذا المنظمة الوطنية للمحاسبين، كما رخص القانون لإمكانية إنشاء شركات المحاسبة.

### 6.2. معايير التدقيق الجزائرية " NAA " " Normes Algérienne d'Audit " ان

مسايرة الجهات الوصية على المحاسبة المالية والتدقيق المحاسبي للمرجعية الدولية في ذات المجال يتجلى من خلال توافق النظام المحاسبي المالي " SCF " مع معايير الإبلاغ المالي الدولية " IFRS " اخطوة أولى ثم تلتها إصدار وزارة المالية (تحت رعاية المجلس الوطني للمحاسبة) لمعايير تدقيق مستمدة الى حد كبير من المعايير الدولية للتدقيق " ISA « التي يصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين الفيدراليين، وذلك من خلال إصدار ثلاثة قرارات وزارية كالتالي:

أ. القرار رقم 02 المؤرخ في 04 فيفري 2016: لقد تضمن هذا القرار المعايير التالية:

✓ معيار التدقيق رقم 210 المتعلق بالاتفاق على المصطلحات المستعملة في مهمة التدقيق؛

✓ معيار التدقيق رقم 505 المتعلق باستعمال المدقق لإجراءات خارجية للتأكد من صحة المعلومات المستعملة في مهمة التدقيق؛

✓ معيار التدقيق رقم 560 المتعلق بالأحداث اللاحقة عند تاريخ غلق الميزانية؛

✓ معيار التدقيق رقم 580 المتعلق بالزامية حصول المدقق على تصريح كتابي من المؤسسة الخاضعة للتدقيق.

ب . القرار رقم 150 المؤرخ في 11 /10/ 2016: لقد تضمن هذا القرار المعايير التالية (CNC, 2016):

✓ معيار التدقيق رقم 300 المتعلق بكيفية تخطيط مهمة تدقيق القوائم المالية؛

✓ معيار التدقيق رقم 500 المتعلق بالعناصر الثبوتية؛

✓ معيار التدقيق رقم 510 المتعلق بمهمات التدقيق الأولى (الأرصدة الافتتاحية)؛

✓ معيار التدقيق رقم 700 المتعلق بإبداء الرأي وتحرير التقرير حول القوائم المالية.

ج. القرار رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017: لقد تضمن هذا القرار المعايير التالية:

✓ معيار التدقيق رقم 520 المتعلق بالإجراءات التحليلية؛

✓ معيار التدقيق رقم 570 المتعلق باستمرارية النشاط؛

✓ معيار التدقيق رقم 610 استعمال أعمال وتقارير المدققين الداخليين؛

✓ معيار التدقيق رقم 610 استعمال أعمال خبراء المحاسبة المعينين من طرف المدقق؛

ان كل المعايير الاثني عشر المذكورة أعلاه والمطبقة حالياً، هي مستمدة بشكل كبير من المعايير الدولية للتدقيق " IAS " حيث يحمل كل معيار نفس الرقم والتسمية مع المعايير الدولية للتدقيق وقد برر المجلس الوطني للمحاسبة هذا التبنّي لأهداف تجسيد الانسجام في الممارسة المحاسبية ومهنة التدقيق الدولية (Djamel Khouatra, 2018, p. 4).

3. واقع تطبيقات مهنة المحاسبة والتدقيق بوسائل الإعلام الآلي في فرنسا: " يعتبر نظام المحاسبة ومعايير التدقيق الفرنسية من بين الأنظمة الأكثر صرامة في مجال فرض رقابة خارجية على المؤسسات المدرجة في البورصة وقد صدرت عدة تشريعات في هذا المجال من اجل تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق على حد سواء، طالما ان مهنة التدقيق قد شهدت

## مواصفة القوانين الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات للإصدارات الدولية: دراسة مقارنة

تطورات سريعة ومعتبرة منذ سنة 1990 حيث واكبت بذلك التحول الكبير في المجال الاقتصادي والمالي لعالم الأعمال" (Chihi, 2016, p. 03) ونتيجة الأزمات الاقتصادية والمالية التي ضربت معظم دول العالم بسبب الفضائح المالية التي عرفتها عدة شركات لدول متقدمة كانت الى وقت قريب مثالا للشفافية والنزاهة، غير أن الحقيقة غير ذلك، حيث تأكد أن السبب الرئيس فيها هو تواطؤ مكاتب التدقيق التي اوكلت لها مهمة مراجعة حسابات هذه الشركات وهذا ما أدى بالدول للتدخل بسن قوانين جديدة بإمكانها التصدي لشتى أنواع التلاعبات وممارسة التضليل، وأمام هذا الوضع فقد بادرت الدولة الفرنسية بتحسين القوانين التي تحكم مهنة المحاسبة من جهة واصدار قوانين جديدة تماشيا مع التطورات الحاصلة، لا سيما تطور أساليب المحاسبة الابداعية التي تعتبر أحد أهم الأسباب حسب رأي الباحثين لانتشار التضليل في القوائم المالية للشركات، ومن أهم القوانين نذكر ما يلي:

**1.3. القانون رقم 66-537 المتضمن التعيين المزدوج لمحافظي الحسابات:** لقد صدر هذا القانون في 24 جويلية 1966 ليكون بمثابة النقطة الجوهرية لجعل مهنة التدقيق الخارجي أكثر صرامة وفعالية في مجال اعداد واصدار قوائم مالية تتمتع بالدقة والشفافية وتعتبر عن الوضعية الحقيقية للشركات من جانب مركزها المالي والقدرة والكفاءة على تسييرها من خلال جدول النتائج، بالإضافة الى الوقوف على وضعية، ومن أهم النقاط الايجابية التي يمكن أن نستنتجها من هذا القانون ما يلي:

✓ إلزام كافة الشركات المدرجة في بورصة باريس، وكذا الشركات التي تصدر قوائم موحدة بتعيين اثنين من محافظي الحسابات يتوليان مهمة مدققين خارجيين (Marmousez، 2012)؛

✓ العمل على تعزيز كفاءة محافظي الحسابات الذين يتولون مهمة تدقيق حسابات الشركات المدرجة في البورصة؛

✓ العمل على تعزيز مبدأ استقلالية المدققين تجاه الملاك من ذوي النفوذ (Marmousez، 2012)؛

✓ اعطاء أكثر شفافية للقوائم المالية وكافة مخرجات النظام المحاسبي؛

✓ حماية مكاتب التدقيق الفرنسية من نظيراتها الأنجلوسكسونية (Chihhi, 2016، صفحة 114)؛

✓ مجابهة عمليات التواطؤ بين المدقق وإدارة الشركة كون أن على مجلس الإدارة أن يلتزم بتقريرين مختلفين؛

**2.3. القانون المؤرخ في 1993 المتضمن تنظيم عمل التدقيق المزدوج:** صدر هذا القانون ليكمل القانون رقم 66-537 الذي لم يحدد بدقة طريقة العمل لكلا المحافظين المعينين لتدقيق حسابات نفس الشركة، بل كان التصريح عشوائيا حيث لم يذكر كيفية اعداد التقرير النهائي ان كان بصفة فردية أو بإعداد تقرير مشترك. " (Benneceb, 2004, p. 75) وقد نص هذا القانون على:

✓ اعتماد تقارير منفردة خاصة بكل محافظ حسابات، للشركة الخاضعة لعملية التدقيق الخارجي (القانوني) وضمان استقلالية كل محافظ عن الآخر؛

✓ يجب أن يحكم عملية تنظيم عمل كل محافظ حسابات التوازن والعدالة في توزيع المهام وإلزام المحافظين المعينين بالتدقيق المزدوج، بذكر الاختلافات في وجهات النظر بشكل منفصل في التقرير النهائي وهذا تطبيقا للمعيار رقم 100 من معايير التطبيق المهنية

**3.3. قانون الأمن المالي رقم 2003-706 المؤرخ في 01 أوت 2003 "LSF"**

من أهم ما نص عليه ما يلي:

✓ حماية حقوق المساهمين وضمان حاجياتهم من المعلومات المالية وتمكينهم من متابعة نشاط مؤسساتهم؛ تمكين المساهمين من كافة التقارير لا سيما المتعلقة بالرقابة الداخلية؛

✓ إضفاء المزيد من الشفافية حول رواتب ومنح أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين.

أما عن التشريعات الخاصة بتدقيق الأنظمة المعلوماتية المستعملة في المؤسسات فقد

أصدرت الدولة الفرنسية في قانون المالية لسنة 1991 المعدل والمتمم في 1996 و2006

على التوالي قانون متعلقة بالرقابة على المحاسبة الممسوكة بوسائل الإعلام الآلي ليكون

بمناخ الإطّار القانوني لشروط وكيفيات مسك المحاسبة وطرق تدقيقها (finance, 2006).

وهو ما يقابل في الجزائر المرسوم رقم 09-110 وبالتالي فسوف يتم الاعتماد عليه من أجل

الوقوف على مدى مسابقة التشريع الجزائري المنظم لمهنة المحاسبة والتدقيق للإصدارات

الدولية المتعلقة بمهنة المحاسبة



## مواصفة القوانين الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات للإصدارات الدولية: دراسة مقارنة

- وبخصوص شروط ومعايير كفاءة أنظمة المعلوماتية فقد ورد في هذا القانون أنه يجب أن تتميز هذه الأنظمة بـ: (الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي، 2009)
- ✓ يجب أن تكون أنظمة المعلومات منسجمة مع استراتيجية المنظمة والأهداف الخاصة بالمهنة كما يجب أن تتوافق أنظمة المعلومات مع التشريعات المعمول بها وأن تكون مؤمنة بدرجة كبيرة؛
  - ✓ أن تكون هذه الأنظمة على درجة كبيرة من المصدقية، الانسجام والنجاعة من أجل تقادي كل الأخطار التي سوف نتناولها لاحقا.
  - أ. الأخطار الناجمة عن عدم انسجام الأنظمة المعلوماتية مع استراتيجية المنظمة: يؤدي عدم الانسجام بين الأنظمة المعلوماتية مع استراتيجية المنظمة إلى ما يلي:
    - ✓ عدم وضوح في وضع الأهداف وصعوبة تحقيقها، واحداث اختلالات في التنسيق بين الوظائف الرئيسية؛
    - ✓ إعطاء تقييمات لنتائج المؤسسات بعيدة عن الواقع واحداث خلط في الاجراءات وكثرة التأويلات.
  - ب. الأخطار الناجمة عن عدم التوافق بين أنظمة المعلومات مع التشريعات المعمول بها: يعتبر هذا الخطر من أسوأ ما يمكن أن يحدث داخل أية منظمة للاعتبارات التالية:
    - ✓ يؤدي عدم الالتزام بالتشريعات السارية المفعول إلى تعرض المؤسسات لخطر توقف النشاط؛
    - ✓ تفقد المنظمات سمعتها وكذا ثقة المتعاملين معها وتحمل غرامات إضافية وتكاليف باهظة.
  - ج. الأخطار الناجمة عن عدم تأمين أنظمة المعلومات والبيانات المالية: تتجلى نتائج هذا الخطر فيما يلي:
    - ✓ عدم تمتع المنظمات بسياسة صارمة لتوزيع المهام وتزويد كل مستعمل برقم سري خاص به وصعوبة اكتشاف الأخطاء والمتسبب فيها، واستحالة تصحيحها في الوقت المحدد؛
    - ✓ غياب الثقة بين كافة مستعملي النظام ما يؤدي الى تحمل أعباء اضافية.

- د. الأخطار الناجمة عن عدم كفاءة أنظمة المعلومات وضعف مصداقيتها: وتتمثل في:
- ✓ فقدان المنظمات لمصداقيتها في بيئتها الداخلية والخارجية والتأثير على صحة القرارات المتخذة ما يؤدي إلى فقدان البعد الاستشراقي؛
  - ✓ التضارب في إعطاء معلومات منسجمة بين أقسام المنظمة وقصور في استخدام الموارد المتاحة وتعطيل تطور المنظمات على جميع الأصعدة.

#### 4. تقييم مدى مساهمة التشريع الجزائري للتشريع الفرنسي في مجال المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا الإعلام والاتصال:

بالرغم من وجود مرسوم واحد يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي إلا أن الجهة الوصية عن المحاسبة قد استطاعت أن توظف الممارسة المحاسبية وكذا مهنة التدقيق بكافة التدابير التي من شأنها أن تسهم في تنظيم العمل المحاسبي وفق متطلبات البيئة الحديثة، غير أن هذه الخطوة لا تخلو من إيجابيات وسلبيات ويمكن أن نبينه فيما يلي:

#### 1.4. الجوانب الإيجابية في المرسوم رقم 09-110: تتلخص أهم النقاط الإيجابية لهذا المرسوم في:

- ✓ تعتبر جملة التدابير الواردة في المرسوم والمتعلقة بأمن وحفظ المعلومات وإمكانية استرجاعها تساهم إلى حد كبير الإصدارات الدولية في ذات المجال لا سيما الفرنسية منها، حيث راعى المرسوم ضرورة تحديد مصادر المعلومات، التسجيلات المحاسبية ومستنداتها الثبوتية، وحمية المصادقة الرسمية على جميع البيانات وحفظها من التغيير، وبهذا يتحقق تأمين أنظمة الإعلام الآلي؛
- ✓ لقد تناول المشرع الجزائري بكثير من الأهمية مسؤولية مستعملي الأنظمة المعلوماتية، حيث ألزم بتخصيص مفتاح دخول خاص بكل واحد من المستعملين وحدد طبيعة البيانات التي يمكنه الوصول إليها تحديدا، وهذا باعتقادنا ما يجسد مبدأ الفصل بين المهام، بالإضافة إلى إمكانية تحديد الجهاز المستعمل؛ وبهذا فإن هذه التدابير تتماشى مع ما الإصدارات الدولية السارية المفعول؛
- ✓ لم يُغفل المشرع الجزائري المتطلبات الخاصة بتصميم النظام المعلوماتي، حيث ألزم المنظمات بضرورة أن تُعتمد الأنظمة السهلة، الشفافة والبسيطة والتي تُقننى بناءً على

## مواعمة القوانين الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات للإصدارات الدولية: دراسة مقارنة

تعهد يضمن فيه المصمم مطابقة النظام المعلوماتي لمتطلبات المرسوم رقم 09-110 كما اشترط أن يظهر أثر التصحيحات مهما كانت؛ وهو ما يوافق الشروط المحددة على صعيد دولي في مجال تكنولوجيا الإعلام والاتصال؛

✓ إن متطلبات جعل كافة البيانات المالية وتسجيلاتها قابلة للتدقيق يعتبر أهم ما يجب توفره في الأنظمة المستعملة في المؤسسات، نظراً لتدخل أطراف أخرى من بيئة المنظمات، حيث أكد المشرع على فسخ المجال للرقابة الجبائية والمخول لهم قانوناً مثل المدققين ومحافظي الحسابات، كما ورد في نص المرسوم أن على النظام أن يوفر بطاقة عامة لكافة التسجيلات تكون المصدر الرئيس لعمليات التدقيق من جهة، ومن جهة أخرى ألزم المؤسسات على حتمية أن يوفر النظام المستعمل تسهيلات فيما يخص إعادة تكوين البيانات من خلال المستندات وكذلك العكس؛ وبهذا يرقى التشريع الجزائري إلى مسايرة الإصدارات الدولية في ذات المجال.

**2.4. الجوانب السلبية في المرسوم التنفيذي رقم 09-110:** تتلخص أهم النقاط السلبية لهذا المرسوم في:

✓ لقد صدر المرسوم رقم 09-110 دون إشراك المنظمات والجمعيات المهنية المختصة في الأنظمة المعلوماتية وهو ما سيؤدي إلى صعوبات جمة في تطبيقه على أرض الواقع، كما سوف يكلف المؤسسات تكاليف إضافية؛

✓ لم يراع المشرع الجزائري بيئة وخصوصية كافة المؤسسات، حيث لم يراع إشكالية التفاوت في استخدامات تكنولوجيا الإعلام والاتصال داخل المؤسسات، وكذا حجم النشاط بالنسبة للمؤسسات؛

✓ لم يفرض المرسوم شرط اعتماد الأنظمة المعلوماتية من طرف جهة حكومية مختصة في مجال ضبط الممارسات مثل ما هو متعامل به في باقي القطاعات " سلطة الضبط للبريد والمواصلات"، الشيء الذي لا يسمح بتنظيم ومراقبة البرمجيات المتداولة في الأسواق؛

✓ إن هذا المرسوم بحاجة إلى قرارات تطبيق تأتي بمزيد من الشرح والتفصيل في عدة نقاط غامضة تناولها المرسوم، كما لم يذكر المرسوم خطر البرمجيات المساعدة؛

✓ لم يتطرق المشرع إلى تكوين خلية لتسيير الأنظمة المعلوماتية داخل المؤسسات للوقاية من الهجمات الالكترونية واهماله لعنصر تكوين المورد البشري.

**النتائج والتوصيات:** من خلال ما تم عرضه وتحليله في هذه الدراسة يمكن استخلاص

#### أ. النتائج:

✓ إن التشريع الجزائري المنظم للمحاسبة والتدقيق يساير إلى حد كبير الإصدارات الدولية خاصة الفرنسية منها في مجال تكنولوجيا الإعلام والاتصال؛

✓ يتوافق المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة وتدقيقها بواسطة أنظمة الإعلام الآلي مع التشريع الفرنسي رقم 03-706 وكذا التدابير الواردة في قانون المالية لسنة 1991 المعدل والمتمم في 1996 و2006 على التوالي؛

✓ لقد اهتم المشرع الجزائري بالجوانب الرقابية الخاصة بشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، في حين لاحظنا قلة اهتمام بالأبعاد التسييرية المتعلقة باستراتيجية المؤسسات؛

✓ تعاني بيئة المحاسبة والتدقيق في الجزائر من تأخر في مجال استعمال أدوات تكنولوجيا المعلومات؛

#### ب. التوصيات:

✓ ضرورة تكوين العنصر البشري من مدققين و محافظي الحسابات في تكنولوجيا الإعلام والاتصال؛

✓ اصدار نصوص تكميلية توضح كيفيات ومتطلبات تطبيق المرسوم رقم 09-110؛

✓ إنشاء سلطة ضبط تُعنى بمجال تطبيقات أنظمة الإعلام الآلي في المؤسسات للقضاء على الفروقات والاختلافات في التطبيق؛

✓ العمل على استحداث مهن جديدة داخل المؤسسات على غرار مهنة محلل النظم، مصمم نظم ومؤمن نظم على أن يتولى هذه المهن اطارات كفاءة تتميز بالتكوين في مجال المحاسبة والتدقيق و مجال الإعلام الآلي؛

✓ وعلى الجهات الوصية تشكيل خلايا لليقظة المعلوماتية داخل المؤسسات.

## مواصفة القوانين الجزائرية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات للإصدارات الدولية: دراسة مقارنة

### المراجع

- Bennecib, J. (2004). *l'efficacité du Co-Commissariat aux comptes*. Université Paris-Dauphine: these doctorat.
- Chihi, H. (2016, 03 01). Contribution à l'étude de la qualité de l'audit légal : évaluation de la pertinence des spécificités réglementaires françaises. . Gestion et management. Université Paris Dauphine - Paris IX, France. Récupéré sur <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel-01338594>
- CNC, C. N. (2016, 10 11). المرسوم رقم 150 المؤرخ في 11/10/ 2016. Récupéré sur <http://www.cnc.dz/reglement.asp>
- Djamel Khouatra, M. E. (2018). Le Système Comptable Financier algérien entre les " Full IFRS " et la norme IFRS PME : Etude qualitative de sa mise en oeuvre par les entreprises. Nante, France. Consulté le 03 21, 2021, sur <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-01907786>
- Elisabeth BERTIN, C. G. (2013). *Manuel comptabilité et Audit* . Paris: Berti .
- finance, I. (2006). *loi finance francais*. Récupéré sur <https://www.legifrance.gouv.fr/loda/id/JORFTEXT000000615000/>  
<https://www.legifrance.gouv.fr/loda/id/JORFTEXT000000615000/>
- Marmousez, S. (2012). Examining a French Exception: The Determinants of the Choice of Joint Auditors. *Accounting Auditing Control, Volume 18*, (1), pages 121 to 151.
- ابراهيم وح. (2010). تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق. عمان، الأردن، دار البداية ناشرون وموزعون.
- الجريدة الرسمية، ول. (2007). النظام المحاسبي المالي - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد (74)
- الجريدة الرسمية، ول. (2009). المرسوم التنفيذي المرسوم 09-110 لمحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام .
- الدلاهمة، س. م. (2010). نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، عمان، :الوارق للنشر.
- السويطي، م. م. (2012). التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية . طبعة 3. عمان، الاردن :دار وائل.
- الشحادة، ع. و. (2017). المحاسبة الدولية ط 2. عمان :دار وائل للنشر.
- الضبان، م. م. & عبد الوهاب ون. (2002). المراجعة الخارجي الإسكندرية :الدار الجامعية.
- القباي، و. ث. ع. (2002). الرقابة المحاسبية الداخلية في النظامين البلوي والالكتروني، الإسكندرية :الدار الجامعية.
- القران، ص. م. (2). المعايير الدولية للتدقيق . Consulté le 02 21, 2021, sur <https://sqarra.wordpress.com/isas2000/>
- الكبيسي، م. و. (2015). فاعلية دور لجان المراجعة في مكافحة عمليات غسل الأموال. المجلة الأردنية في ادرة الأعمال، 11(1).
- جمعة، أ. ح. (2009). دراسات وبحوث في التدقيق والتأكيد. عمان :دار صفا للنشر.
- حنان، ر. ح. (2017). مدخل النظرية المحاسبية ط 3. عمان :دار وائل للنشر.

