



دور المعايير الدولية لمراجعة نظم المعلومات الحديثة في تطوير نظام المعلومات المحاسبي بالجزائر

The role of international standards for the review of modern information systems in developing the accounting information system in Algerian

د/يوسف سلاوي

جامعة الجزائر 1 (الجزائر)

y.sellaoui@univ-alger.dz

ط.د/محفوظ حدادو*

جامعة الجزائر 1 (الجزائر)

m.hadadou@univ-alger.dz

المخلص	معلومات المقال
<p>نهدف من هذا البحث إلى تطوير نظام المعلومات المحاسبي بالجزائر الصادر بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، و المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 07/04/2009 ، الذي يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي ، وفق المعايير الدولية لمراجعة نظم المعلومات الحديثة الصادرة عن المنظمات الدولية المتخصصة في هذا المجال ، من أهمها : INTOSSAI-2015 ، COBIT- 2007 ، IFAC-2015 ، ISO27000 .</p>	<p>تاريخ الارسال: 2021/06./10</p> <p>تاريخ القبول: 2021/09/29</p> <p>الكلمات المفتاحية:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ نظام المعلومات المحاسبي. ✓ النظام المالي المحاسبي. ✓ المعايير الدولية لنظم المعلومات .
Abstract :	Article info
<p><i>With this research we aim to develop the accounting information system in Algeria issued according to Law No. 07-11 of 11/25/2007 which includes the Financial Accounting System, and Executive Decree No. 09-110 of 07/04/2009, which defines the conditions and modalities for keeping accounting. By means of automated information systems, in accordance with international standards for reviewing modern information systems issued by international organizations specialized in this field, on of the importants are : INTOSSAI-2015 ، COBIT-2007 ، IFAC-2015,ISO27000.</i></p>	<p>Received 10/06/2021</p> <p>Accepted 29/09/2021</p> <p>Keywords:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ accounting information system. ✓ accounting financial system. ✓ international standards

لقد تطور النظام العالمي من عصر الثورة الزراعية إلى عصر الثورة الصناعية وصولاً إلى الثورة المعلوماتية متأثراً بمختلف العوامل الاقتصادية، السياسية و التكنولوجية، حيث شهد العالم عدة أزمات مالية طارئة هزت كيانه الإقتصادي و الإجتماعي خاصة، أهمها الأزمات المالية العالمية لسنوات 1929، 2008، و آخرها الأزمة العالمية الصحية لسنة 2020 بسبب جائحة فيروس كورونا 19 و ماصحباها من آثار سلبية على جميع المجالات، ومن أجل إيجاد الحلول الملائمة لهذه الظروف الطارئة والتكيف مع واقعها المعاش، قامت دول العالم بإنشاء تحالفات دولية حكومية وغير حكومية لغرض التعاون الدولي لمجابهة الأزمات عن طريق إصدار معايير دولية تتماشى مع تكنولوجيات المعلومات والاتصال الحديثة، من ضمنها الجزائر التي شهدت عدة إصلاحات إقتصادية مستأجرتها المالية العمومية والخاصة، أين قامت بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 إلى النظام المحاسبي المالي لسنة 2007، من أجل مواكبة هذه التطورات الحديثة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، وذلك بتكييف نظامها القانوني لنظام المعلومات المحاسبي مع المعايير الدولية الحديثة لنظم المعلومات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 2009/04/07، يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.

يقصد بكلمة المعيار في اللغة بأنها نموذج يوضع يقاس على ضوئه وزن الشيء أو طوله أو درجة جودته، فهي تعني المقارنة بين شيئين، أما في المحاسبة فيقصد بها المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على الوضع المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وإيصال المعلومات إلى المستفيدين، والمعيار بهذا المعنى يتعلق عادة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة ونتائج أعمالها، وقد يشار إلى المعيار بأنه وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المقبولة قبولاً عاماً بهدف تقليل درجة الاختلاف والتباين في التعبير أو الممارسة في الظروف المتشابهة، وتعتمد كإطار عام لتقييم العمل الفني، ولتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية وتأتي عموماً أهمية المعايير المحاسبية من خلال: تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة؛ إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية؛ تحديد الطرق الملائمة للقياس؛ تمكين المستخدمين من اتخاذ القرارات المناسبة عند اعتماد المعلومات الأساسية على المعيار الملائم. (عوينات، 2011/2010، صفحة 16)

يعود أصل كلمة معيار (Norme) إلى الكلمة اللاتينية (Norma)، والتي تعني بمفهومها الأصلي، أداة قياس مكونة من قطعتين متعامدتين تعطي الزاوية القائمة وتسمح بالقياس الهندسي (كوس Equerre)، فالمعيار هو المكيال أو المقياس أو النموذج الذي يوضع ليقاس على ضوئه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته، ومعنى أدق هو ما يجب أن يكون عليه الشيء، أما المعيار المحاسبي هو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب، والمعايير المحاسبية عبارة عن مسطرة لقياس السلوك الإقتصادي لمنظمات الأعمال المختلفة، فهي قياسات تطبقها الشركات لقياس عناصر القوائم المالية وبالتالي إلى تحديد نتائج النشاطات والموقف المالي، وتعتمد نتيجة النشاط (ربح/خسارة) لأي شركة على المعايير المحاسبية بالدرجة الأساس والتي تحدد بدورها السياسات والطرق والإجراءات المحاسبية التي ينبغي عليها تطبيقها والإلتزام بها. (علي و صلاح الدين، 2013، صفحة 99)

البيانات هي أرقام، أو أعداد غير مفسرة، وغير محللة، وغير ذات معنى لقارئها، ما لم تجري عليها عمليات المعالجة وتتوافر فيها خصائص وصفات تجعلها مقبولة و منطقية، أما المعلومات في البيانات التي تمت معالجتها بطريقة معينة فأصبحت معلومة مفيدة لقارئها وصالحة للإستخدام في مجال إتخاذ القرارات. وتمثل البيانات في شكلها الخام هذا مدخلات لنظام المعلومات، والمعلومات مخرجات له تمت معالجتها، مثلها في ذلك مثل عمليات التصنيع التي تجري على المواد الخام لتصبح منتجات تامة الصنع. (فياض، 2011،

يتضمن القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الذي تم تأجيل دخوله حيز التنفيذ إلى أول يناير سنة 2010 بمقتضى الأمر رقم 08-02 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، نظام محاسبي جديد محل المخطط المحاسبي الوطني ، هذا المرجع المحاسبي الجديد ، الموافق مع المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) أدخل تغييرات جدهامة على مستوى تعاريف ، مفاهيم ، قواعد تقييم ومحاسبة وطبيعة ومحتوى الكشوف المالية التي تعد من طرف الكيانات الخاضعة لمسك محاسبة مالية ، يتميز هذا النظام المحاسبي المالي بأربعة إستحداث أساسية جديدة :

- إعتقاد الحل الدولي الذي يقرب تطبيقنا المحاسبي التطبيق العالمي و الذي يسمح للمحاسبة بالسير مع قاعدة تصورية و مبادئ أكثر تكيف مع الإقتصاد الجديد و إنتاج معلومة مفصلة.

- إيضاح المبادئ و القواعد التي يجب أن تميز التطبيق المحاسبي لا سيما تسجيل المعاملات ، تقييمها و إعداد الكشوف المالية، و الذي يجد من مخاطر التدخل الإداري و للإرادي بالمعالجة اليدوية في القواعد وكذا تسهيل فحص الحسابات .

- التكفل بإحتياجات المستثمرين ، الحالية أو المحتملة ، الذين يملكون معلومة مالية عن المؤسسات على حد سواء منسقة ، قابلة للقراءة و تسمح بالمقارنة و إتخاذ القرار .

- إمكانية الكيانات الصغيرة تطبيق نظام معلوماتي قائم على محاسبة مبسطة .

- هذه التغييرات ناجمة عن الدور المنوط للمحاسبة والتي يجب من الآن فصاعدا أن ترتبط بالواقع الإقتصادي لهاته المعاملات أكثر منها عن طبيعتها القانونية ، طبقا لأحكام النصوص التنظيمية المشار إليها في المرجع ، و بعد رأي المجلس الوطني للمحاسبة تهدف هذه العملية إلى تحديد كفاءات وإجراءات تنفيذ الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني (PCN) المقرر بمقتضى الأمر لسنة 1975 إلى النظام المحاسبي المالي الجديد بمقتضى الأمر الصادر سنة 1975 (SCF) المقرر بمقتضى القانون رقم 07-11 لسنة 2007). (المجلس الوطني للمحاسبة، 2010، صفحة 2)

أهمية الدراسة: تظهر الأهمية العلمية والعملية لنظام المعلومات المحاسبي في عدة مزايا وإيجابيات من شأنها رفع مردودية المؤسسة في مختلف المجالات ، من ضمنها مايلي :

- 1- فهو يتميز بالوضوح ، السهولة ، السرعة ، المرونة والملاءمة .
- 2- أنه إقتصادي غير مكلف للنفقات ويرفع من جودة نشاطات المؤسسة المالية ، المحاسبية و الإقتصادية .
- 3- أنه مربح للوقت و مدخر للجهد ، فبواسطة النظم المعلوماتية يمكن إنجاز أكبر عدد ممكن من العمليات المالية والمحاسبية في زمن قصير وبجودة عالية دون أخطاء بشرية .
- 4- يفعل الشفافية و يعزز المساءلة و يخدم النزاهة من خلال النظم المعلوماتية الفعالة المطابقة للمقاييس الدولية .
- 5- توحيد الإجراءات والقواعد المحاسبية والمالية وتسهيل المعاملات التجارية بين المؤسسات الدولية والوطنية .
- 6- المحافظة على أموال المؤسسة من كافة أشكال الفساد و الضياع عن طريق الجرد الإلكتروني و الرقمنة .
- 7- المساهمة في الإستقرار المالي و الإقتصادي للدولة عند تحقيق الأهداف المسطرة على المدى القصير ، المتوسط والطويل .

هدف الدراسة: إن هدف الإستعانة بنظم المعلومات المحاسبية من الناحيتين النظرية والتطبيقية هي تطوير المؤسسات بأساليب حديثة عن طريق إستعمال تكنولوجيايات الإعلام والإتصال ، حيث تحقق الفعالية و الكفاءة و الجودة على مستوى مكونات نظم المعلومات المحاسبية المتكونة من المكونات التالية : - دورة الإيرادات ، دورة النفقات ، دورة الإنتاج ، دورة الموارد البشرية ، و الدورة المالية ، كما يمكن تحقيق الأهداف التالية :

- فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلي والخارجي و الحفاظ على الموارد المالية والمادية للمؤسسة من جميع المخاطر .
- حسن تسيير إدارة المخاطر والتقليل منها عن طريق تأمين النظم المعلوماتية المحاسبية .
- تحقيق التنمية المستدامة للدولة عن طريق نجاح المؤسسات العمومية الإقتصادية ، الصناعية والتجارية ، وكذا المؤسسات الخاصة في رفع الإنتاج الوطني كما ونوعا والتمكن من تصديره دوليا .
- تكييف نظم المعلومات المحاسبية وفق المعايير الدولية الحديثة ، الذي يمكن من تحقيق التوحيد المحاسبي العالمي والتعاون الدولي الإيجابي في مجال المحاسبة والمالية و الإقتصاد .

-تكييف التشريعات والتنظيمات الوطنية في مجال المحاسبة والمالية وفق المستجدات والمعايير الدولية في إطار العولمة الإقتصادية.

- الوصول إلى التوافق المحاسبي: "فهو عملية تقدم نحو التماثل عن طريق التفاعل بين مختلف البلدان والهيئات المحاسبية الدولية، بهدف الوصول إلى مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية ذات جودة عالية يمكن إستخدامها في جميع دول، ويلاحظ على الصعيد الدولي حاليا إتجاه نحو التوافق المحاسبي، حيث أن الجهود المبذولة في مجال الحد من إختلافات الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي لن تنجح في القضاء عليها حاليا، وإنما تبقى هناك إختلافات محاسبية من دولة إلى أخرى، وتسعى أعمال التوافق المحاسبي الدولي إلى الإبقاء عليها عند حدها الأدنى، من خلال إزالة التناقضات غير المبررة والقائمة بين قواعد القياس والإفصاح التي تشملها المعايير المحاسبية مع غيرها من المعايير المحاسبية الدولية وبصورة طوعية عن طريق إستخدام وسائل الحوار والإقناع

الدراسات السابقة: هناك دراسات سابقة حول موضوع دور المعايير الدولية في تطوير نظم المعلومات المحاسبي ، إلا أنها تختلف عن موضوعنا الذي تطرقنا فيه إلى: " دور المعايير الدولية لمراجعة نظم المعلومات الحديثة في تطوير نظام المعلومات المحاسبي بالجزائر" ، و هذا الإختلاف يظهر من حيث نوع المعايير الدولية وحدائتها ، حيث قمنا بالتخصص في المعايير الدولية لمراجعة نظم المعلومات الحديثة ، و تختلف من حيث العينة المختارة للدراسة ، أين تطرقنا إلى دراسة نموذج نظام المعلومات المحاسبي بالجزائر ، والذي تطور من المخطط الوطني المحاسبي سنة 1975 إلى النظام المحاسبي المالي لسنة 2007 بفضل الإعتماد على المعايير الدولية المحاسبية ، وهذه المعايير الدولية تصدر حاليا من عدة منظمات دولية متخصصة في مجال المحاسبة والمالية ونظم الإعلام الآلي ، والتي يتم تحيينها في كل مرة تظهر مستجدات او تكنولوجيايات جديدة ، مثلما هو الحال بالنسبة لنظم المعلومات المحاسبية بالجزائر، الذي يحتاج إلى تكييف وتطوير وفق المعايير الدولية لمراجعة نظم المعلومات الحديثة ، من أهم هذه الدراسات السابقة نذكر مايلي :

1-مقالة بعنوان: " دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير مخرجات نظم المعلومات المحاسبية " ، من تقديم كل من :د.علي بن ثابت ، أ.صلاح الدين سولم ، الواردة في مجلة الباحث الإقتصادي بالمركز الجامعي سوق أهراس ، العدد 01 ، سنة 2013 ، ص 93-119 ، حيث تطرقا الباحثان في هذا البحث إلى إشكالية وهي: " تعاني التقارير المالية المعدة وفقا للفروض والمبادئ المحاسبية في حال غياب المعايير المحاسبية التي تحكم عملية العرض للمعلومات من ضعف في مستوى الإفصاح المحاسبي وعدم قدرتها على توفير مستوى ملائم لجودة المعلومات المحاسبية ، ونظير خطورة هذا الضعف في مستوى الجودة والإفصاح بشكل واضح في القرارات الطويلة ومتوسطة الأجل لما يرافق هذه القرارات من ارتفاع في مستوى المخاطر وبخاصة فرارات الإستثمار" (علي و صلاح الدين ، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير مخرجات نظم المعلومات المحاسبية، 2013، الصفحات 93-119)، ليقوما الباحثان بالتطرق إلى ثلاثة محاور أساسية تتمثل في كل من :

- المحور الأول: الإطار العام لمعايير المحاسبة الدولية .
- المحور الثاني : مفاهيم أساسية حول نظم المعلومات المحاسبية .
- المحور الثالث : دور الإفصاح المحاسبي وفق المعايير الدولية في تطوير نظم المعلومات المحاسبية .

2-مقالة بعنوان "النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية" ، من تقديم بن حركو غنية ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة قسنطينة 2 عبد الحميد مهري ، بمجلة دراسات إقتصادية ، العدد 04 ، المجلد 01 ، جوان 2017 ص 106-132

، حيث تطرقت في هذا البحث إلى إشكالية: "مامدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي IFRS/IAS ؟ ، أين توصلت إلى أنه "يوجد توافق بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية وهذا ما يؤيد الفرضية العلمية المعتمدة للدراسة ، إلا أن جموده وعدم مسابرة معايير المحاسبة الدولية يفقد هذا التوافق أهميته وي طرح مشكلة جديدة يجب حلها قبل أن تتطور وتؤدي إلى إصلاح شامل آخر، فالنظام المحاسبي المالي أعتد في إعداده على المعايير الصادرة في سنة 2003 ، وكما أشرنا سابقا أن معايير المحاسبة الدولية تتميز بالتغير المستمر لتتماشى مع التطورات والتحولت على الساحة الدولية، مثلا القيمة العادلة والإنتقادات التي وجهت لها بعد الأزمة المالية لسنة 2008 تمت إعادة النظر في المعايير الخاصة بالأدوات المالية وإصدار المعيار IFRS13 خاص بالقيمة العادلة، سنة 2011، كما توجد معايير في النظام المحاسبي المالي قد ألغيت أو عدلت، كما لا يحتوي على المعايير الجديدة ، المعايير الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والتفسيرات و الشروحات، لذا وجب العمل على تعديل النظام المحاسبي المالي بما يتماشى والتغيرات التي حدثت، وستحدث، في معايير المحاسبة الدولية، و لما لا فقد يساعد هذا في وضع معايير محاسبة جزائرية تتلاءم مع بيئتها المحاسبية و ذلك بإشراك كافة الفاعلين في مجال المحاسبة (مهنين، أكاديميين وجهات حكومية)". (غنية، 2017، صفحة 127)

3-مداخلة بعنوان: "تقييم النظام المحاسبي الجزائري في ضوء لمعايير الدولية لمكافحة الفساد" ، من تقديم د.عبد القادر مهداوي ، جامعة أحمد دراية بأردار ، الجزائر ، أقيمت بالملتقى الدولي حول مكافحة الفساد بين تنظيم حكم مركز القانون ومكافحة الفساد بجامعة محمد الخامس بالرباط ، المغرب ، يومي 26 و27 سبتمبر 2018 ، حيث تطرق لإشكالية: "مامدى نجاح المشرع الجزائري في مواثمة النظام المحاسبي الجزائري وفق المعايير الدولية لمكافحة الفساد؟" ، أين قسم البحث إلى محورين :

-المحور الأول: التعريف بمعايير المحاسبة الدولية ودورها في كشف أعمال الفساد .

-المحور الثاني: تقييم النظام المحاسبي الجزائري في منظور المعايير الدولية .

متوصلا إلى أهم المعايير الدولية المحاسبية الصادرة عن المنظمات الدولية التالية (عبد القادر، 2018، الصفحات 4-6):

1-البنك الدولي: منذ عام 2007 تبنت مجموعة البنك الدولي نهج مساندة الدول في إطار استراتيجية تحسين نظام الإدارة العامة و مكافحة الفساد، و ذلك بتركيز الانتباه على دور المجتمع المدني و مؤسسات الرقابة الرسمية كالبرلمانات و القضاء و أجهزة المراجعة المحاسبية، فضلا عن الاجراءات التنظيمية فيما يتعلق بشفافية الميزانية العامة و وصول الجمهور إلى المعلومات العامة .

2-صندوق النقد الدولي: قدم صندوق النقد الدولي عدة مبادرات لتحسين شفافية المالية العامة، من بينها إعداد "مدونة الممارسات الجيدة" و "دليل حول الشفافية في المالية العامة" ، كان من أهم ما نصت عليه ضرورة اعتماد الشفافية في أنظمة المحاسبة واستيفاء المعلومات في مجال الميزانية لمعايير الجودة و خضوعها لتدقيق محاسبي مستقل.

3- منظمة التعاون و التنمية في الميدان الاقتصادي: تسعى منظمة التعاون و التنمية في الميدان الاقتصادي إلى مكافحة الفساد المالي بواسطة مساعدة البلدان الأعضاء و غير الأعضاء على تحسين الإطار التشريعي و المؤسسي لإدارة الشركات وفق قواعد ترمي إلى منع حالات الغش و الفساد.

4- الاتحاد الدولي للمحاسبين: لقد ساهم الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) منذ عام 1977 إلى تحفيز الدول على الإلتزام بالمعايير المحاسبية عالية الجودة، و قرر عام 1996 تأسيس مشروع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام International Public Accounting Standards Sector (IPASAS) الذي حدد القواعد و الأسس التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ

في القطاع العام غير الهادف للربح، وتعني بالأساس بإصدار التقارير المالية وفقا لأساس الاستحقاق عوض الأساس النقدي ، قد تبني مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB) أكثر من 41 معيارا تهدف إلى بسط الشفافية و المصدقية على البيانات المالية العمومية التي تقدم لهيئات مختلفة كهيئات الرقابة و السلطة التشريعية و منظمات المجتمع المدني.

-حيث يعتبر الإفصاح المحاسبي من أهم المتطلبات التي أفرزتها عولمة الأنظمة المحاسبية والتوحيد المحاسبي وهو يعني بالأساس: إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش و الملاحظات و الجداول المكملة في الوقت المناسب. و يعني أيضا: "إشهار المعلومات المالية المتعلقة بالسياسات و الإجراءات و الطرق وكافة المعلومات التي تبعد التقارير المالية عن تضليل المستخدم و توفر له بيانات مفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية ، معتبرا أن النظام المحاسبي المالي في القطاع الخاص يعتمد على المعايير المحاسبية الدولية ، بينما نظام المحاسبة العمومية في القطاع العام لم يعتمد عليها إلى يومنا الحالي .

4-مقالة بعنوان: "تقييم النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المرجعية الدولية -رؤية تحليلية نقدية " ، من تقديم كل من : محمد فراس ، بالرقبي تيجاني ، جامعة سطيف 1 ، الجزائر ، عن مجلة معهد العلوم الاقتصادية ، المجلد 23 ، العدد 01 ، سنة 2020 ، ص 619-638 ، حيث تعرضا الباحثان لإشكالية: "ماهو واقع النظام المحاسبي المالي مع المرجعية المحاسبية الدولية بعد عشرة (10)سنوات من الممارسة ؟ ، متوصلا إلى الإجابة على الفرضيات التالية (محمد و بالرقبي ، 2020، صفحة 636):

- الفرضية الرئيسية: "توجد اختلافات في البناء الفكري والهيكل بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدوليين". بناء على النتائج المتوصل إليها يمكننا الحكم على صحة الفرضية الرئيسية، حيث أننا استنتجنا عدة اختلافات بين البناء الفكري والهيكلية لكل من النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدوليين.

-الفرضية الأولى: مثلما تم التوصل إليه، تقارب الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي مع نظيره الدولي وتقاطع معه في عدة نقاط، غير أنهما لم يتوافقا بشكل تام مثلما تم مناقشته في النتائج المتوصل إليها، وعليه يمكننا استنتاج صحة الفرضية الأولى.

- الفرضية الثانية: من عيوب النظام المحاسبي المالي وجوانب القصور فيه، عدم مواكبته للتحديثات والتغييرات المستمرة لمعايير المحاسبة الدولية، حيث لم يتم المجلس الوطني للمحاسبة بإدراج معايير او مواد جديدة للنظام منذ دخوله حيز التطبيق، واكتفى بإصدار آراء وتعليمات تفسيرية وتكميلية فقط، وعليه نستنتج أن الفرضية الثانية صحيحة .

-الفرضية الثالثة: بشكل عام ومثلما توصلنا إليه في النتائج توافقت طرق التقييم بين النظام المحلي والمعايير الدولية إلى حد بعيد. وعليه فالفرضية الثالثة صحيحة.

مشكلة الدراسة: لقد قامت الجزائر بإجراء تعديلات تشريعية وتنظيمية على مستوى منظومتها القانونية وذلك بالانتقال من المخطط الوطني المحاسبي لسنة 1975 إلى النظام المحاسبي المالي لسنة 2007 وتفعيل العمل به بداية من 2010/01/01 إلى يومنا الحالي ، وهذا تماشيا مع المعايير الدولية للمحاسبة والمالية الصادرة عن المنظمات الدولية المتخصصة ، فالإشكالية الرئيسية في بحثنا تدور حول : هل نظام المعلومات المحاسبي بالجزائر الصادر بموجب النظام المحاسبي المالي متكيف مع المعايير الدولية لنظم المعلومات ؟.

تتفرع عن هذه الإشكالية التساؤلات الفرعية التالية :

1- ماهي المفاهيم الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي ؟.

2- ماهو النظام القانوني لنظام المعلومات المحاسبي بالجزائر؟.

2- ماهي أهم المعايير الدولية الحديثة الصادرة في مجال تطوير نظم المعلومات المحاسبية ؟.

4-هل كيفت الجزائر لنظم معلوماتها المحاسبية وفقا لهذه المعايير الدولية ؟.

5- ماهي النتائج والإقتراحات الممكنة من خلال هذا البحث ؟.

فرضيات البحث: لغرض وضع حل لهذه الإشكالية إرتأينا وضع الفرضيات التالية :

1-الفرضية الأولى: نظام المعلومات المحاسبي بالجزائر الصادر بموجب النظام المحاسبي المالي سنة 2007 والساري المفعول سنة 2010 متكيف بصفة جزئية مع المعايير الدولية لنظم المعلومات ، كون التحديث تم سنة 2007 بينما المستجدات مازالت مستمرة إلى يومنا الحالي .

2-الفرضية الثانية: هناك عدة معايير دولية لنظم المعلومات المحاسبية من أهمها :المعيار الدولي لتدقيق تكنولوجيا المعلومات الصادر عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (INTOSSAI) سنة 2010، المعيار الدولي لنموذج COBIT (COBIT MODEL) سنة 2007 ، المعايير الدولية لمراجعة نظم المعلومات المحاسبي الصادر عن الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) سنة 2015.

3-الفرضية الثالثة: يحتاج نظام المعلومات المحاسبي بالجزائر إلى تحيين مستمر وفق المعايير الدولية لنظم المعلومات المتجددة بصفة مستمرة حسب الظروف المستجدة .

4-الفرضية الرابعة: النظام المعلوماتي المحاسبي بالجزائر يتكون من ثوابت متمثلة في المبادئ المحاسبية و متغيرات متمثلة في المعايير الدولية لنظم المعلومات ، والعلاقة بينهما تمنحنا نظام معلوماتي محاسبي متطور ومتكيف مع الوقت الراهن.

منهج الدراسة: لغرض الإجابة على هذه الإشكالية والتساؤلات الفرعية لها و التأكد من حجية هذه الفرضيات المقترحة إرتأينا إتباع مناهج البحث العلمي التالية :

1-المنهج التحليلي: عن طريق تحليل الكليات إلى جزئيات بالإستعانة بالنصوص القانونية والفقهية المتعلقة بنظام المعلومات المحاسبي بالجزائر .

2-المنهج الإستقرائي: عن طريق تركيب الجزئيات للوصول إلى كليات عامة ، وذلك بإيجاد العلاقة المنطقية بين النظام المعلوماتي المحاسبي والمعايير الدولية الملائمة معه .

محاور البحث: نقتح خطة البحث المكونة من محورين :

المحور الأول : المفاهيم الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي.

المحور الثاني : تكييف نظام المعلومات المحاسبي بالجزائر وفق المعايير الدولية الحديثة.

2. المفاهيم الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي

يعرف نظام المعلومات المحاسبي بأنه : " أحد عناصر المنشأة وذلك بجمع وتصنيف ومعالجة وتحليل وإتصال مالي موجه وإتخاذ القرارات والمعلومات للجهات الخارجية بالمنشأة مثل : المستثمرون ، الدائتون ، وكالات الضريبة وللجهات الداخلية للإدارة بشكل أولي ، ويتسم نظام المعلومات المحاسبي بمجموعة من الخصائص التي يسعى إلى تحقيقها ، وتتضمن مايلي : الوضوح ، السهولة ، السرعة المرونة ، الملاءمة" ، (جيه14صفحة 45،46) لأي نظام معلومات محاسبي مجموعة من المهام يمكن حصرها بصورة عامة في أربع مهام : (1) تجميع البيانات ، (2) معالجة البيانات ، (3) الرقابة على البيانات ، (4) توليد المعلومات وإنشائها . (زياد و نضال، 2014، صفحة 20)

عرفت جمعية مراجعة ورقابة نظم المعلومات الأمريكية (ISACA) عملية مراجعة نظم المعلومات بأنها : " عملية يتم تصميمها لتقييم هيكل الرقابة الداخلية في مجال محدد تتضمن التحقق من حماية الأصول ، سلامة البيانات ، كفاءة وفعالية النظام "

تهدف مراجعة نظم المعلومات إلى تحديد المخاطر التي تتعرض لها المنشأة في ظل البيئة الإلكترونية والتحقق من وجود ضوابط كافية لمواجهتها والتأمين عليها ، (عبد المعز الجمال، المراجعة في البيئة الإلكترونية، 2014، صفحة 69) وعليه سوف نتعرف في هذا المحور على مفهوم نظام المعلومات المحاسبي ، ثم مفهوم مراجعة نظام المعلومات المحاسبي .

1.2 مفهوم نظام المعلومات المحاسبي :

للإحاطة بمفهوم نظام المعلومات المحاسبي نتطرق إلى العناصر التالية : تعريف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي ، أنواع و مكونات نظام المعلومات المحاسبي ، العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبي ونظام المعلومات المالي.

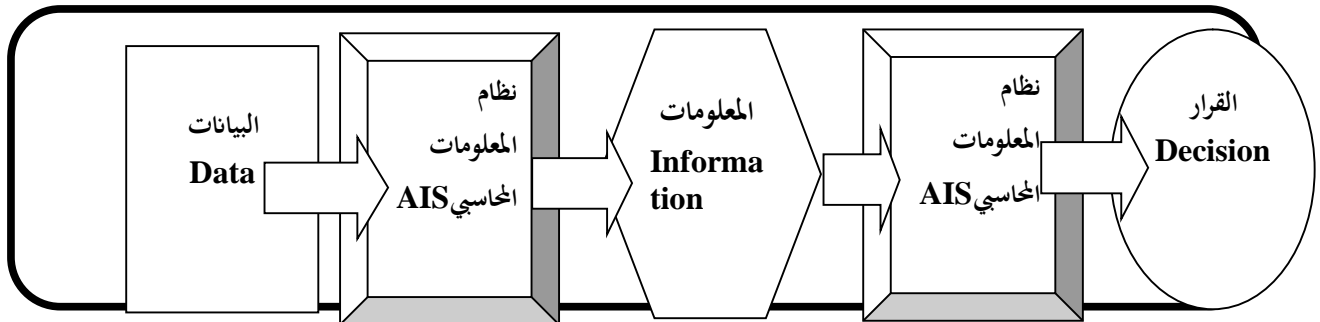
1.1.2 تعريف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي :نعرف على نظام المعلومات المحاسبي وخصائصه وفقاً لما يلي:

أولاً-تعريف نظام المعلومات المحاسبي :

أ-التعريف الأول : " نظام المعلومات المحاسبي (Accounting information system) هو نظام يقوم بجمع وتسجيل وتخزين ومعالجة البيانات لإنتاج المعلومات لصانعي القرار تساعدهم في إتخاذ القرارات المناسبة ، تتم هذه العمليات وفق الشكل رقم (1) أدناه هناك ستة عناصر يتكون منها نظام المعلومات وهي (زياد و نضال، 2014، صفحة 23،24):

- 1-المصادر البشرية التي تقوم بإستخدام هذا النظام وتؤدي عليه وظائف مختلفة .
 - 2-التعليمات والإجراءات اليدوية والأتوماتيكية التي تستخدم في تجميع ومعالجة وحفظ المعلومات حول أنشطة المنظمة .
 - 3-البيانات حول المنظمة وأسلوب عملها .
 - 4-البرامج المستخدمة في معالجة بيانات المنظمة .
 - 5-بنية تكنولوجيا المعلومات الأساسية والتي تشمل أجهزة الكمبيوتر وشبكة الإتصالات التي تجمع وتحفظ وتعالج البيانات والمعلومات .
 - 6-التدقيق الداخلي ومقاييس الأمن والتي تضمن أمن البيانات في نظام المعلومات المحاسبي .
- هذه العناصر الستة تمكن نظام المعلومات المحاسبي من دعم وظائف العمل المهمة ومنها :
- (1) جمع وحفظ المعلومات عن نشاطات ومصادر وشخصية المنظمة .
 - (2) تحويل البيانات إلى معلومات مفيدة لصانعي القرار ، وهذا يمكن الإدارة من التخطيط ، والرقابة وتقييم النشاطات ، والمصادر والموظفين .
 - (3) تقديم مراقبة فعالة ودقيقة للمحافظة على أصول المنظمة بما في ذلك البيانات للتأكد من توفرها عند الحاجة ويمكن أن يعتمد عليها.

الشكل رقم (1) : نظام المعلومات المحاسبي يحول البيانات إلى معلومات مفيدة في إتخاذ القرار .



المصدر : د.زياد عبد الحليم الذبية ، د.نضال محمود الرححي ، نظم المعلومات المحاسبية ، الطبعة الأولى ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن 2014 ، ص 23.

ب- التعريف الثاني : نظام المعلومات المحاسبية الإلكتروني عرفته الجمعية الأمريكية لنظم المعلومات (AISA) على أنه نظام آلي يقوم بجمع، تنظيم، وعرض المعلومات لإستعمالها من قبل الأفراد بمجالات التخطيط والرقابة وغيرها من الأنشطة التي تمارسها المؤسسة ، وفي مقام آخر، يعرف على أنه ترتيب من الأفراد، الأنشطة، البيانات ، وتكنولوجيا المعلومات، يعمل بصورة متكاملة بغرض تحسين الأعمال ومساعدة الإدارة في حل المشاكل وتوفير المعلومات اللازمة لعملية اتخاذ القرارات. (بوركايب، 2015، صفحة 264)

ثانيا - خصائص نظام المعلومات المحاسبي : تتميز نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية بالعديد من النقاط مقارنة بالنظم التقليدية وهذا من الزاوية التي تؤثر على التأهيل العلمي لمدقق الحسابات وعلى منهجية وأساليب تنفيذ عملية التدقيق، حيث يهتم هذا الأخير بالمميزات والمتغيرات التي ستؤثر على مؤهلاته الشخصية ومهامه العملية، والتي يمكن إيجازها في النقاط التالية : إستحداث وظائف جديدة ، ظهور مكونات مادية جديدة ، ظهور مكونات غير مادية ، التعقيد التقني ، ظهور الأخطاء المبرمجة ، عدم كفاءة عملية البرمجة ، تغير طبيعة أدلة الإثبات ، الإفتقار إلى مسار التدقيق ، المخاطر المرتبطة بالأجهزة المادي ، المخاطر المرتبطة بالنظام الإلكتروني، المخاطر المرتبطة بعملية التشغيل ، إستحداث مجالات جديدة بنظام الرقابة الداخلية ، إمكانية إعتداد التدقيق الإلكتروني . (بوركايب، 2015، الصفحات 264-266)

2.1.2 أنواع و مكونات نظام المعلومات المحاسبي : تنطرق إلى أنواع نظام المعلومات المحاسبي ومكوناته كما يلي :

أولا-أنواع نظم المعلومات المحاسبية : تتمثل أنواع النظم المحاسبية فيما يلي :

أ-النظم المعلوماتية المحاسبية من حيث إنتاجها الصناعي ، والمتمثلة فيما يلي (محمد الفيومي، 2002، الصفحات 24-32):

1-نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية المتقدمة : إن التقدم السريع في تكنولوجيا الحاسبات الإلكترونية والاتصال عن بعد، أدى إلى إنشاء نظم معلومات محاسبية تعتمد على الحاسبات الإلكترونية المتقدمة، لما تتميز به من سرعة ودقة تنفيذ العمليات، وتوصيل النتائج للمستفيدين، وتعد نظم إدارة قواعد البيانات ونظم التشغيل الموزعة ونظم التشغيل الفوري للبيانات من أهم هذه النظم.

2- نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية الكبيرة: يتم استخدام نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية الكبيرة في تشغيل بيانات شركات حجم نشاطها كبير، حيث تتميز هذه النظم بقدرة كبيرة على تخزين وتشغيل البيانات، وذلك من خلال تخزين البيانات على الأشرطة المغنطة والأسطوانات الثابتة وأسطوانات الليزر، علاوة على ذلك فإنها تتم بوسائل أمن ذاتية، إلا أن نظم الحاسبات الإلكترونية الكبيرة تحتاج إلى قواعد بيانات عامة، وتحتاج أفراد من ذوي الخبرة المتميزة.

3- نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية الصغيرة : يتم إستخدام نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية الصغيرة في تشغيل بيانات شركات حجم نشاطها صغير، وتعد هذه النظم أكثر مرونة وأقل كلفة من النظم الكبيرة ، وتمكن هذه الحاسبات الإلكترونية من إجراء عملية الفرز و التبويب لبيانات المدخلات وطبع تقارير المخرجات، ومن السهل تتبع العمليات والحصول على أدلة المراجعة، لذلك فهي لا تحتاج إلا لمراجعين تم تدريبهم بقليل من التدريب مع الحصول على معلومات أساسية عن كيفية تشغيل البيانات الإلكترونية.

4- نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية المؤجرة: هناك بعض الشركات لا يتوافر لديها التسهيلات المالية اللازمة لتمويل عمليات شراء الحاسبات الإلكترونية ، أو أن المنفعة من وراء شراء هذه الحاسبات لا تبرر التكلفة ، لذلك فإن هذه الشركات تتعاقد مع مؤسسات تقدم خدمات حاسباتها الإلكترونية بمقابل مادي، يقوم منتجي أجهزة الحاسبات أو الشركات الكبرى بتقديم مثل هذه الخدمات وتصميم الشركات مقدمة الخدمة النظام وتكتب برامج خاصة للعميل ، أو أنها تمتلك مجموعة من البرامج النمطية التي تم إعدادها مسبقا ، ويقوم العميل بنقل بياناته إلى هذه الشركات ويتم تشغيلها ثم يتم إرسال نتائج التشغيل للعميل. (محمد الفيومي، 2002، الصفحات

(32-24)

ب- نظم المعلومات المحاسبية من حيث مجال تطبيقها : يوجد نظامين للمعلومات المحاسبية وهي :

ب1- نظام المعلومات المحاسبية المطبقة على القطاع الخاص (الحاسبة المالية أو التجارية): يعرف النظام المحاسبي المالي من الناحية القانونية حسب النظام المحاسبي المالي الصادر بموجب القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007: « الحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية » (Mustapha, 2010, p. 6).

أما من الناحية الاقتصادية: « الحاسبة المالية عبارة عن نظام للمعلومات تقوم على مجموعة من الافتراضات والمبادئ التي تحكم عملية تحويل الأحداث الاقتصادية إلى معلومات مالية تخدم مجموعة كبيرة من المستفيدين، هذه العملية تتم من خلال تسجيل وتبويب وتلخيص الأحداث الاقتصادية وفقا لقواعد وإجراءات وأساليب مستمدة من المبادئ والافتراضات المحاسبية » (عاشور، 2009، صفحة 290).

ب2- نظام المعلومات المحاسبية المطبقة على القطاع العمومي (الحاسبة العمومية): "الحاسبة العمومية هي تلك الحاسبة الموجهة خصيصا لخدمة غرض أو أغراض المؤسسات غير الاقتصادية، أي المؤسسات ذات الطابع الإداري والتي تعود في وصايتها إلى الدولة أو هيئتها القاعدية (البلدية، الولاية، الوزارة... الخ) ، ويسمى البعض بالحاسبة الموازاتية لأنها تتبنى الموازنة بين الإيرادات والنفقات، فهي بالتالي محاسبة متميزة تقوم على تسير الإيرادات الموفرة من طرف الدولة في شكل نفقات موزعة على الإيرادات العامة (القطاع الحكومي)، لذلك تحكمها إجراءات وميكانيزمات خاصة". (أحمد، 1999، صفحة 29)

كما تعتبر الحاسبة العمومية نوع من الحاسبة المالية تطبقه الوحدات الادارية الحكومية جميعها بهدف تحقيق الرقابة على نشاط هذه الوحدات والتقرير عن الاستخدامات والموارد . (Ali, 2004, p. 7)

وفي تعريف آخر، تعتبر المحاسبة العمومية بأنها: " مجموعة القواعد، التي تنظم و تقن مدخلات ومخرجات الأموال العمومية " ، و بالتالي يمكن تقديم ثلاثة مفاهيم للمحاسبة العمومية وطرق تنفيذها ومراقبتها (الزين، 2001، صفحة 2):

- المفهوم التقني: ويقصد به مجموعة المبادئ التقنية التي تستعمل من أجل القيد المحاسبي للعمليات المالية للدولة في السجلات المحاسبية للمحاسبة العمومية و طرق تنفيذها ومراقبتها.

- المفهوم الإداري؛ وهو عبارة عن مجموعة القواعد التي تنظم تسير وتقسيم الإدارة المالية للدولة وتوزيع المهام على مستوى شبكة المحاسب العمومي .

المفهوم القانوني: وهو مجموعة القيود القانونية التي تعين مهام وإلتزامات ومسؤولية كل من المحاسب العمومي والأمر بالصرف في تنفيذ العمليات المالية للدولة.

إنطلاقا من التعاريف السابقة الذكر، يمكن الإستنتاج بأن الحاسبة العمومية عبارة عن مجموعة من القواعد القانونية والتقنية التي تمنح بضبط الإجراءات وتنفيذ وتسجيل عمليات تحصيل ال وإيرادات وتسديد النفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة، وإعداد التقارير والقوائم المالية الحكومية عن نتائج نشاط مختلف وحدات القطاع العام. (خلف الله و قويدر، 2015، صفحة 276)

ثانيا- مكونات نظام المعلومات المحاسبي: يتكون نظام المعلومات المحاسبي من الوحدات التالية (عبد المعز الجمال، المراجعة في البيئة الإلكترونية، 2014، صفحة 47، 48):

1- وحدة تجميع البيانات: تختص هذه الوحدة بعملية تجميع البيانات اللازمة من البيئة المحيطة بالمنشأة أو عن طريق التغذية العكسية وإمداد الإدارة بها وتتحدد طبيعة البيانات المراد الحصول عليها حسب طبيعة أهداف المنشأة نفسها وطبيعة المخرجات المطلوب الوصول إليها.

2-وحدة تشغيل البيانات : من خلال هذه الوحدة يتم تشغيل البيانات الأولية التي يتم الحصول عليها إذا كانت في حاجة للتشغيل والمعالجة لتصبح معلومات مفيدة ، أما إذا كانت البيانات التي تم الحصول عليها جاهزة للإستخدام بشكلها الحالي فلا داعي لإجراء عملية التشغيل عليها .

3-وحدة تخزين وإسترجاع البيانات : يتم من خلال هذه الوحدة عملية تخزين للبيانات التي لم تتم إستخدامها بعد والمحافظة عليها ليتم إسترجاعها والإستفادة منها مستقبلا أو يتم إجراء بعض العمليات على البيانات التي تم تشغيلها قبل إرسالها إلى متخذي القرارات .

4-وحدة توصيل المعلومات : تعتبر هذه الوحدة وسيلة إتصال بين وحدات النظام المحاسبي يتم من خلالها نقل وتوصيل البيانات والمعلومات من وحدة إلى أخرى داخل نظام المعلومات المحاسبي حتى نصل إلى متخذي القرارات من خلال قنوات آلية أو يدوية حسب الغرض والإمكانات المتاحة للمشروع .

5-وحدة القرارات الإدارية : تتمثل وظيفة هذه الوحدة في إتخاذ القرار المناسب بناء على المعلومات التي تم الحصول عليها والمفاضلة بين مجموعة البدائل المتاحة إليها ودراستها ومقارنتها بأهداف المنشأة ومن ثم إختيار البديل الأفضل والذي يحقق أفضل نتائج ممكنة للمنشأة في ضوء المحددات والقيود المفروضة .

3.1.2 العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبي ونظام المعلومات المالي .

تعتبر نظم المعلومات المالية والمحاسبية من أهم وأقدم النظم إستخداما في المنظمات ، والتي تتعامل مع كافة العمليات المالية والمحاسبية التي تتم من خلالها تنفيذ الأنشطة في هذه المنظمات ، والمتمثلة فيما يلي (محمود عبد الفتاح، 2012، الصفحات 66-77):

أولا- نظام المعلومات المالية (Financial information system) : ترتبط نظم المعلومات المالية بإدارة وتنفيذ ومتابعة الأنشطة والعمليات المالية في المنظمات، والتي تقوم على ركيزتين أساسيتين وهما:تحديد مصادر التمويل المختلفة والمقارنة بينها والحصول على الأموال اللازمة،إستخدام هذه الأموال بطريقة فعالة،ويتم ذلك بتحديد الأهداف والإستراتيجيات البديلة وتنفيذها بإستخدام البيانات والمعلومات التي تسهل تحقيق الأهداف بالكفاءة والفعالية المطلوبة،والتي تتمثل في نظم المعلومات المالية الفرعية الآتية :
-التنبؤات المالية ، التخطيط المالي ، إدارة التدفقات النقدية ، إدارة الإستثمار ، تحليل الإحتياجات المالية ، تحليل الأداء المالي ، إعداد الميزانيات ، توزيع الموارد المتاحة ، إدارة الإئتمان .

ثانيا-نظام المعلومات المحاسبي (Accounting information systems) : لا يوجد إنفصام بين نظم المعلومات المالية والنظم المحاسبية ، حيث تركز نظم وإدارة المحاسبة على تخطيط ومراقبة العمليات المالية داخل المنظمات من خلال : تقارير محاسبة التكاليف ، تطور الميزانيات المالية ، ميزانيات مشروعات التمويل ، التقارير التحليلية لمقارنة الأداء الفعلي بالمتوقع ، ويعتبر نظم المعلومات المحاسبية من أكثر النظم إنتشارا وإستخداما في المنظمات ، والتي تعتمد على الجانب القانوني والتاريخي لتسجيل وحفظ وإعداد وتنفيذ العمليات المالية والمحاسبية الدقيقة ، وتتضمن العناصر التالية :

أ-محاسبة الأصول الثابتة : وترتبط بالبيانات أو المعلومات عن الأرض ، المباني ، العدد والآلات ، الأثاث ، التسهيلات المادية وغيرها .
ب-محاسبة التكاليف : والتي ترتبط بتحديد ومتابعة التكاليف المختلفة ، المباشرة وغير المباشرة داخل المنظمات وخارجها والتي تؤثر على نتائج الأعمال .

ج- المحاسبة الضريبية : وتتضمن تسجيل ودفع الضرائب ، مثل ضريبة الدخل ، ضريبة المبيعات ، ضريبة المخزون وغيرها .

2.2 مفهوم مراجعة نظام المعلومات المحاسبي :

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى تعريف مراجعة نظم المعلومات المحاسبي ، أهداف مراجعة نظم المعلومات ، المخاطر المهددة لنظام المعلومات المحاسبي.

1.2.2 تعريف مراجعة نظم المعلومات المحاسبي :تعرف على أهم التعاريف لمراجعة نظم المعلومات المحاسبي كما يلي :

أولاً-التعريف الأول : عرفت جمعية مراجعة ورقابة نظم المعلومات الأمريكية (ISACA) عملية مراجعة نظم المعلومات بأنها : " عملية يتم تصميمها لتقييم هيكل الرقابة الداخلية في مجال محدد تتضمن التحقق من حماية الأصول ، سلامة البيانات ، كفاءة وفعالية النظام " ، مما سبق يمكن تعريف مراجعة نظم المعلومات بأنها : " عملية منهجية منظمة للتقييم والمراجعة والتحقق من أن جميع مكونات النظام قد نفذت طبقاً لما هو متفق عليه منذ البداية بين المراجع وعميل المراجعة من حيث المواصفات والتكلفة والقابلية للتطبيق العملي ، بالإضافة إلى تقديم تأكيد معقول إلى الجهات المعنية بأن الأهداف الموضوعية تم تحقيقها ، تهدف مراجعة نظم المعلومات إلى تحديد المخاطر التي تتعرض لها المنشأة في ظل البيئة الإلكترونية والتحقق من وجود ضوابط كافية لمواجهتها والتأمين عليها. (عبد المعز الجمال، المراجعة في البيئة الإلكترونية، 2014، صفحة 70)

ثانياً-التعريف الثاني : مراجعة نظم المعلومات المحاسبة الإلكترونية هي : " عملية منظمة وموضوعية للحصول على أدلة الإثبات - الورقية والإلكترونية - الخاصة بمزاعم الإدارة، وتقييمها تقييماً موضوعياً، كما في تقييم كل من الرقابة الداخلية والبيانات وأمن المعلومات في جميع مراحل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني - سواء (ICT-IT-IS) من مدخلات وتشغيل ومخرجات ، ثم تحديد مدى تفشي هذه المزاعم مع المعايير المحددة، وتوصيل النتائج إلى المستخدمين الذين يهمهم الأمر " . (محمد الفيومي، 2002، صفحة 13)

ثالثاً-التعريف الثالث : إن التدقيق(المراجعة) على تكنولوجيا المعلومات يضمن أن تحقق عمليات تطوير وتطبيق وصيانة أنظمة تكنولوجيا المعلومات أهداف العمل، ويحمي أصول المعلومات ويحافظ على نزاهة البيانات، وبعبارة أخرى، فإن التدقيق على تكنولوجيا المعلومات يعتبر اختباراً لكيفية تنفيذ نظم تكنولوجيا المعلومات و الضوابط المطبقة عليها لضمان تلبية هذه النظم لاحتياجات العمل في الجهة دون المساس بالأمن، والخصوصية، والتكلفة، وغيرها من محاور العمل الهامة. (شاشي كانت و إينار، 2014، صفحة 12)

2.2.2 أهداف مراجعة نظم المعلومات : تتمثل أبرز أهداف عملية مراجعة نظم المعلومات فيما يلي (عبد المعز الجمال، المراجعة في البيئة الإلكترونية، 2014، الصفحات 69-74) :

1- حماية وتأمين موارد وأصول المنشأة : تتركز عملية مراجعة نظم المعلومات على تقييم المخاطر التي تتعرض لها المنشأة نتيجة تطبيقها لنظم وتكنولوجيا المعلومات المتطورة ، ويتضمن ذلك حماية الأجهزة والبرامج والملفات والبيانات ، فضلاً عن حماية الكوادر البشرية المتخصصة وجميع عناصر البيئة الأساسية لنظم المعلومات .

2- سلامة البيانات وصيانتها : يهتم مراجع نظم المعلومات بموضوع حماية البيانات ضد أي حالات إقتحام أو تعامل معها لغير مستخدمي النظام وفي إطار الصلاحيات المحددة لهم ، وتهدف عملية المراجعة في هذا المجال إلى تخفيض مخاطر تعديل البيانات أو حذفها أو نقلها بما يحقق مصداقيتها .

3- كفاءة النظام : تعتبر الموارد المستخدمة من خلال نظم المعلومات والمتمثلة في الآلات ، الأجهزة المحيطة بالحاسب الآلي ن برامج التطبيقات نادرة ومكلفة ، لذلك تعتمد كفاءة النظام على إستخدام الحد الأدنى من الموارد لتحقيق الأهداف المرغوبة ، ويعبر عن الكفاءة بالنسبة بين المدخلات والمخرجات ، فكلما كانت المخرجات مرتفعة مقارنة بالمدخلات ، فإن كفاءة النظام تكون قد تحققت . لذلك يجب على المراجع الإهتمام بمدى الإستفادة الكاملة من مكونات النظام ونسبة إستغلالها أو عدم إستغلالها لطاقتها بالكامل .

4-فعالية النظام : تعتبر فعالية النظام عن النسبة بين المخرجات الفعلية والمخرجات المقدرة فإذا كانت النسبة أكبر من أو تساوي (100 %) فإن الفعالية قد تحققت ، وإذا كانت أقل من (100 %) فإن الفعالية لم تتحقق ، ويعتبر مراجع نظم المعلومات مسؤولاً عن فحص كيف يمكن أن يساعد نظام المعلومات في تحقيق أهداف المنشأة ، وتمثل تلك الأهداف فيما يلي : نحسين إنجاز المهام ، تحسين الجودة ، تحسين فعالية العمليات ، تحسين الفعالية الفنية ، تحسين الفعالية الاقتصادية .

5-تقييم مخاطر إدارة المعلومات : يترتب على إدارة نظم المعلومات العديد من المخاطر التي يتعين على المراجع تقييمها وتقديم التوصيات اللازمة لإدارة المنشأة بشأنها ، وقد أشار مجمع المراجعين الداخليين الأمريكي في دراسة أجراها بالإشتراك مع المجمع الإيرلندي لتكنولوجيا المعلومات إلى مجموعة من المخاطر المرتبطة ببيئة تكنولوجيا المعلومات ، ومن أبرز تلك المخاطر ما يلي:-مخاطر توقف نشاط المورد ، مخاطر إختراق النظام ، مخاطر الإصابة بفيروسات الكمبيوتر ، مخاطر تلف الأجهزة ، مخاطر تلف وسائط التخزين ، مخاطر تلف أو فقد البرامج ، مخاطر تعطل الشبكة ، مخاطر المسؤولية عن السهو والخطأ ، مخاطر أخطاء المستخدمين .

3.2.2 المخاطر المهددة لنظام المعلومات الحاسبي : تحتوي نظم المعلومات الحاسوبية المحوسبة على عدد من المكونات والأجزاء، التي يمكن أن تتواجد في مواقع مختلفة، مما يجعل هذه النظم غير محصنة و معرضة للكثير من الأخطار والتهديدات، وهذه الأخطار يمكن أن تكون غير مقصودة، كالأخطاء البشرية والكوارث الطبيعية، وقد تكون مقصودة، كتخريب البيانات، وسرقة المعلومات، أو إدخال الفيروسات وغيرها، وتعتبر الأخطار المقصودة أكثر ضرراً على نظم المعلومات الحاسوبية، لتزايد عدد الجرائم المحوسبة، التي يمكن أن يكون مصدرها من داخل أو خارج المنشأة، والتي يصعب التكهن بالدوافع العديدة للأشخاص الذين يقومون بها ، ومن أهم الأخطار التي يمكن أن تتعرض لها نظم المعلومات الحاسوبية المحوسبة ما يلي (فياض، 2011، صفحة 109،110):

-الوصول غير المرخص (غير المسموح به) إلى قواعد البيانات الحاسوبية ،عدم كفاءة إجراءات حماية قواعد البيانات الحاسوبية ،إكتشاف آلية الحماية المستخدمة في الحاسوب أو النظام، أو تعطلها عن العمل من الأصل، إستخدام نظم معلومات حاسوبية غير محمية، أو إدخال الفيروسات لتخريب النظام، توقف التجهيزات عن العمل بسبب أعطال في البرمجيات الحاسوبية، أو سرقة البرامج والتجهيزات، وجود تجهيزات أو محطات طرفية في أماكن غير آمنة ، الدخول غير المرخص لمركز الحاسوب، الإختراق المتعمد بقصد الأضرار والتخريب، الأخطاء البشرية، التي يمكن أن تحدث أثناء تصميم التجهيزات أو نظم المعلومات الحاسوبية، وكذلك خلال عمليات البرمجة أو الإختبار أو تجميع البيانات وإدخالها إلى النظام أو في عمليات تحديد الصلاحيات، وتعد هذه الأخطاء البشرية من غالبية المشاكل المتعلقة بأمن وسلامة نظم المعلومات الحاسوبية المحوسبة، الأخطار البيئية (الكوارث الطبيعية) ويمكن أن تشمل: الزلازل والعواصف والفيضانات والأعاصير، بالإضافة إلى المشاكل المتعلقة بأعطال التيار الكهربائي، وتعطل نظم التكييف والتبريد، والحرائق وغيرها، وتؤدي هذه الأخطار إلى تعطل عمل التجهيزات وتوقفها لفترة طويلة نسبياً لإجراء الإصلاحات اللازمة، و إسترداد البرمجيات وقواعد البيانات، سوء إستخدام الحاسوب عموماً، والذي يمكن أن يتسبب في خسارة المنشأة، وأخيراً الجريمة المحسوبة (قرصنة المعلومات)، والتي تستخدم فيها الحواسيب كأداة لتنفيذ الجريمة مثل: إختراق نظام الحاسوب (غالباً من خلال الشبكات)، أو من قبل أشخاص ضمن المنظمة يملكون صلاحيات الدخول إلى النظام، ولكنهم يقومون بإساءة إستخدام النظام للواقع مختلفة.

- كما تسمى بجرائم تكنولوجيا المعلومات الحديثة : وهي كل نشاط إجرامي مرتبط بإستخدام تقنية المعلومات الحديثة، بحيث أن غياب الإرتباط بها يمنع إرتكاب مثل هذا العمل غير المشروع، ولا يختلف الأمر سواء أكانت وسيلة تقنية المعلومات الحديثة أداة لإتمام النشاط الإجرامي أم كانت محلاً له أو هدف الإعتداء. (جعفر، 2013، صفحة 85)

- حيث تم تقسيم جرائم تكنولوجيات المعلومات الحديثة حسب الأستاذ (Sieber) إلى ثلاث طوائف رئيسية، تتعلق الأولى بجرائم الحاسب الآلي الإقتصادي، والثانية بجرائم الحاسب الآلي التي تنطوي على الإعتداء على حرمة الحياة الخاصة، والثالثة بجرائم الحاسب الآلي التي تهدد المصالح القومية أو السلامة الشخصية للأفراد. (جعفر، 2013، صفحة 88:87)

3. تكييف نظام المعلومات المحاسبي بالجزائر وفق المعايير الدولية الحديثة

لقد قامت الجزائر بالإنتقال من المخطط الوطني المحاسبي الصادر بموجب الأمر رقم 75-35 المؤرخ في 1975/04/29 إلى النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 والذي تم تطبيقه ابتداء من 2010/01/01، وذلك تماشياً مع المعايير الدولية المحاسبية والمالية، كما كيفت نظامها المعلوماتي المحاسبي بموجب المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 2009/04/07، يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، وعليه سوف نقوم بمعرفة النظام القانوني لنظام المعلومات المحاسبي و أهم المعايير الدولية المتعلقة بنظم المعلومات المحاسبية.

1.3 النظام القانوني لنظام المعلومات المحاسبي بالجزائر:

يتمثل النظام القانوني لنظام المعلومات المحاسبي وفقاً لمبدأ تدرج القوانين في كل من: دستور 2020 الحالي قوانين المالية و القوانين المتعلقة بإختصاص وحماية نظام المعلومات المحاسبي، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 2008/05/26، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 2009/04/07، يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، ومختلف القرارات والمناشير والتعليمات الوزارية، وعليه سوف نتعرض إلى معرفة النظام القانوني العام لنظام المعلومات المحاسبي و النظام القانوني الخاص بنظم المعلومات المحاسبي.

1.1.3 النظام القانوني العام للنظام المعلوماتي المحاسبي: يتمثل النظام القانوني العام لنظام المعلومات المحاسبي فيما يلي:

أولاً - التشريعات المتعلقة بمجال إختصاص النظام المعلوماتي المحاسبي:

أ- دستور 2020: لقد نصت المادتين 139 و 140 على أن البرلمان يشرع في المجالات التالية: القواعد العامة لقانون العقوبات والإجراءات الجزائية (الفقرة 02 من المادة 139)، نظام الإلتزامات المدنية والتجارية ونظام الملكية (الفقرة 09 من المادة 139)، التصويت على قوانين المالية ((الفقرة 12 من المادة 139)، نظام إصدار النقود، ونظام البنوك والقرض والتأمينات (الفقرة 15 من المادة 139)، إنشاء فئات المؤسسات (الفقرة 29 من المادة 139)، القانون المتعلق بقانون المالية (المطلة 06 من المادة 140). (المرسوم رئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 2020/12/30، يتعلق بإصدار التعديل الدستوري، المصادق عليه في إستفتاء أول نوفمبر سنة 2020، الصادرة بتاريخ 2020/12/30، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، 2020)

- كما نصت المادة 141 من نفس الدستور على أنه: "يمارس رئيس الجمهورية السلطة التنظيمية في المسائل غير المخصصة للقانون يندرج تطبيق القوانين في المجال التنظيمي الذي يعود للوزير الأول أو لرئيس الحكومة، حسب الحالة".

ب- قوانين المالية و القوانين الخاصة المتعلقة بإختصاص وحماية النظام المعلوماتي المحاسبي:

1- القانون رقم 20-16 المؤرخ في 2020/12/31 المتضمن قانون المالية 2021، حيث نصت المادة 121 منه على أنه: "تحدد عن طريق التنظيم، شروط الإستفادة من إعانات ميزانية الدولة وكيفيات منحها للمؤسسات والهيئات العمومية غير الخاضعة حصرياً لقواعد المحاسبة العمومية". (القانون رقم 20-16 المؤرخ في 2020/12/31 المتضمن قانون المالية 2021، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 83، الصادرة بتاريخ 2020/12/31، 2020)

2- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07، المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم وقوانين المالية اللاحقة.

3- القانون رقم 09-04 المؤرخ في 2009/08/05 ، يتضمن القواعد الخاصة للوقاية من الجرائم المتصلة بتكنولوجيات الإعلام والاتصال ومكافحتها ، إضافة إلى قانون العقوبات وقانون الإجراءات الجزائية . (القانون رقم 09-04 المؤرخ في 2009/08/05 ، يتضمن القواعد الخاصة للوقاية من الجرائم المتصلة بتكنولوجيات الإعلام والاتصال ومكافحتها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 47، الصادرة بتاريخ 2009/08/16، 2009)

4- الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 1975/09/26 ، المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم بالقانون رقم 07-05 المؤرخ في 2007 /05/13 . (الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 1975/09/26 المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم بالقانون رقم 07-05 المؤرخ في 2007/05/13 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 31 ، الصادرة بتاريخ 2007/05/13، 2007)

5- الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 1975/09/26 ، المتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم . (الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 1975/09/26 ، المتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 101 ، الصادرة بتاريخ 1975/12/19، 1975)

ثانيا- النظام المحاسبي المالي :

1- تعريف النظام المحاسبي المالي : حدد المشرع الجزائري بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 ، المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الذي يهدف إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص "المحاسبة المالية" ، والتي تعرف على أنها نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة ، وتصنيفها وتقييمها ، وتسجيلها ، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ، ونجا عته ، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية . (القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 ، المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 74 ، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، 2007)

2- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي : تطبق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية ، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها ، يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية (المادة 02)، حددت المادة 04 من نفس القانون ، الكيانات الملزمة بمسك المحاسبة المالية وهي كالتالي : الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري ،التعاونيات ،الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون ،الأشخاص الخاضعون للنظام المحاسبي المالي بموجب نص قانوني أو تنظيمي . (مرحوم، 2018، صفحة 203)

3-الإستثناءات من مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي : طبقا لأحكام المادة الثانية من القانون رقم 07-11 ، إستثنى المشرع الجزائري من مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الأشخاص المعنويون الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية ، أما الكيانات الجدد صغيرة التي لا يتعدى عدد مستخدميها ورقم أعمالها ونشاطها الأسقف المحددة بموجب القرار رقم 72 المؤرخ في 2008/07/26 ، فيمكن لها أن تستغني عن المرجعية الكاملة للنظام المحاسبي المالي المتمثلة في " المحاسبة المالية " وتعد كشوفها المالية بمسك محاسبة مالية مبسطة تسمى " محاسبة الخزينة " نظرا لتبنيها لفرضية الخزينة وليس فرضية الإلتزام .

4 -مضمون النظام المحاسبي المالي : يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ، ومعايير محاسبية ، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة ، ولاسيما : محاسبة التعهد ، إستمرارية الإستغلال قابلة الفهم ، الدلالة ، المصدقية ، قابلية المقارنة ، التكلفة التاريخية ، أسبقية الواقع الإقتصادي على المظهر القانوني (المادة 06 من القانون رقم 07-11 السالف ذكره) ، وهو يتضمن سبعة فصول و (43) مادة .

5-المبادئ المحاسبية : تتمثل المبادئ المحاسبية للنظام المالي المحاسبي وفق القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي و المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26/05/2008 ، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 في المبادئ التالية : عدم المقاصة ، القيد المزدوج ، الأهمية النسبية ، إستقلالية السنة المالية ، الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال السنة المالية ، الحيلة والحذر ، ديمومة الطرق المحاسبية ، ثبات الميزانية الإفتتاحية ، أسبقية الواقع الإقتصادي على المظهر القانوني ، الصورة الصادقة ربط الأعباء بالمنتوجات. (المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26/05/2008 ، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 27 ، الصادرة بتاريخ 28/05/2008، 2008)

6-خصائص النظام المالي المحاسبي : يتميز النظام المحاسبي المالي الجديد بجملة من الخصائص والمميزات لعل من أبرزها ما يلي :

- 1- أنه يشكل الإطار المرجعي الوطني المتجانس بل والمتطابق مع الإطار المرجعي الدولي (INTERNATIONAL : IFRS (FINANCIAL REPOTING STANDARS بكل معاييره الدولية ومقاييسه العالمية ، وكذا المجال الذي تتجسد فيه كافة الآليات والميكانيزمات المتعلقة بهذا النظام " النظام المحاسبي المالي الجديد " .
- 2- أنه يمس الإختيار الدولي الذي يقرب ممارستنا المحاسبية بالممارسة العالمية والذي سيسمح للمحاسبة بأن تعمل على ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملاءمة مع الإقتصاد المعاصر وإعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات .
- 3- أنه يتعلق بالإعلان بصفة أكثر وضوحا عن المبادئ والقواعد التي توجه التسجيل المحاسبي للمعاملات ، تقييمها وإعداد القوائم المالية ، الأمر الذي سيسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإرادي وغير الإرادي بالقواعد ، وتسهيل مراجعة الحسابات .
- 4- أنه ينص على أن النظام المحاسبي الجديد قد أخذ على عاتقه إحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية ، الأمر الذي يسمح لهم بالحصول على معلومات مالية منسجمة ومقروءة تخص المؤسسات وتمكن من إجراء المقارنات وإتخاذ القرارات .
- 5- أنه يتعلق بالكيانات الصغيرة ، ويتلخص في إمكانية تطبيقها لنظام معلومات مبني على محاسبة مبسطة . (بودهان، 2010، صفحة 11،12)

2.1.3 النظام القانوني الخاص بنظام المعلومات المحاسبي:

يتضمن النظام القانوني الخاص بنظام المعلومات المحاسبي في المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 07/04/2009 ، يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي ، والذي ندرسه كما يلي :

أولا- مجال التطبيق : تطبيقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 24 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي ، يهدف هذا المرسوم إلى تحديد شروط وكيفيات مسك المحاسبة المالية عن طريق أنظمة الإعلام الآلي ، تطبق أحكام هذا المرسوم على كل الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق القانون رقم 07-11 السالف الذكر ، عندما تكون محاسبتها مسموكة بواسطة أنظمة إعلام آلي ، وعندما تساهم هذه الأنظمة في إثبات تسجيل محاسبي بصفة مباشرة أو غير مباشرة. (المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 07/04/2009 ، يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 21 ، الصادرة بتاريخ 08/04/2009، 2009)

ثانيا-تعريف النظام المعلوماتي المحاسبي وفق المرسوم التنفيذي 09-110: يعتبر نظام إعلام آلي في مفهوم هذا المرسوم ربط بين موارد مادية وبرامج إعلام آلي ، يمكن من خلاله :الحصول على معلومات في شكل تعاقدية أو تنظيمي ، معالجة هذه المعلومات ، بلورة المعطيات أو النتائج في أشكال مغايرة (المادة 03 من نفس المرسوم التنفيذي).

ثالثا- شروط تطبيق نظام المعلومات المحاسبي وفقا للمرسوم التنفيذي 09-110: حسب نصوص المواد من 04 إلى 12 من نفس

المرسوم التنفيذي ، لتطبيق نظام المعلومات المحاسبي في النظام المالي المحاسبي لا بد من الإلتزام بما يلي :

1- يجب أن يستجيب مسك المحاسبة عن طريق أنظمة الإعلام الآلي لمجمل الإلتزامات والمبادئ المحاسبية المعمول بها و أحكام هذا المرسوم ، و أن يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر ومحتوى وتحميل كل معلومة وكذا مراجع الوثيقة الثبوتية التي يستند عليها ، و أن تعرف إصدارات نظام الإعلام الآلي وترقم وتؤرخ عند إنشائها بواسطة وسائل توفر كل الضمان في مجال الإثبات .

2- يطبق طابع عدم شطب أو تصحيح التسجيلات المفروض في المحاسبات اليدوية ، في المحاسبات المسوكة عن طريق نظام الإعلام الآلي في شكل إجراء التصديق لكل الفترة المحاسبية ، الذي يمنع كل تعديل أو حذف لتسجيل مصادق عليه .

5- يجب على الكيان إعداد ملف يبين الإجراءات والتنظيم المحاسبي بشكل يسمح بفهم نظام المعالجة ومراقبته ويحفظ هذا الملف مع كل التحيينات التي تطرأ لمدة توافق تلك التي يتطلبها عرض الوثائق المحاسبية التي يستند عليها، وأن يحتوي البرنامج المعلوماتي للمحاسبة المستعمل على ملف يصف الشكل والخصائص التي يمكن طبعها أو توفيرها على شكل إلكتروني ، وأن أن يسير البرنامج المعلوماتي للمحاسبة بشكل يطابق ما هو موجود في ملفه وأن يكون هذا التطابق إنعكاسيا بينهما.

6- يجب أن يطابق البرنامج المعلوماتي للمحاسبة أهدافه الموضحة ولا يمكنه أن يحتوي أي وظيفة أخرى غير مدرجة في الملف ، و يجب على الكيان المستعمل للبرنامج المعلوماتي أن يكون لديه تعهد من طرف معد البرنامج المعلوماتي ينص على : مطابقة البرنامج المعلوماتي للتعليمات المقررة في هذا المرسوم ، ويقبل من خلاله بناء على الطلب بمنح أعوان المراقبة الجبائيين أو المدقق المؤهل بموجب القانون ، الذين يقدمون طلب مبرر ، ملف تقني للبرنامج المعلوماتي للمحاسبة .

7- يجب أن يسمح البرنامج المعلوماتي بإعداد كل الكشوف التي يجب على المؤسسة إعدادها تطبيقا للأحكام القانونية أوالتنظيمية وذلك بشكل آلي والتي تتركز على المعطيات التي إدخالها في البرنامج المعلوماتي للمحاسبة ، و يجب أن يتطابق كل كشف يتم إعداده من طرف البرنامج المعلوماتي بدقة مع الأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيّره.

8- يجب أن يضمن البرنامج المعلوماتي للمحاسبة إحترام التوازنات الأساسية لمحاسبة القيد المزدوج سواء من خلال المراقبة المسبقة أو اللاحقة ، و أن ينتج البرنامج المعلوماتي للمحاسبة شهريا على الأقل ، يومية متركزة تجمع من خلال يومية مستعملة مجاميع كل العمليات المسجلة خلال الشهر.

9- إضافة إلى الشروط المذكورة في المواد من 13 إلى 22 من نفس المرسوم التنفيذي المذكور أعلاه . (المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 2009/04/07 ، يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 21 ، الصادرة بتاريخ 2009/04/08 ، 2009)

رابعا - الرقابة على نظام المعلومات المحاسبي : تتم الرقابة على نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات المطبقة له من طرف إدارة الضرائب حسب المادتين 23 و 24 من نفس المرسوم التنفيذي وفقا لما يلي :

1- يجب أن تحترم المحاسبة المسوكة عن طريق أنظمة الإعلام الآلي الإجراءات الجبائية المعمول بها ، ويجب أن تتم مراقبة هذه المحاسبة من طرف الإدارة الجبائية طبقا للمادة 40 من القانون رقم 01 - 21 المؤرخ 22 ديسمبر سنة 2001 و المذكور أعلاه ، وتشمل هذه المراقبة مجموع المعلومات والمعطيات والمعالجات المعلوماتية الآلية التي تساهم بصفة مباشرة أو

غير مباشرة في تكوين نتائج محاسبية أو جبائية وكذا في إعداد التصريحات الإجبارية التي يفرضها التشريع الجبائي ، إضافة إلى الملف المتعلق بالتحاليل والبرمجة وتنفيذ المعالجات .

2- يجب أن تسمح المحاسبة المسوكة عن طريق نظام الإعلام الآلي بإعادة تكوين عناصر الحسابات والكشوف والمعلومات على أساس الوثائق الثبوتية التي تدعم المعطيات المدخلة ، او إنطلاقا من هذه الحسابات الكشوف والمعلومات لإيجاد هذه المعطيات والوثائق الثبوتية.

2.3 أهم المعايير الدولية المتعلقة بنظم المعلومات المحاسبية :

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى أهم المعايير الدولية المتعلقة بنظم المعلومات المحاسبية الصادرة عن المنظمات الدولية المتخصصة في إصدار المعايير الدولية والمتمثلة أساسا في كل من : المعيار الدولي لتدقيق تكنولوجيا المعلومات الصادر عن الأنتوساي سنة 2010 ، المعيار الدولي لنموذج COBIT (COBIT MODEL) سنة 2007 ، المعايير الدولية لمراجعة نظم المعلومات المحاسبية الصادر عن الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) سنة 2015 ، و المعيار الدولي لأمن نظم المعلومات (ISO 27000) سنة 2005 الصادر عن المنظمة العالمية للمقاييس (ISO).

1.2.3 المعيار الدولي لتدقيق تكنولوجيا المعلومات الصادر عن الأنتوساي سنة 2010:

يتبع دليل مجموعة عمل الإنتوساي (المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية -INTOSSAI -) المعنية بتدقيق تكنولوجيا المعلومات ومبادرة الإنتوساي للتنمية المبادئ العامة للتدقيق على النحو المنصوص عليه بموجب المعايير الدولية لأجهزة الرقابة العليا (ISSAI) كما أن الدليل قد أخذ أيضا من أطر عمل تكنولوجيا المعلومات المعترف بها دولياً، مشتملا على إطار جمعية التدقيق والرقابة على نظم المعلومات (ISACA) المسمى (COBIT) ، ومعايير منظمة المعايير الدولية (ISO) ، وإرشادات وأدلة تكنولوجيا المعلومات من بعض أجهزة الرقابة العليا، وذلك في محاولة لتزويد مدققي تكنولوجيا المعلومات بمجموعة كاملة من الإرشادات حول تدقيق تكنولوجيا المعلومات ، (شاشي كانت و إينار، 2014، صفحة 3) يحتوي دليل تدقيق تكنولوجيا المعلومات لأجهزة الرقابة العليا على تسعة فصول و ثمانية ملاحق ، حيث نتطرق فيه إلى أهم المحاور الواردة فيه حول موضوعنا وهي :

أولا-ضوابط تكنولوجيا المعلومات (نظم المعلومات) :تنقسم ضوابط تكنولوجيا المعلومات إلى قسمين :الضوابط العامة وضوابط التطبيق، وتعتمد نوعية هذه الضوابط على مدى تأثيرها وهل هي مرتبطة بأي تطبيق محدد ، وفقا لما يلي:

1-الضوابط العامة : تعتبر الضوابط العامة أساس ضوابط تكنولوجيا المعلومات، وهي المعنية بالبيئة العامة التي يتم فيها تطوير نظم تكنولوجيا المعلومات وتشغيلها وادارتها وصيانتها، تضع الضوابط العامة لتكنولوجيا المعلومات إطار عمل للرقابة الشاملة على أنشطة تكنولوجيا المعلومات وتقدم الضمان بتحقيق مستوى مرضي من أهداف الرقابة ، يتم تطبيق الضوابط العامة باستخدام عدد من الأدوات كالسياسات والإجراءات والتوجيه وكذلك بوضع هيكل إداري ملائم، بما في ذلك هيكل إدارة نظم تكنولوجيا المعلومات في الجهة وتشمل الأمثلة على الضوابط العامة :تطوير وتنفيذ إستراتيجية نظم المعلومات، والسياسة الأمنية لنظم المعلومات، وتشكيل لجنة توجيهية لتكنولوجيا المعلومات، وتنظيم موظفي نظم المعلومات لفصل المهام المتعارضة، والتخطيط للوقاية من الكوارث و إستعادة الأوضاع ، فيما يلي أكثر الضوابط العامة لتكنولوجيا المعلومات شيوعا والتي تعزز ضوابط التطبيق :ضوابط الدخول المنطقي على البنية التحتية والتطبيقات والبيانات ، ضوابط دورة حياة تطوير النظام ، ضوابط إدارة تغيير البرنامج ، ضوابط الدخول المادي على مركز البيانات ضوابط الاحتياطات الخاصة بالنظام والبيانات اوسترجاع الأوضاع الطبيعية ، ضوابط عمليات الكمبيوتر. (شاشي كانت و إينار،

2014، صفحة 15)

2-ضوابط التطبيق: ضوابط التطبيق هي ضوابط معينة تختلف باختلاف التطبيق، ولها علاقة بالمعاملات والبيانات الموجودة، وتشمل ضوابط التطبيق التحقق من صحة إدخال البيانات، تشفير البيانات المراد إرسالها، وضوابط المعالجة... الخ، على سبيل المثال، من ضوابط المدخلات في تطبيق الدفع عبر الإنترنت، أن يكون تاريخ انتهاء بطاقة الائتمان أكبر من تاريخ المعاملة، وأن يتم تشفير المعلومات التي تم إدخالها (المدخلات ، العمليات ، المخرجات) . (شاشي كانت و إينار، 2014، صفحة 16)

ثانيا -التقييم الأولي لضوابط تكنولوجيا المعلومات : يجب على مدقق تكنولوجيا المعلومات إجراء تقييم أولي لضوابط تكنولوجيا المعلومات في النظام الخاضع للتدقيق لضمان أن الرقابة الحالية (الضوابط العامة وضوابط التطبيق) يمكن الاعتماد عليها، يشمل تقييم الضوابط في هذا المستوى ما يلي:

أ. تقييم استخدام آليات مناسبة لحوكمة تكنولوجيا المعلومات أوها تؤدي مهامها.

ب. تقييم تماشي أهداف تكنولوجيا المعلومات مع أهداف العمل.

ج. تقييم وجود آليات مناسبة للحصول على حلول لتكنولوجيا المعلومات (والتي تشمل تطبيقات تكنولوجيا المعلومات، الأجهزة البرامج، الموارد البشرية، الشبكة، حلول للخدمات الخ.)

د. أن الضوابط على مستوى الجهة مضمنة في عمليات تكنولوجيا المعلومات اليومية، وإجراءات أمن المعلومات في الجهة، أو إجراءات إستمرارية الأعمال، والإجراءات الاحتياطية، وإدارة التغيير، وتقديم الخدمات، والملاحظات. (شاشي كانت و إينار، 2014، صفحة 24)

رابعا-حوكمة تكنولوجيا المعلومات : يمكن اعتبار حوكمة تكنولوجيا المعلومات بأنها الإطار العام الذي يوجه عمليات تكنولوجيا المعلومات في الجهة لضمان تلبية إحتياجات العمل في الوقت الحاضر، ويشتمل على خطط للنمو والاحتياجات المستقبلية ، وهي تعتبر جزءا لا يتجأ من مشروع الحوكمة الشامل، حيث تضم قيادات الجهة والهياكل التنظيمية والعمليات و الآليات الأخرى (إعداد التقارير والتعقيب عليها، التنفيذ، الموارد وغيره) التي تضمن أن أنظمة تكنولوجيا المعلومات تحافظ على إستراتيجية وأهداف الجهة مع تحقيق التوازن بين المخاطر وإدارة الموارد بفعالية، تلعب حوكمة تقنية المعلومات دوراً رئيسياً في تحديد بيئة الرقابة ووضع الأساس لإنشاء ممارسات سليمة للرقابة الداخلية و إعداد التقارير ليتم الإشراف عليها ومراجعتها من قبل الإدارة. (شاشي كانت و إينار، 2014، صفحة 36)

2.2.3 المعيار الدولي لنموذج COBIT (COBIT MODEL): أصدرت جمعية مراجعة ورقابة نظم المعلومات الأمريكية عام 2007 نموذجاً بعنوان " أهداف الرقابة على المعلومات والتكنولوجيا المرتبطة بها " (COBIT) وقد عرفت الرقابة الداخلية بأنها : " عملية تصميم السياسات والإجراءات والممارسات والهياكل التنظيمية لتقديم تأكيد معقول بان أهداف المنشأة يتم تحقيقها وأن الأحداث غير المرغوب فيها يتم منعها أو إكتشافها أو تصحيحها " ، ويشمل هذا النموذج الحد الأدنى من الرقابة الداخلية المرتبطة بأداء عملية المراجعة في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات ، ويتكون نموذج COBIT ، بحيث تشكل تقاطع فيما بين عناصرها على شكل مكعب ، كما يلي (عبد المعز الجمال، 2014، الصفحات 156-157) :

أ-أهداف الرقابة (Control objectives): قدم (COBIT) هيكلًا مكونًا من أربعة وثلاثين (34) هدفًا للرقابة يتضمن كل منه مجموعة من العمليات تدرج تحت أربعة مجالات رئيسية على النحو التالي :

(1) التخطيط والتنظيم (تتضمن 10 عمليات).

(2) الإقتناء والتنفيذ (تتضمن 7 عمليات).

(3) التوصيل والتدعيم (تتضمن 13 عملية) .

(4) المتابعة والتقييم (تتضمن 4 عمليات).

ب- معايير المعلومات (Information Criteria) : تحتاج المنشأة إلى المعلومات للتكيف مع معايير معينة للرقابة ويشار إليها بمتطلبات المنشأة من المعلومات ، ويمكن تلخيص خصائصها على النحو التالي :

1-معايير تتعلق بمتطلبات الجودة تتضمن : الكفاءة ، الفعالية .

2-معايير تتعلق بمتطلبات الأمن تتضمن : سرية المعلومات ، سلامة المعلومات ، توافر المعلومات .

3-معايير تتعلق بمتطلبات الثقة تتضمن : الإلتزام ، مكانية الإعتماد على المعلومات.

ج-موارد تكنولوجيا المعلومات (Informations technology ressources) : حدد (COBIT) الموارد المستخدمة من خلال عمليات تكنولوجيا المعلومات فيما يلي :

(1) نظم التطبيقات (Applications) .

(2) المعلومات (Informations) .

(3) البنية التحتية (Infrastructures) .

(4) الأفراد (People) .

3.2.3 المعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) .

تتمثل المعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في المعايير الدولية للتدقيق (ISA)

و المعايير الدولية لمراجعة نظم المعلومات المحاسبي كما يلي :

أولا -المعايير الدولية للتدقيق (ISA) : نتيجة لتزايد الاهتمام بمعايير المحاسبة والتدقيق، تأسس الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في 1977/10/07 بموجب إتفاقية بين (63) منظمة وهيئة محاسبية تمثل 49 دولة ، وقامت لجنة الممارسات الدولية

للتدقيق (IAPC) التابعة للإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) بإصدار المعايير الدولية للتدقيق (ISA) لأول مرة سنة 1991 حيث جاءت على شكل ثمانية فصول يحتوي كل فصل على مجموعة من المعايير، وفي بداية سنة 2001 ، تغير إسم لجنة الممارسات الدولية للتدقيق (IAPC) إلى مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية (IAASB) ، وتم مراجعة المعايير الدولية للتدقيق (ISA) وإصدار النسخة الأخيرة في أكتوبر 2015 لتدخل حيز التطبيق لتدقيق القوائم المالية المنتهية في 15 ديسمبر 2016 وما بعد، حيث تم تعديل وإعادة صياغة 9 معايير منها ، وبالتالي أصبح لدى المدققين اليوم (36) معيار، يحتوي كل معيار على مجموعة من الفقرات وتحتوي المعايير الدولية للتدقيق على المبادئ والإجراءات الجوهرية، الإرشادات والإيضاحات المتعلقة بمراجعة القوائم المالية ، وتمثل الفصول الستة لهاته المعايير فيما يلي :

(1) المبادئ العامة والمسؤوليات : تضم المعايير من (200 إلى 299) .

(2) تقييم الأخطار والاستجابة لها : وتضم المعايير من (300 إلى 499) .

(3) أدلة التدقيق : وتضم المعايير من (500 إلى 599) .

(4) الاستفادة من أعمال مهنيين آخرين : تضم المعايير من (600 إلى 699) .

(5) نتائج وتقارير التدقيق : تضم المعايير من (700 إلى 799) .

(6) مجالات متخصصة : تضم المعايير من (800 إلى 899) . (مسيف، 2017/2016، صفحة 106)

- يمثل المعيار (200) :الأهداف العامة للمدقق المستقل وإجراء عملية تدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية: ويعتبر هذا المعيار معيار المعايير أو الإطار النظري لكل المعايير الأخرى، حيث يحتوي على العناصر الأساسية التالية (محمد الفيومي، 2002، الصفحات 24-51):

(1)-هدف التدقيق: إن هدف التدقيق هو تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت البيانات المالية قد أعدت وفقا لإطار محدد وهذا من كافة النواحي الأساسية وأنها تعبر بصورة حقيقية وعادلة عن نتائج عمليات المؤسسة ولكن رغم ذلك فإن المدقق لا يمكن أن يؤكد إستمرارية المؤسسة وكفاءة الإدارة في تسيير المؤسسة. (مسيف، 2017/2016، صفحة 107)

(2)-المبادئ العامة للتدقيق: إن المبادئ العامة للتدقيق الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين ملزمة لكل مدقق وتمثل في : الاستقلالية ، الأمانة ، الموضوعية ، الكفاءة والعناية المهنية ، السرية ، السلوك المهني، المعايير الفنية" التقنية .

ثانيا-المعايير الدولية لمراجعة نظم المعلومات المحاسبي: تعد المعايير بمثابة النموذج الذي يجب أن يتبعه المراجع في تمام عملية المراجعة وتقوم الهيئات العلمية والمهنية بوضع هذه المعايير، ويمكن تجميع معايير المراجعة المتعارف عليها والصادرة عن الهيئات العلمية والمهنية في معظم دول العالم تحت ثلاثة مجموعات أساسية: معايير عامة ، التقرير ، العمل الميداني ، وهي كما يلي:

1 -معايير عامة : تعلق هذه المعايير بالتكوين الشخصي القائم بعملية المراجعة ، والمقصود بهذه المعايير أن الخدمات يجب أن تقدم على درجة من الكفاءة المهنية بواسطة أشخاص مدربين، وتوصف بأنها عامة لأنها تمثل مطالب أساسية نحتاج إليها لمقابلة معايير العمل الميداني وإعداد التقرير بصورة ملائمة" ، وتتكون هذه المعايير من التأهيل الكافي لمراجع الحسابات و إستقلال المراجع وبذل العناية المهنية اللازمة ، وفيما يلي شرح للمعايير العامة:

أ-التأهيل الكافي لمراجع الحسابات : يتم تنفيذ مهام عملية المراجعة بواسطة أشخاص تم تأهيلهم تأهيلا كافيا من الناحية العلمية والعملية، فضلا عن ضرورة توافر مجموعة من الصفات السلوكية الهامة مثل النزاهة والإخلاص والمحافظة على سرية المعلومات وغيرها من الصفات، ويمكن تناول هذه المعايير في النقاط التالية:

أ1-التأهيل العلمي والعملية للمراجع : يجب أن يؤهل المراجع تأهيلا علميا وعمليا حتى يتمتع بمهارات متخصصة تمكنه من تنفيذ عملية المراجعة في بيئة نظم المعلومات الحاسوبية الإلكترونية، وقد قام الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) بإصدار المعيار رقم (401 ISA) ، تحت عنوان : المراجعة في بيئة نظم المعلومات الحاسوبية الإلكترونية، سنة 2004 ، ويجب أن يتوافر في المراجع وفريق المراجعة مؤهلات تمكنهم من تنفيذ عملية المراجعة، وتشمل هذه المؤهلات مايلي : فهم مكونات نظم المعلومات الحاسوبية الإلكترونية والبرامج المتحدة فيها،القدرة على التحقق من مدى فعالية نظم الخبرة ونظم دعم و إتخاذ القرار .

أ2-التأهيل السلوكي للمراجع : فمراجع الحسابات يجب أن تتوفر فيه صفات شخصية وأخلاقية تؤهله لأداء واجبه المهني، وأهم هذه الصفات: الأمانة والنزاهة، والمحافظة على أسرار العملاء، والصدق والصبر والدقة في العمل والحذر في التصرفات، والمقدرة على التركيز وتقدير المسؤولية.

ب- إستقلال مراجع الحسابات: يتمثل إستقلال المراجع في ممارسته لعمله بحرية تامة بعيدا عن أي مؤثرات وضغوط .
ج- بذل العناية المهنية اللازمة: يجب على المراجع أن يبذل في تنفيذ جميع مراحل المراجعة وفي إعداد التقرير العناية المهنية اللازمة وفي مجال تحديد مفهوم العناية المهنية اللازمة، قامت بعض الدراسات الحديثة بالتركيز على جانبين، الأول يتمثل في ضرورة التزام المراجع قواعد وآداب وسلوك المهنة، والثاني يتمثل في مسؤوليته القانونية - والتي تعد الحد الأدنى للعناية المهنية التي ينبغي توافرها في أعمال المراجعة .

2- العمل الميداني : ترتبط هذه المعايير بتنفيذ عملية المراجعة، وتمثل مبادئ المراجعة التي تحكم طبيعة ومدى القرائن -أدلة الإثبات - الواجب الحصول عليها بواسطة إجراءات المراجعة والمرتبطة بالأهداف العريضة الواجب تحقيقها من إستخدام هذه الإجراءات، وتشتمل هذه المعايير على ثلاثة معايير تتمثل في :

أ- معيار التخطيط السليم لعملية المراجعة والإشراف على المساعدين (معيار المراجعة الدولي رقم-ISA N°401 -) ب- معيار دراسة وتقييم الرقابة الداخلية (معيار المراجعة الدولي رقم- IAPS N°1008 - لسنة 2004 تحت عنوان " خصائص وإعتبارات تقييم المخاطر والرقابة الداخلية لنظم المعلومات الإلكترونية").

ج- معيار جمع أدلة الإثبات : دليل الإثبات في المراجعة هو أي مستند أو بيان أو إجراء يمكن المراجع من التأكد من صحة وصدق المعلومات المحاسبية محل المراجعة ، وقد أصدر الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) بإصدار معيار المراجعة الدولي رقم 500 (ISA500) سنة 2004 تحت عنوان : " أدلة الإثبات في المراجعة".

3- التقرير : يعد تقرير المراجع المرحلة الأخيرة في عملية المراجعة، وهو كذلك وسيلة مكتوبة النقل و إيصال المعلومات ورأي المراجع بشكل واضح ومفهوم وموثوق فيه إلى جميع المستفيدين، كما يعد وثيقة تمكن من إثبات قيام المراجع بتنفيذ واجباته ، و يسترشد المراجع بمعايير التقرير في إعداد تقريره من الناحية الشكلية ومحتوياته، ولقد قام الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) بإصدار معيار المراجعة الدولي رقم 700 (I SA No .700) لسنة 2004 م، تحت عنوان " تقرير مراقب الحسابات عن القوائم المالية التي تم مراجعتها " ، تتمثل معايير التقرير في أربعة معايير هي : (1) مدى اتفاق القوائم المالية مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها ، (2) مدى ثبات التطبيق للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، (3) مدى كفاية الإفصاح الإعلامي ، (4) إبداء الرأي الإجمالي في القوائم المالية . (محمد الفيومي، 2002، صفحة 52)

4.2.3 المعيار الدولي لأمن نظم المعلومات (ISO27000):

تتوفر العديد من المعايير والطرق والمراجع للممارسات الجيدة في مجال أمن نظم المعلومات المتوفرة ، إنها تشكل أدلة منهجية وكذلك وسائل لضمان نهج أمني متماسك، بذلت المنظمة العالمية للمقاييس (ISO) جهداً كبيراً لترشيد العمل الحالي ، مما أدى إلى ظهور سلسلة معايير (ISO/IEC 27000) ، يوافق هذا الرقم حجز سلسلة من المعايير المتعلقة بالأمن ، حتى الآن ، تم نشر المعايير : 27000 ، 27001 ، 27002 ، إلى غاية 27006 ، بعضها تعتبر إلزامية للحصول على شهادة المطابقة ، والبعض الآخر مجرد أدلة بسيطة ، وهي كما يلي (Dider, 2009, p. 14):

- 1- المعيار (ISO/IEC 27000) يمثل مفردات وتعريفات مجال الأمن ، ينطبق على كل معيار من المعايير .
- 2- المعيار (ISO/IEC 27001) يصف سياسة إدارة أمن أنظمة المعلومات داخل الشركة ، والتي تعمل كمرجع كشهادة للمطابقة (certification).
- 3- المعيار (ISO/IEC 27002) يشكل دليل أفضل الممارسات لأمن نظم المعلومات (SI).
- 4- المعيار (ISO/IEC 27003) يهدف إلى أن يكون دليلاً للتنفيذ.
- 5- المعيار (ISO/IEC 27004) سيكون معياراً جديداً لإدارة مؤشرات وتدابير في مجال أمن نظم المعلومات .
- 6- المعيار (ISO/IEC 27005) سيكون معياراً جديداً لإدارة مخاطر أمن نظم المعلومات.
- 7- المعيار (ISO/IEC 27006) يلخص مالمتطلبات المطبقة على المراجعين الخارجيين في مهمة التصديق الخاصة بهم على المعيار ISO 27001.

4. خاتمة:

يمكننا أن نستخلص من خلال دراستنا لهذا البحث الذي كان موضوعه حول: "دور المعايير الدولية الحديثة لمراجعة نظم المعلومات المحاسبي بالجزائر" النتائج التالية:

- نظام المعلومات المحاسبي عبارة عن مجموعة من الوسائل المادية لأجهزة الإعلام الآلي أو الحواسيب الإلكترونية، و الوسائل البرمجية المتكونة من البرامج والتطبيقات الإلكترونية، المصممة من قبل خبراء تقنيين في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال، بهدف ممارسة وظيفة المحاسبة آليا، عن طريق إدخال المعطيات والبيانات المحاسبية ومعالجتها وتخزينها وتأمينها، بغرض إخراجها على شكل معلومات محاسبية ومالية قابلة للاستغلال من طرف صانعي القرارات في المؤسسات المؤهلة بذلك .

-مراجعة نظم المعلومات حسب منظمة الأنتوساي هي عبارة عن عمليات تطوير وتطبيق وصيانة أنظمة تكنولوجيا المعلومات و أهداف العمل، ويحمي أصول المعلومات ويحافظ على نزاهة البيانات، وبعبارة أخرى، فإن التدقيق على تكنولوجيا المعلومات يعتبر إختبارا لكيفية تنفيذ نظم تكنولوجيا المعلومات و الضوابط المطبقة عليها، لضمان تلبية هذه النظم لإحتياجات العمل في الجهة دون المساس بالأمن والخصوصية، والتكلفة، وغيرها من محاور العمل الهامة، تهدف إلى : حماية وتأمين موارد وأصول المنشأة، سلامة البيانات وصيانتها، كفاءة النظام، فعالية النظام، تقييم مخاطر إدارة المعلومات .

-هناك عدة مخاطر تهدد نظام المعلومات المحاسبي من ضمنها أخطار بشرية، أخطار صناعية وأخطار طبيعية، ويستلزم من المؤسسة المستخدمة لهذا النظام أن تقوم بإتخاذ الإجراءات الوقائية الإحتياطية اللازمة الملائمة، من أجل ضمان تأمين برامجها وتطبيقاتها الإلكترونية من هذه المخاطر، وهذه المخاطر تعتبر متغيرات في معادلة النظام المعلوماتي المحاسبي، حيث تتمثل ثوابتها في المبادئ المحاسبية والعلاقة بين هذه المتغيرات والثوابت تمنحنا حل لهذه المعادلة، المتمثل في المعايير الدولية الحديثة لمراجعة نظم المعلومات المحاسبية، بحيث تكون متكيفة مع الزمن والمكان و المحيط المنشئ لها.

-يمكننا تقسيم النظام القانوني لنظام المعلومات المحاسبي بالجزائر، وفقا لمبدأ تدرج القوانين إلى قسمين : النظام القانوني العام، والنظام القانوني الخاص، حيث يتكون الأول من : دستور 2020 الحالي، قوانين المالية و القوانين المتعلقة بإختصاص وحماية نظام المعلومات المحاسبي، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26/05/2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، أما الثاني فيتمثل في : المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 07/04/2009، يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، ومختلف القرارات والمناشير والتعليمات الوزارية الصادرة في مجال المحاسبة المالية الإلكترونية .

- تتمثل أهم المعايير الدولية المتعلقة بنظم المعلومات المحاسبية الصادرة عن المنظمات الدولية المتخصصة في إصدار المعايير الدولية والمتمثلة أساسا في كل من : المعيار الدولي لتدقيق تكنولوجيا المعلومات الصادر عن الأنتوساي سنة 2010، المعيار الدولي لنموذج (COBIT MODEL COBIT)، والذي أصدرته جمعية مراجعة ورقابة نظم المعلومات الأمريكية عام 2007 بعنوان " أهداف الرقابة على المعلومات والتكنولوجيا المرتبطة بها"، المعايير الدولية لمراجعة نظم المعلومات المحاسبي الصادر عن الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) سنة 2015، والمعيار الدولي لأمن نظم المعلومات (ISO 27000) سنة 2005، الصادر عن المنظمة الدولية للمقاييس (ISO).

-النظام المالي المحاسبي صدر سنة 2007 والنظام المعلوماتي المحاسبي صدر سنة 2009، لم يتم العمل بهذين النظامين من قبل المؤسسات المعنية بتطبيقه إلى غاية تاريخ 2010/01/01م، وهذا بسبب صعوبة تطبيقه، لعدم فهمه وإستيعاب قواعده من قبل

المدققين المحاسبين ، حيث أجرى المجلس الوطني للمحاسبة عدة دورات تكوينية لمستعمليه إلا أنها تبقى غير كافية ، وهذا من ضمن سلبات تطبيقه .

-وفقا للمعيار الدولي لتدقيق تكنولوجيا المعلومات الصادر عن الأتوساي سنة 2010 ، من أجل تطوير النظام المعلوماتي المحاسبي ينبغي وضع الضوابط العامة له المتمثلة أساسا في كل من : تطوير وتنفيذ إستراتيجية نظم المعلومات، والسياسة الأمنية لنظم المعلومات وتشكيل لجنة توجيهية لتكنولوجيا المعلومات، وتنظيم موظفي نظم المعلومات لفصل المهام المتعارضة، والتخطيط للوقاية من الكوارث و إستعادة الأوضاع ، :ضوابط الدخول المنطقي على البنية التحتية والتطبيقات والبيانات ، ضوابط دورة حياة تطوير النظام ، ضوابط إدارة تغيير البرنامج ، ضوابط الدخول المادي على مركز البيانات ، ضوابط الإحتياطات الخاصة بالنظام والبيانات وإسترجاع الأوضاع الطبيعية ضوابط عمليات الكمبيوتر، يضاف إليها ضوابط التطبيق ، والعمل على مراجعة هذا النظام دوريا و الإعتماد على حوكمة تكنولوجيا المعلومات .

-أما بالنسبة للمعيار الدولي لنموذج COBIT ، الذي أصدرته جمعية مراجعة ورقابة نظم المعلومات الأمريكية عام 2007 بعنوان " أهداف الرقابة على المعلومات والتكنولوجيا المرتبطة بها "، فيمكن الإستعانة به أيضا لتحقيق رقابة شاملة وفعالة و ذات كفاءة وجودة عالية لنظام المعلومات المحاسبي الجزائري .

- أما المعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ، تتمثل في المعايير الدولية للتدقيق (ISA) و المعايير الدولية لمراجعة نظم المعلومات المحاسبي ، فيهدفان إلى تطوير نظام المعلومات المحاسبي من خلال وضع قواعد وإرشادات تخص كل من الموارد المادية والبشرية والمالية للمؤسسة في مجال المراجعة الإلكترونية لنظم المعلومات المحاسبية .

- بالنسبة للمعيار الدولي لأمن نظم المعلومات (ISO 27000) سنة 2005 ، الصادر عن المنظمة الدولية للمقاييس (ISO) يحتوي على سلسلة المعايير من 27000 إلى 27006 ، وهي معدة لتسيير أمن نظم المعلومات الآلية ، من ضمنها نظام المعلومات المحاسبي الآلي ، وتمنح شهادة إيزو للمطابقة معترف بها دوليا من قبل المنظمة الدولية للمقاييس في حالة الإلتزام بهذه المعايير من قبل المؤسسات العمومية والخاصة معا .

- نظام المعلومات المحاسبي الجزائري الحالي يستجيب نسبيا للمعايير الدولية السالفة الذكر و يحتاج إلى تكييفه وتحسينه وفقا للمعايير الدولية الحديثة من أجل تطويره وتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية وجودة عالية ، أما نظام المحاسبة العمومية فهو أيضا يحتاج إلى تكييفه وفق المعايير الدولية المالية والمحاسبية الحديثة ، وتطوير نظام معلوماته المحاسبي تماشيا مع تكنولوجيايات الإعلام والإتصال المتطورة ، من أجل تحقيق الكفاءة والفعالية و الإقتصاد في تسيير الأموال العمومية والحفاظ عليها من كل أشكال الفساد والتبذير ، وعليه نقترح المقترحات التالية:

* سن قرارات ومناشير و تعليمات وزارية من قبل وزارة المالية تبسط من فهم وتطبيق النظام المحاسبي المالي، وتكيف نظام المعلومات المحاسبي وفق المعايير الدولية الحديثة الصادرة عن المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا المحاسبية والمالية (INTOSSAI) ، الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ، المنظمة الدولية للمعايير (ISO) ، وذلك عن طريق تشكيل لجنة وطنية متكونة من مختلف خبراء المحاسبة والمالية و نظم تكنولوجيايات الإعلام والإتصال والشركاء الإقتصاديين و المدنيين الفاعلين في هذا المجال .

* تعديل النظام المحاسبي المالي و تبسيط قواعده وإجراءاته لتسهيل العمل به من قبل منفذي، وتكييفه وفق المعايير الدولية.

* توفير الموارد البشرية والمادية والمالية اللازمة لتطبيق النظام المحاسبي المالي ونظام المعلومات المحاسبي .

* ضمان التكوين المهني و العلمي المستمر لمنفذي النظامين السابقين على مستوى مؤسسات تكوينية مهنية متخصصة وعلى مستوى الجامعات والمعاهد المتخصصة .

* وضع سلطة ضبط مستقلة مكلفة برقابة نظم المعلومات و العمل على تطويرها المستمر وفقا للمعايير الدولية الحديثة.
*توسيع مجال الرقابة العليا على الأموال العمومية الممارسة من قبل مجلس المحاسبة بالجزائر على كافة الأموال العمومية والخاصة التابعة للأشخاص المعنوية العامة والخاصة ، من أجل التحكم الرشيد في تسيير المال العام وتحقيق أهداف التنمية

5. قائمة المصادر و المراجع:

1.5. قائمة المصادر :

أ.القوانين والأوامر :

1. الأمر رقم 58-75 المؤرخ في 1975/09/26 المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم بالقانون رقم 05-07 المؤرخ في 2007/05/13 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد31 ، الصادرة بتاريخ 2007/05/13 .(2007).
2. الأمر رقم 59-75 المؤرخ في 1975/09/26 ، المتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 101 ، الصادرة بتاريخ 1975/12/19 .(1975).
3. القانون رقم 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 ، المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 74 ، الصادرة بتاريخ 2007/11/25 .(2007).
4. القانون رقم 04-09 المؤرخ في 2009/08/05 ، يتضمن القواعد الخاصة للوقاية من الجرائم المتصلة بتكنولوجيات الإعلام والإتصال ومكافحتها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد47، الصادرة بتاريخ 2009/08/16 .(2009).
5. القانون رقم 16-20 المؤرخ في 2020/12/31 المتضمن قانون المالية 2021 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 83 ، الصادرة بتاريخ 2020/12/31 .(2020).

ب-التنظيمات :

1. المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 2020/12/30 ، يتعلق بإصدار التعديل الدستوري ، المصادق عليه في إستفتاء أول نوفمبر سنة 2020 ، الصادرة بتاريخ 2020/12/30، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد82 .(2020).
2. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26/05/2008 ، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 والمتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 27 ، الصادرة بتاريخ 2008/05/28 .(2008).
3. لمرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 2009/04/07 ، يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 21 ، الصادرة بتاريخ 2009/04/08 .(2009).
4. المجلس الوطني للمحاسبة. (نوفمبر، 2010). تعليمة وزارية رقم 02 المؤرخة في 2009/10/29 تتضمن أو تطبيق للنظام المحاسبي المالي ، الصادرة عن وزير المالية . تعليمة وزارية رقم 02 المؤرخة في 2009/10/29 تتضمن أو تطبيق للنظام المحاسبي المالي ، الصادرة عن وزير المالية . ، 02. الجزائر، الجزائر: وزارة المالية.

2.5. قائمة المراجع :

أ. المؤلفات:

1. أحمد طرطار ، (1999)، تقسيمات المحاسبة العمومية في المؤسسة ، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون .
 2. الزين منصورى ، (2001) ، دروس في المالية والمحاسبة العمومية ، الجزائر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بالبلدية .
 3. حمزة رملي فياض ، (2011)، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة :مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الإدارية،. السودان: الأبائي للنشر والتوزيع ، السودان .
 4. رضوان محمود عبد الفتاح ،(2012)، الإدارة الإلكترونية وتطبيقاتها الوظيفية ، مصر، المجموعة العربية للتدريب والنشر بالقاهرة .
 5. شارما شاشي كانت، و غوريسين إينار، (2014)، دليل تدقيق تكنولوجيا المعلومات لأجهزة الرقابة العليا (مجموعة عمل الإنتوساي لتدقيق تكنولوجيا المعلومات - *WGITA* - ومبادرة الإنتوساي للتنمية - *IDI*)، الكويت، ترجمة ديوان المحاسبة الكويتي ، الكويت
 6. عبد الحلیم الذیبة زیاد، و محمود الرمحى نضال،(2014)، نظم المعلومات المحاسبية، (الإصدار الأولی)، الأردن ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، عمان .
 7. عبد المعز الجمال جيهان ،(2014) ، المراجعة في البيئة الإلكترونية ، (الطبعة الأولى)، الإمارات العربية المتحدة، دار الكتاب الجامعي العين.
 8. علي جعفر ، (2013)، جرائم تكنولوجيا المعلومات الحديثة الواقعة على الأشخاص والحكومة -دراسة مقارنة- (الإصدار الأولی) لبنان ،مكتبة زين الحقوقية والأدبية ش.م.م ن ، بيروت.
 9. محمد محمد الفيومي ، (2002)، مراجعة نظم المحاسبة الإلكترونية، مصر، دار التعليم الجامعي ، الإسكندرية .
 10. موسى بودهان، (2010)، الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي ،الجزائر، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع ، عين مليلة .
1. Ali Bisaad ,(2004), Droit de la comptabilité publique , Algérie , édition de la distribution Houma-Alger.
 2. Dider Lambert ,(2009), COBIT pour une meilleure gouvernance des systèmes d'information ,France, édition EYROLLES -Paris.
 3. Mustapha touil ,(2010), nouveau system de la comptabilité financier en Algérie , Algérie, Dar Elhadith de la livre-Alger.

ب. الأطروحات و الرسائل :

1. خالد مسيف، (2017/2016)، دور تكنولوجيا المعلومات في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق (ISA) ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه العلوم في علوم التسيير، بسكرة، تخصص محاسبة وتدقيق ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.

2. فريد عوينات،(2011/2010) ، دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية، رسالة ماجستير فيلوم التسيير ، تخصص : محاسبة ونظم المعلومات ،معهد العلوم الإقتصادية والتجارية والتسيير بالمركز الجامعي الوادي، الجزائر.

ج.المقالات:

1. خلف الله بن يوسف ، قويدر معاش ، (2015) ،متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق المعايير الدولية (IPSAS) ، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية -دراسات إقتصادية- ، المجلد 31 ، العدد 02 ، ص(274-295).
2. عاشور كتوش ، (2009) ، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر ، مجلة شمال إفريقيا ، جامعة الشلف ، المجلد 05 ، العدد 06 ، ص(289-312).
3. علي بن ثابت ، صلاح الدين سولم ، (2013) ، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير مخرجات نظم المعلومات المحاسبية مجلة الباحث الإقتصادي بالمركز الجامعي سوق أهراس ، العدد 01 ، ص (93-119).
4. غنية بن حركو ،(2017) ، النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية ، مجلة دراسات إقتصادية ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة قسنطينة 2 عبد الحميد مهري ، المجلد 01 ، العدد 04 ، ص(106-132).
5. محمد الحبيب مرحوم ،(2018) ، النظام المحاسبي المالي ، محاسبة قواعد أم محاسبة مبادئ ؟ . مجلة الإقتصاد والمالية ، المجلد 04 العدد 02 ، ص (202-213) .
6. محمد عبد الماجد بوركايب ،(2015) ، متطلبات تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على ضوء المعايير الدولية، مجلة الإقتصاد الجديد ، المجلد 01 ، العدد 12 ، ص(261-284) .
7. محمد فراس ، بالرقمي تيجاني ، (2020) ، تقييم النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المرجعية الدولية -رؤية تحليلية نقدية ، مجلة معهد العلوم الإقتصادية جامعة سطيف 1 ، الجزائر ، المجلد 23 ، العدد 01 ، ص(619-638).

مداخلات:

- 1.عبد القادر مهداوي ، (يومي 26 و27 سبتمبر 2018) ، تقييم النظام المحاسبي الجزائري في ضوء لمعايير الدولية لمكافحة الفساد الملتقى الدولي لحول مكافحة الفساد بين تنظيم حكم مركز القانون ومكافحة الفساد ،جامعة أحمد دراية بأدرار ، الجزائر .