

تقييم النظام المحاسبي المالي لإيراد التجارة الإلكترونية في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية-دراسة ميدانية لحالة الجزائر-

Evaluating the financial accounting system for e-commerce revenue in light of the developments of international financial reporting standards -A field study of the case of Algeria-

جلاّب حنان¹، بن حامد عبد الغني²

¹ جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة، الجزائر، h.djellab@univ-dbkm.dz

مخبر الاقتصاد الرقمي في الجزائر

² المركز الجامعي ايليزي، الجزائر، benhamed.abdelghani@cuillizi.dz

تاريخ النشر: 2021/12/31

تاريخ القبول: 2021/12/31

تاريخ الاستلام: 2021/05/24

ملخص: سعت الدراسة إلى معرفة الواقع العملي للإشكالية التي يواجهها النظام المحاسبي المالي عند تقييم إيراد التجارة الإلكترونية بالجزائر في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية، وذلك بتشخيص مدى أهمية ضبط المعالجة المحاسبية المناسبة لإيراد التجارة الإلكترونية، لذلك اعتمدنا على التحليل الوثائقي لقوانين المحاسبة الوطنية المستمدة من معايير الإبلاغ المالي الدولية ومقابلة موجهة للمختصين في المحاسبة.

خلصت الدراسة لنتائج تكمن أبرزها في أن إجراءات النظام المحاسبي المالي المتضمن معايير الإبلاغ المالي الدولية بصفة عامة لا تتوافق مع متطلبات الاعتراف والقياس والإفصاح عن إيراد التجارة الإلكترونية، إلا أنه توجد فروض واتفاقيات محاسبية وبعض المبادئ تتناسب معها، وبناء على هذا توصلنا إلى توصية تُلزم بضرورة تغيير إجراءات النظام المحاسبي المالي حتى يتناسب مع متطلبات التجارة الإلكترونية.

كلمات مفتاحية: النظام المحاسبي المالي، الإيراد، التجارة الإلكترونية.

تصنيفات JEL: M41، F 19 .

Abstract:

The study sought to know the problem faced by the financial accounting system when evaluating e-commerce revenues in Algeria in light of developments in international financial reporting standards, by diagnosing the importance of appropriate treatment of e-commerce revenues, by relying on documentary analysis of national accounting laws and an interview with accounting specialists, and concluded that the accounting system Financial that includes international financial reporting standards in general does not comply with the recognition, measurement and disclosure of e-commerce revenues, with the exception of the existence of assumptions, agreements and accounting principles that are compatible with them, We advise that the procedures of the financial accounting system should be changed to commensurate with e-commerce.

Keywords: the financial accounting system; revenue; e-commerce.

Jel Classification Codes: M41, F19.

1. مقدمة

أثرت تكنولوجيا المعلومات في العقود الأخيرة على جل ميادين الحياة، مما أدى للحديث اليوم عن الحكومة الإلكترونية ومزاياها، حيث ارتبط هذا المصطلح بظهور التجارة الإلكترونية، التي دفعت إلى إحداث تغييرات هائلة ومؤثرة على التجارة بالتحويل نحو النمط الإلكتروني لتعزيز بلوغ الفرص وتقديم الخدمات لمصلحة المواطنين والشركاء التجاريين والموظفين من توزيع وتسويق وبيع السلع والخدمات ونقل البيانات الكترونيا باستخدام شبكات الاتصال عن بعد ومعالجة العمل وتمتد لتشمل نطاقا واسعا من المعلومات التجارية بالاستخدام المنظم لتكنولوجيا الاتصالات المتقدمة وشبكات الاتصالات لتحقيق التعامل بين المؤسسة البائعة من جانب وعملائها ومورديها من جانب آخر كل هذا مقابل إيراد محقق منها، ولمسايرة هذا السياق تكونت وتطورت جميع الإجراءات المحاسبية في معايير الإبلاغ المالي الدولية بغية التعامل مع بيئة التجارة الإلكترونية، بالإضافة إلى ذلك وبغية التمكن من الخروج بمعلومات تتمتع بالدقة والملائمة يتم اعتمادها أساسا لبناء واتخاذ القرارات المستقبلية داخل المؤسسات الجزائرية التي تعتمد على التجارة الإلكترونية، يجب على النظام المحاسبي المالي ضبط معالجة محاسبية

مناسبة لإيراد التجارة الإلكترونية من خلال معايير الإبلاغ المالي الدولية المحدثة، وبناء على ما سبق قمنا ببلورة إشكالية الدراسة في السؤال الجوهري التالي:

1.1 إشكالية البحث

ما مدى ضبط المعالجة المحاسبية لإيراد التجارة الإلكترونية حسب النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية؟

2.1 فرضيات البحث

من أجل معالجة الإشكالية قمنا بصياغة فرضيات الدراسة باعتماد على الدراسات السابقة المرتبطة بها، والتي تتمثل فيما يلي:

- يتأثر الدليل المحاسبي والمجموعة الدفترية والمستندية بالطبيعة التجارة الإلكترونية، مما قد يؤثر على اعتماد الفروض والاتفاقيات المحاسبية من أجل ضبط المعالجة المحاسبية المناسبة لإيراد الناتج عن التجارة الإلكترونية؛

- مبادئ المحاسبية التي نص عليها النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير الإبلاغ المالي الدولية قد لا تتناسب مع متطلبات تقييم الإيراد في ظل بيئة التجارة الإلكترونية؛

- عدم مساهمة النظام المحاسبي المالي لمستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية يخلق صعوبة في ضبط المعالجة المحاسبية الخاصة بالإيراد التجارة الإلكترونية في الجزائر، مما يؤثر أيضا على قدرته على تلبية احتياجات المستخدمين المتغيرة والمتزايدة بصفة مستمرة.

3.1 أهداف البحث

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي لمعالجة إيرادات العمليات المرتبطة بالتجارة الإلكترونية في الجزائر من خلال البحث بصفة عامة في مدى تأثيرها على مقومات النظام المحاسبي المالي، بالإضافة إلى تحديد التحديات التي تعرقل تطبيق النظام المحاسبي المالي للمحاسبة عن إيرادات عمليات البيع الإلكترونية من أجل إيجاد الطرق المجدية لتجاوزها في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية.

4.1 منهجية البحث:

ل للوصول إلى أهداف الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي بجمع المعطيات وتحليل بعض الوثائق المرتبطة بالموضوع من خلال القوانين المتعلقة بالمحاسبة المستمدة من معايير الإبلاغ المالي الدولية والمتمثلة في القانون 11-07 المتضمنة النظام المحاسبي المالي والمرسوم التنفيذي التابع له 08-156 المتضمن تطبيق أحكامه وكذلك قرارات تابع له المؤرخ في 26 جويلية 2008

متعلق بتقييم الإيراد، واستقراء وتحليل بعض الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع للاستفادة منها في معالجة الإشكالية، واعتمدنا أيضا على مقابلة لجمع البيانات من المختصين في المحاسبة ما بين أكاديميين ومهنيين ومستخدمين.

2. تأثير التجارة الإلكترونية على مقومات النظام المحاسبي المالي:

بما أن النظام المحاسبي المالي يعد نظام رئيسي في أي مؤسسة. ولأنه نظام مفتوح يؤثر ويتأثر بالبيئة التي يعمل بها، فأصبح من الضروري الأخذ بعين الاعتبار تأثير التجارة الإلكترونية على النظام المحاسبي المالي (أربيل، 2015، ص 444). وفق ما يلي:

1.2 الأثر على الدليل المحاسبي:

الدليل المحاسبي بوجه خاص يعتبر من الضروريات الأساسية لنجاح تصميم نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية، ذلك أن كل دليل يحتوي على خطة منظمة لترقيم المفردات التي يحتوي عليها، سواء كانت هذه المفردات حسابات مالية أو عناصر أو تكاليف أو مراكز تكلفة... الخ، فإن هذه الأرقام ذاتها كلمات مرور يستخدمها مخطط البرنامج في تصميم عمليات الإدخال والتسجيل والبحث والاسترجاع والمعالجة التي تتضمنها البرامج التطبيقية، وفي ظل أنظمة التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية فإن خطة تكوين وترقيم الحسابات المختلفة تقوم بالضرورة على مبدأ التكامل بين أنظمة القياس المختلفة، هذا المبدأ يقتضي بأن يتم وضع كلمات مرورية على بند من البنود برقم واحد على أن يعكس هذا الرقم علاقة البند بكافة أنظمة القياس المستخدمة (عبدة والدينوي، 2019، ص ص 105 - 106) فاتخاذ القرار على مدى صحة وملائمة المعلومات التي توفرت من أجل معرفة درجة نجاح التجارة الإلكترونية التي تركز على الجانب المحاسبي والتوثيق (عبد العزيز، 2005، ص 43).

2.2 الأثر على المجموعة المستندية:

تتخذ المستندات في ظل النظام اليدوي الشكل المعتاد الذي تظهر عليه فواتير البيع والشراء... الخ وتستخدم هذه مباشرة للتسجيل في الدفاتر والسجلات، أما في حال التشغيل الإلكتروني للبيانات فإن الأمر يستلزم بالضرورة تعديل شكل أو طبيعة المستندات أو استخدام مجموعة مستندية وسيطة تحتوي البيانات الموجودة في المستندات الأصلية، مترجمة بطريقة يفهمها الحاسب الآلي حتى يمكن تغذيته بهذه البيانات كمدخلات، فالمستندات في الواقع ما هي إلا وسائط تحمل البيانات، ولا شك أن طبيعة هذه الوسائط سوف تتأثر بالطريقة المستخدمة

في تشغيل البيانات (عيدة والدينوي، 2019، ص 106)، وتأخذ المستندات أهميتها نتيجة لتحققها فرضية تضمن التطبيق الجيد للمبادئ المحاسبية وهي فرضية محاسبة الالتزام (رمو، 2008، ص 195).

3.2 الأثر على المجموعة الدفترية:

لا شك أن أكثر مقومات النظام المحاسبي تشمل المجموعة الدفترية كلا من دفتر اليومية ودفتر الأستاذ حيث يتم التسجيل في هذه الدفاتر من واقع البيانات المدونة في الوثائق، أما في ظل استخدام الحاسوب فإن الدفاتر أخذت شكل أقراص وأسطوانات، ولا يتمكن القارئ من الإطلاع على البيانات المسجلة عليها بصورة مباشرة كما في النظام اليدوي، حيث يتم إعداد القيد وإثباته في دفتر اليومية وترحيله إلى دفتر الأستاذ وحساب الأرصدة حسب الحاسوب (عيدة والدينوي، 2019، ص 107).

على غرار ذلك تتجمع عدد من إجراءات النظام المحاسبي في قسم واحد في ظل النظام الإلكتروني، لكن تبقى مراحل إنتاج المعلومة المحاسبية نفسها من المدخلات مرورا بالمعالجات المختلفة وانتهاء بالمخرجات، إلا إنها تختصر بعض الخطوات ضمن هذه المراحل، ويُيسر استخدام التقارير والقوائم المالية في حينها وفي أقل وقت ممكن عما كان عليه الحال في ظل النظم اليدوية (أبو القاسم أحمد، 2016، ص 194)، وأخيرا كل عملية تفعيل للتجارة الإلكترونية ضمن نظام المعلومات المحاسبي يفرض على مختلف المحاسبين العمل ضمن بيئة افتراضية (الكواز، 2016، ص 236)، مما نتج عنه سرعة تنفيذ مقرنا بالدقة وبمجهود محدود للغاية، إذا تمت برمجة النظام وتم التأكد من كفاءة تشغيله خصوصا في بيئة التجارة الإلكترونية (الحيالي وآخرون، 2006، ص 144).

3.3 تحديات الإجراءات المحاسبية الخاصة بتقييم الإيراد في ظل التجارة الإلكترونية:

في السابق كان الاعتراف بها يتم وفقا لشروط محددة، فتوثيق الإيراد يمكن الجزم به وتأكيده وكانت نقطة البيع مركز لا يمكن تجاوزه إلا في بعض الحالات المحددة الموثقة أيضا، ولكن الآن وفي ظل بيئة التجارة الإلكترونية وغياب الأمان وإمكانية التلاعب بالأنظمة المحاسبية على شبكة الانترنت جعل عملية توثيق الإيرادات عملية تفتقد للثقة والمصدقية، ولذلك كان حتميا اقتراح مجموعة من الإجراءات الجديدة لابد من توافرها للاعتراف بالإيرادات في بيئة التجارة الإلكترونية (عيدة والدينوي، 2019، ص 108)، لذا تولد اتفاق بين المؤسسات على ضرورة تعديل أنموذج الاعتراف بالإيراد في ظل التجارة الإلكترونية، ويعتقد البعض أنه من

الضروري تقديم أنموذج جديد لمواجهة الاستثناءات التي تظهر على المبدأ الأساسي، وهذا الأنموذج هو نمودج العقد مع العميل حيث يتم الاعتراف بالإيراد بناءً على هذا الأنموذج باعتبار أن الإيراد يمثل الزيادة في أصول التعاقد أو الانخفاض في خصوم التعامل أو كلاهما الناتج من توفر السلعة للعميل الإلكتروني (المشهداني والعبادي، 2009، ص 24). ويمكن ذكر بعض التحديات العامة التي تواجه ضبط المعالجة المحاسبية الخاصة بإيراد التجارة الإلكترونية كما يلي:

1.3 التأهيل العلمي والعملية:

إن مستوى المهارات والمعرفة المطلوبة لفهم التجارة الإلكترونية يتفاوت وفقاً لمستوى تعقيد نشاطات التجارة الإلكترونية. وعلى المحاسبين الإطلاع على كل جديد من الإصدارات المهنية المتعلقة بالنظم الإلكترونية، كما يجب على المحاسبين زيادة تأهيل وتطوير أنفسهم للتعامل مع أنظمة وتقنيات الإنترنت وخاصة ما يتعلق بالتجارة الإلكترونية خصوصاً البرامج المتطورة التي تستهدف تمكينهم من التحقق من مدى إمكانية الاعتماد والثقة على نظم المعلومات المحاسبية التي تستند إلى تكنولوجيا المعلومات المتقدمة، وإمكانية الاعتماد على موثوقيتها، أما في مجال التعليم المحاسبي يلاحظ أن المناهج المحاسبية غير مواكبة للتطورات المستمرة في تقنية المعلومات وأن برامج المحاسبة على الرغم من أنها تشمل العديد من الأمور المحاسبية إلا أنها بحاجة إلى سعة الأفق في التعليم المحاسبي باعتبار أن تطوير مناهج التعليم المحاسبي هو المدخل الصحيح لتطوير المهنة، وبناء على ذلك يجب إعادة هندسة برامج المحاسبة في الجامعات على ضوء المتغيرات البيئية المحيطة بما يتناسب مع التجارة الإلكترونية (المشهداني والعبادي، 2009، ص 22).

2.3 التحاسب الضريبي:

فضريبة المبيعات أصبحت مشكلة تؤرق الشركات في ظل بيئة التجارة الإلكترونية، فقد أصبح من الصعب على الشركات إثبات التلاعب بداخلها وخصوصاً أن أغلب الشركات لا تقرولا تفصح عن وجود تلاعب خوفاً من فقدان عملائها، وبالتالي قد تتحمل تكاليف إضافية وعلى رأسها الضرائب المفروضة على المبيعات والتي قد تكون غير موجودة أصلاً، لذلك يجب توفير إطار ضريبي يتماشى مع طبيعة التجارة الإلكترونية (عيدة والدينوي، 2019، ص 108) وعلى غرار ذلك التجارة الإلكترونية المتحركة من حيث خادمتها التقنية قد تهجر نحو الدول

ذات النظم الضريبية الأسهل والأكثر تشجيعاً، لذا تتجه السياسات الحكومية إلى عدم فرض الضرائب على أنشطة التجارة الإلكترونية انسجاماً مع تحرير التجارة، كما أن فرض الضرائب على هذا النمط الجديد يتطلب استراتيجيات ضريبية مختلفة في المتابعة والكشف والجمع لما تثيره قواعد محاسبتها والتعرف على حقائق الدخل المتأتي منها من تحديات، هذا إلى جانب حاجة المسائل الضريبية على التجارة الإلكترونية إلى تعاون وتنسيق إقليمي ودولي بسبب الطبيعة العابرة لحدود الصفقات (المشهداني والعبادي، 2009، ص 23).

3.3 النشر الإلكتروني للقوائم المالية:

رافق النشر الإلكتروني للقوائم المالية العديد من التحديات كلجوء الشركات إلى نشرها غير مدققة في موقعها على شبكة الأنترنت أو الربط بين بياناتها المالية المدققة وغير المدققة وهذا يؤدي إلى تضليل المستخدمين (صديقي وحميداتو، 2014، ص 52)، بالإضافة إلى ذلك قد يصاحب النشر الإلكتروني للبيانات والقوائم المالية العديد من التحديات الأخرى منها درجة مصداقيتها وثقة المستخدمين بما ورد فيها، والسبب في ذلك هو إمكانية تغيير محتواها بسهولة من طرف المؤسسة أو بواسطة آخرين من خبراء استخدام الأنترنت لتحسين صورتها لدى الغير، وكذلك بعض المؤسسات تقوم بنشر معلومات محاسبية غير معدة وفق النظام المحاسبي المالي، كما أن بعض المؤسسات المهنية تقوم بعرض معلومات جزئية أو ملخصة، مما قد يؤدي إلى الفهم الخاطئ لوضعية المؤسسات المهنية نتيجة عدم رؤيته لمختلف التفاصيل (المشهداني والعبادي، 2009، ص 24-25).

4. المعالجة المحاسبية للإيراد المحقق من التجارة الإلكترونية:

من أجل تقييم وضع أداء المؤسسة بشكل أفضل وأكثر دقة، يجب ضبط المعالجة المحاسبية الخاصة بالإيراد المحقق من عمليات التجارة الإلكترونية من أجل توفير معلومات ملائمة وجودة عالية وعلى أسس مفاهيمية صحيحة، وتتم المعالجة المحاسبية لإيراد التجارة الإلكترونية في النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير الإبلاغ المالي الدولية التي تتحدث باستمرار وفق ما يلي:

1.4 متطلبات المعالجة المحاسبية لإيراد التجارة الإلكترونية وفق النظام المحاسبي المالي:

ورد محتوى معيار المحاسبة المتعلق بتقييم الإيراد في القسم الأول من الفصل الأول من الباب الأول للملحق الأول للقرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المذكور سابقاً وذلك في نصوص الفقرات 2-111 و 3-111 و 5-111 وعالجت هذه النصوص شروط إدراج بالإيراد في الحسابات

وكيفية تقييمها وشروط ربط الإيراد المتعلق بالأحداث للسنة المالية المقفلة، وأخذت نصوص هذا المعيار من الإطار التصوري لـIASB، ومن نصوص المعيارين المحاسبين الدوليين: أولها رقم 18 موسوم بنواتج النشاطات العادية وثاني رقم 10 موسوم بالأحداث اللاحقة لتاريخ الإقفال (سفاحلو، 2017، ص 129).

حيث يجب أن يكون إيراد الأنشطة العادية الناتج من بيع سلع مدرجة في الحسابات عند توفر الشروط الآتية (قرار، 2008، ص 6):

- أن تكون المؤسسة قد حولت إلى المشتري المخاطر والمنافع الهامة الملازمة لملكية السلع ؛
- أن لا يبقى للمؤسسة دخل لا في التسيير كما هو مفروض عادة على المالك ولا في المراقبة الفعلية للسلع المتنازل عنها ؛
- أن يكون من الممكن تقييم مبلغ إيراد الأنشطة العادية بصورة صادقة ؛
- أن يكون من المحتمل أن تعود منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالعملية ؛
- أن يكون من الممكن تقييم التكاليف التي تحملتها المؤسسة أو التي ستحملها والمتعلقة بالمعاملة بشكل صادق.

على غرار ذلك يتم تقييم الإيرادات الناتجة عن مبيعات أو تقديم خدمات وغيرها من الأنشطة العادية بالقيمة الحقيقية للمقابل المستلم أو المطلوب استلامه في تاريخ إبرام المعاملة بالإضافة إلى ذلك يجب أن تقيّد في المحاسبة كل المعاملات التي تخص الإيرادات ولا يمكن تبرير عدم إدراجها في الحسابات أو تصحيحها بمعلومة سرديّة أو عددية من طبيعة أخرى مثل الإشارة في ملحق، حتى في حالة افتراض حدث له علاقة سببية مباشرة ومرجحة مع وضعية مدونة عند تاريخ إقفال حسابات السنة المالية ويثبت حصوله بين ذلك التاريخ وتاريخ إعداد حسابات هذه السنة المالية فإنه يتعين ربط الإيرادات المتعلقة بالحدث بالسنة المالية المقفلة (قرار، 2008، ص 6).

ليتضح أن قياس الإيراد في عمليات التجارة الإلكترونية أو التي تتم كما هو معروف بعملات متعددة ينتج عنه إيرادات بوحدة نقدية غير متجانسة، وبالتالي فإنه عند تحويل النقد فإن القيمة العادلة قد تختلف عن سعر بيع الوحدة الأمر الذي يترتب عليه حدوث مشكلة في قياس قيمة بيع السلع بسبب عدم ثبات وحد القياس، إلا أنه يمكن حل تلك المشكلة من خلال تثبيت أسعار الصرف الناتجة عن عملية التبادل مقابل عملة البلد على أن يتم الاعتراف بفروق أسعار

الصرف عند تحويل العملات إلى العملة الوظيفية للبلد، وبالتالي يمكن التعامل مع مفهوم قياس الإيراد من خلال تطوير مفاهيم المحاسبة المتعلقة بأسس تحقق الإيراد بما يتناسب مع عمليات التجارة الإلكترونية (حسين محيسن، 2017، ص 53).

إلا أنه في الجزائر لا يزال موضوع الاعتراف والقياس والإفصاح عن إيراد التجارة الإلكترونية لا يمكن ضبطه وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي، لأن هذه المتطلبات تخص العمليات الخاصة بالتجارة التقليدية فقط، ولم تتطرق إلى معالجة خاصة بالوثائق الثبوتية الإلكترونية ووسائل الدفع الإلكترونية والضمانات التي يقدمها أصحاب التجارة الإلكترونية إلى الزبون، كما يلاحظ أن هذه المتطلبات الواردة في النظام المحاسبي المالي مستمدة من نظيرتها الواردة في المعيار المحاسبي رقم 18 بالرغم أن هذا المعيار تم إلغائه وتعويضه سنة 2018 بمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 15 الموسوم بالإيراد من العقود مع العملاء، ما يدل على أن النظام المحاسبي المالي لا يساير مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية.

2.4 متطلبات المعالجة المحاسبية لإيراد التجارة الإلكترونية وفق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 15:

في إطار التغييرات التي حدثت على المعيار المحاسبي رقم 18 الغير مناسب لمعالجة الإيراد الناتج عن عمليات التجارة الإلكترونية تم إصدار معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 15 الذي يتناسب عموماً مع تقييم الإيراد الناتج عن التجارة الإلكترونية. من خلال المبدأ الأساسي الذي يقوم على الاعتراف بالإيراد من العقود التي تتضمن نقل أو تحويل سلع أو خدمات للعملاء بمبلغ يمثل المقابل المتوقع أن تحصل عليه المؤسسة مقابل تلك السلع أو الخدمات المحولة للعميل، وبموجب هذا المعيار فإن المبدأ الأساسي للاعتراف بالإيراد يتم من خلال تطبيق نموذج المراحل الخمس التالية (جمعة فلاح، 2019، ص 631):

- تحديد أو تعريف العقد مع العميل حتى تتمكن المؤسسة من الحصول على مقابل؛

- تحديد التعهدات أو الالتزامات الواجب أدائها بموجب العقد؛

- تحديد سعر العملية؛

- تخصيص سعر العملية على بنود ومكونات العقد (توزيع سعر العملية على بنود التعهدات الواجب أدائها للعميل)؛

- الاعتراف بالإيراد عند وفاء المؤسسة بتعهداتها الواردة بالعقد.

كما يتضمن المعيار العديد من الإفصاحات التي يجب أن تقوم بها المؤسسة بتقديم افصاحات كافية لتمكين مستخدمي المعلومات المحاسبية من فهم طبيعة وتوقيت ومبالغ وحالات عدم التأكد الخاصة بالإيراد وبالتدفقات النقدية من العقود مع العملاء، وكذلك تقوم المؤسسة بالإفصاح عن معلومات كمية ووصفية حول عقودها مع العملاء، والأحكام الهامة والتقديرات عليها عند تطبيق إرشادات هذا المعيار على العقود مع العملاء، وأية أصول مُعترف بها ناتجة عن تكاليف الحصول على العقود مع العملاء وإنجاز تلك العقود (جمعة فلاح، 2019، ص 665)، وهذه الإجراءات تتناسب مع طبيعة الإفصاح الإلكتروني للإيراد الناتج عن التجارة الإلكترونية.

5. دراسة ميدانية لتحديد مدى إمكانية تقييم إيراد التجارة الإلكترونية في النظام المحاسبي المالي حسب مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية:

في هذا الجزء سنقوم بتشخيص وتحليل إشكالية تقييم النظام المحاسبي المالي للإيراد المحقق من عمليات التجارة الإلكترونية في الجزائر حسب التحديثات التي أدخلت على معايير الإبلاغ المالي الدولية بالاعتماد على مجموعة من الأدوات لجمع المعلومات الخاصة بموضوع محل الدراسة.

1.5 منهجية الدراسة:

سنقوم في هذا المبحث بوصف أفراد مجتمع الدراسة والعينات وكذلك وصف الأدوات التي اعتمدنا عليها في جمع البيانات المطلوبة وتحليلها للوصول إلى نتائج موضوعية تفي بغرض هذه الدراسة.

1.1.5 مجتمع وعينة الدراسة:

بناء على مشكلة الدراسة وأهدافها فإنّ المجتمع المستهدف يتألف من ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر من محافظي حسابات، خبراء محاسبين، محاسبين معتمدين، وكذلك مستخدمي النظام المحاسبي المالي من مسؤولين في مصالح السجل التجاري ومصالح الضرائب وأكاديميين فاعلين في مجال المحاسبة متمثلين بدرجة أولى في الأساتذة الجامعيين بناء على خبرتهم بالبحث في النظام المحاسبي المالي ومعايير الإبلاغ المالي الدولية باعتبارهم مجتمع واضح للدراسة، وكان الهدف من اختيار هذا المجتمع الحصول على رؤى أصحاب الاختصاص، وقد اقتصر مجتمع الدراسة المستهدف على ولاية عين الدفلى وبعض الولايات المجاورة بسبب كوفيد

أما عينة الدراسة تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة حيث تم مقابلة 37 من الفئة المستهدفة، أما بخصوص الطريقة والكيفية التي اعتمدنا عليها في حصر حجم عينة الدراسة تمثلت في مقابلة مع عينة استطلاعية، وبنسبة كبيرة عن طريق مراسلتهم بالهاتف ومواقع التواصل الاجتماعي، أو بواسطة البريد الإلكتروني، ولقد تحصلنا على عناوين بريدهم الإلكتروني من موقع المجلس الوطني للمحاسبة أو من الأساتذة أو الزملاء من أجل تحديد موعد المقابلة لكن أغلبيتهم اعتذروا بسبب كوفيد 19 لكن فضلوا طرح انشغالنا بواسطة مكالمات هاتفية أو بواسطة مواقع التواصل الاجتماعي أو عن طريق رسالة إلكترونية وبالفعل تم التجاوب معنا وتحصلنا على المعلومات المطلوبة.

2.1.5 الأدوات المستخدمة في جمع البيانات:

في هذه الدراسة سوف نعتمد على نوعين من الأدوات من أجل أخذ آراء مختلف الأطراف، لتكون المعلومات المحققة أكثر مصداقية.

✓ التحليل الوثائقي: تضمنت أداة الدراسة وثائق متعددة خاصة بالإشكالية المطروحة وتكمن فيما يلي:

- النصوص والقوانين التشريعية عامة، وخصوصاً القوانين المتعلقة بالمحاسبة المتضمنة النظام المحاسبي المالي الصادر في 25 نوفمبر 2007، والمرسوم التنفيذي التابع له 08-156 الصادر في 26 ماي 2008 ومتضمن تطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي، بالإضافة كذلك إلى القرار التابع له أيضاً والمؤرخ في 26 جويلية 2008 متعلق بتقييم الإيراد؛

- دراسات وبحوث عديدة ذات الصلة بالنظام المحاسبي المالي والتجارة الإلكترونية.

✓ المقابلة: استعملنا أداة المقابلة بهدف الحصول على وجهات نظر من عدة أطراف مختصة في مجال المحاسبة، وتم إجراء مقابلات مع مجموعة أوسع، حيث كان عددهم الإجمالي 37 مقابلة مقسمة إلى ثلاثة مجموعات 15 مهنيون، 10 أكاديميون، 12 مستخدم القوائم المالية، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول 1: عدد المقابلات وفق الفئة المستهدفة

الفئة المستهدفة	عدد المقابلات
المهنيون	15
الأكاديميون	10

12	مستخدمين
37	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان

2.5 عرض وتحليل نتائج الدراسة:

تنبهت هيئات المحاسبة لأهمية التجارة الإلكترونية، فطورت الإجراءات التقليدية لمهنة المحاسبة بغية تمكين التوثيق المحاسبي في التجارة الإلكترونية، لذلك أحدثت تغييرات جوهرية على مستوى الإجراءات المحاسبية التي يعمل بها المحاسب الخاصة بالقياس والإفصاح المحاسبي عن إيراد التجارة الإلكترونية، وتعتمد هذه الإجراءات على مجموعة من الفروض والاتفاقيات والمبادئ الواردة في النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير الإبلاغ المالي الدولية، ومن أجل معرفة إذا كانت تتناسب مع تقييم إيراد التجارة الإلكترونية في ظل مستجداتها، وبناء على الواقع العملي من خلال آراء المختصين الذين تم إجراء مقابلة معهم يمكن تلخيصها وفق ما يلي:

1.2.5 الفرضيات المحاسبية:

تم التأكيد في الإطار التصوري على أن يتم إعداد القوائم المالية للمؤسسات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي على أساس فرضيتين أساسيتين مستمدتين من الإطار المفاهيمي لمعايير الإبلاغ المالي الدولية يمكن توضيحها فيما يلي:

وفق محاسبة الالتزام تقوم المؤسسة بإعداد القوائم المالية، ما يعني أنه يجب تسجيل الأحداث الاقتصادية عند حدوث الالتزام، أي عندما ينشأ الحق أو الدين وليس عندما يحدث التدفق النقدي في المؤسسة (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 06)، ومن خصائص إيراد عمليات التجارة الإلكترونية خلوه من التوثيق المستندي وبالتالي انعدام الدليل المادي الذي يؤيد حدوث الواقعة مما يجعل الاعتراف به غير موضوعي، ولكن في حالة تعديل الفرضية ليصبح التأكد بأي وسيلة مادية كانت أو إلكترونية، عندها تكون عمليات التجارة الإلكترونية موضوعية (صديقي وحميداتو، 2014، ص 43)، ويمكن تحقيق ذلك دون تعديل الفرضية لأنها لم تحدد طبيعة الوسيلة المادية التي تثبت الاعتراف بالإيراد مما يعني أنه يمكن إثبات إيراد محقق من التجارة الإلكترونية بالتوثيق المستندي سواء الورقي أو الإلكتروني.

على أساس استمرارية الاستغلال تعد القوائم المالية للمؤسسة، باقتراض متابعتها لنشاطاتها في المستقبل، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات من الممكن أن تسبب في التصفية أو التوقيف عن النشاط في المستقبل القريب، فإذا لم يتم إعداد القوائم المالية على هذا الأساس يحدد الأساس المستند إليه في الملحق (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 07)، وكذلك ورد في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتعلق بتقييم الإيراد والمستمد من معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 18 من محتمل تحقيق منافع مستقبلية مرتبطة بالعملية وهذا ما يتحقق من خلال فرضية استمرارية المؤسسة في نشاطها، بالإضافة إلى ذلك تبقى هذه الفرضية تتوافق عموماً مع المؤسسات التي تعمل في مجال التجارة الإلكترونية ويساعدها في الاعتراف بالإيراد محقق منها بناء على قاعدة الزبائن الأوفياء الذي يدل على استمرارية المؤسسة في نشاطها.

2.2.5 الاتفاقيات المحاسبية:

بموجب النظام المحاسبي المالي يجب احترام اتفاقيات محاسبية عند إعداد وعرض القوائم المالية وقد عرفها الإطار التصوري الوارد مستمد من معايير الإبلاغ المالي الدولية وفق ما يلي:

وحدة المحاسبة التي تنص على أن تعتبر المؤسسة كما لو كانت وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، فالمحاسبة المالية تقوم على مبدأ الفصل بين أصول المؤسسة وخصومها وأعبائها وإيراداتها، وبين أصول وخصوم وأعباء وأي إيراد الشركاء والمساهمين في رأس مال الشركة، إذ كل مؤسسة مهما كانت عند تأسيسها وبداية ممارستها تكتسب شخصية معنوية ومادية مستقلة عن شخصية مالكيها (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 09)، وهذه ال مناسبة جدا للمؤسسات التي تعمل في مجال التجارة الإلكترونية لأنها تعتبر شخصية منفصلة عن مالكيها، مما يساعدها في المعالجة المحاسبية بالاعتراف المستقل لإيراد التجارة الإلكترونية لكونه يعد ضمن النشاط العادي للمؤسسة.

الوحدة النقدية حيث يجب على كل مؤسسة احترام مبدأ الوحدة النقدية، من خلال الدينار الجزائري الذي يعتبر وحدة القياس الوحيدة التي تستعمل في تسجيل المعاملات، كما يعتبر وحدة قياس للمعلومات المتضمنة في القوائم المالية، فلا يدرج في الحسابات إلا المعاملات التي يمكن تقييمها نقداً مع الأخذ في الحسبان المعلومات غير القابلة للتقييم النقدي والتي يمكن أن يكون لها أثر أن تذكر في الملحق (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 10)، كما ورد

في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمستمد من معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 18 يوجد إمكانية لتقييم الإيراد بكل موثوقية باحترام مبدأ الوحدة النقدية، وتبقى هذه ال سارية المفعول في المعاملات الإلكترونية، وهذا راجع لتوفر وسائل الدفع الإلكترونية، وهكذا تتمكن المؤسسة العاملة في التجارة الإلكترونية من قياس عناصرها بالدينار الجزائري، ولكن تظهر إشكالية في حالة الزبون من خارج الجزائر الذي يستعمل العملة الأجنبية مما يستدعي توحيد أسعار الصرف بغية القياس العادل، وهذا ما يتوافق مع دراسة حسين محيسن.

3.2.5 المبادئ المحاسبية

ورد في القانون 07-11 والمرسوم التنفيذي 08-156 المستمد من معايير الإبلاغ المالي لدولة مجموعة من المبادئ الملزم استخدامها في كل المؤسسات المعنية بمسك المحاسبة لضمان ملاءمة ومصداقية المعلومات المحاسبية المقدمة لمستخدميها، وسوف نرى إذ يمكن تطبيقها في المؤسسات العاملة في التجارة الإلكترونية وفق ما يلي:

وفق مبدأ التكلفة التاريخية تقيّد المؤسسة عناصر الأصول والخصوم والإيراد والأعباء وتعرض بتكلفتها التاريخية على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية، أي تسجل عمليات عند حدوثها على أساس قيمتها بذلك التاريخ (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 16)، وهذا المبدأ لا يتناسب مع الطبيعة الإلكترونية لعمليات التجارة مما لا يسمح بالاعتراف بالإيراد عند تاريخ قبضه بقيمته الحقيقية، ومن ممكن أيضا من أجل ضبط جيد لقياس الإيراد استخدام القيمة العادلة، لذلك وجب إجراء تحديثات على النظام المحاسبي المالي من خلال تبني معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 13. الموسوم بالقياس بالقيمة العادلة.

بمقتضى مبدأ الأهمية النسبية هذا المبدأ يجب أن تبرز القوائم المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها اتجاه الكيان، كما يمكن أن لا تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على العناصر قليلة الأهمية (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 11)، ففي عمليات التجارة الإلكترونية لا توجد أسس للإفصاح عن عمليات القرصنة التي يتعرض لها الموقع الإلكتروني للمؤسسات أو حجم التلاعب في سداد الديون المشكوك في تحصيلها، بالإضافة إلى اختلاف درجة الأهمية النسبية للمعلومات المحاسبية في التجارة الإلكترونية عن التجارة التقليدية، وبالتالي تفقد المعلومات المحاسبية القدرة على التنبؤ بالمستقبل الأمر الذي يجعل منها

بالنسبة للمؤسسات التي تعمل في التجارة الإلكترونية لا تتمتع بالملائمة (صديقي وحميداتو، 2014، ص 41)، لكن في إطار التحديثات التي أدخلت على معايير الإبلاغ المالي الدولية يمكن تجاوز هذه الصعوبة من خلال إجراء تعديلات على النظام المحاسبي المالي لمواكبة مستجداتها، وباستخدام وسائل تكنولوجية تضمن مستوى عالي من الأمان.

يجب أن تستجيب المؤسسة لمبدأ الحيطة والحذر الذي يؤدي إلى تقدير معقول عند إعداد القوائم المالية، كما لا ينبغي أن نبالغ في تقدير قيمة جميع الأصول والإيرادات هذا من جهة، ومن جهة أخرى لا يجب أن نخفض من قيمة جميع الخصوم والأعباء (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 14)، أما المؤسسات العاملة في مجال التجارة الإلكترونية فهي ملزمة بتطبيق هذا المبدأ من خلال تكوين مخصصات واحتياطات للخسائر المحتملة دون مبالغة (صديقي وحميداتو، 2014، ص 44).

وفق مبدأ استقلالية السنة المالية تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي سبقتها وعن السنة التي تليها ومن أجل تحديدها يتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 12)، وفي هذه الحالة يمكن تطبيق هذا المبدأ على اعتراف بإيراد محقق من التجارة الإلكترونية فهو مرتبط بعامل الزمن ويتناسب معها أكثر من التجارة التقليدية، لأنها ترتبط بوسائل متطورة تمكن من ضبط الأحداث التي تتعلق بالسنة المالية ويكون الفصل بين نتيجة كل سنة مالية بدقة عالية وبطريقة سهلة وبجهد أقل، وهذا المبدأ تنص عليه أيضا معايير الإبلاغ المالي الدولية.

يستخدم مبدأ الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال السنة المالية لربط حدث كل سنة مالية مقفلة إذا كانت له صلة مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ إقفال حسابات السنة المالية، ويكون معلوما بين التاريخ وتاريخ الموافقة على حسابات هذه السنة المالية، ولا يتم إجراء تسوية إذا طرأ حدث بعد تاريخ إقفال السنة المالية وكان لا يؤثر على وضعية جميع الأصول والخصوم خاصة بالفترة السابقة للموافقة على الحسابات، ويجب أن يتم ذكر هذا الحدث في الملحق إذا كان يؤثر على مختلف القرارات للمستخدمين (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 13)، هذا المبدأ في صالح التجارة الإلكترونية لأنها تعاني من ضعف الأمان، مما قد يؤثر على ضبط التوثيق في وقت حدوث المعاملة الذي يؤثر على توقيت الاعتراف بالإيراد، وهو ما نص عليه معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 15.

يقتضي مبدأ ثبات الطرق انسجام معلومات المحاسبة وقابلية مقارنتها خلال فترات متعاقبة دوام تطبيق القواعد وطرق تقييم العناصر لا يبرر أي استثناء على هذا المبدأ إلا بالبحث عن معلومة أفضل أو تغيير في تنظيمها (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 15)، هذا المبدأ لا يناسب طبيعة التجارة الإلكترونية التي تتميز بعدم الثبات، لكن الاستثناء الوارد فيه يمكن أن يكون في صالح التجارة الإلكترونية لأنه يتيح إمكانية عدم الثبات من أجل الحصول على إيراد أكبر من خلال توسيع دائرة زبائنها باستخدام طرق متعددة في تسويق منتجاتها.

ووفق مبدأ الصورة الصادقة يجب أن تستجيب القوائم المالية بطبيعتها ونوعيتها وضمن احترام المبادئ والقواعد المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية للمؤسسة (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 19)، وهذا المبدأ يصعب تطبيقه للاعتراف بالإيراد في القوائم المالية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية، رغم أن المؤسسات الناشطة في التجارة الإلكترونية تقوم بنشرها في مواقع خاصة بها على شبكة الانترنت، وتوفر أمن المعلومات الخاص بها ويكلفها أموال طائلة إلا أنها في كل مرة تتعرض لاختراق مما يؤثر على مصداقية وموثوقية قيمة إيراد الوارد في القوائم المالية.

من خلال مبدأ عدم المقاصة لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم ولا بين عنصر من الأعباء وعنصر من الإيراد إلا إذا تم على أسس قانونية أو تعاقدية (القانون 07-11، 2007، م 15)، ولا يمكن تطبيق هذا المبدأ عند تسجيل الإيراد وأعباء عمليات التجارة الإلكترونية لغياب سند قانوني يضمن ذلك.

بالإضافة إلى ذلك تُحرر الكتابات المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج الذي ينص على أن كل تسجيل محاسبي يمس على الأقل حسابين اثنين، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل كل عمليات المؤسسة يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن (القانون 07-11، 2007، م 16)، وكذلك مبدأ ثبات الميزانية الافتتاحية الذي نص يجب أن تكون ميزانية الافتتاحية لسنة مالية ما مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة، ومبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني بحيث تقيد العمليات وتعرض ضمن القوائم المالية طبق طبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي دون التمسك بمظهرها القانوني (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، م 17-18)، تعتبر كلها مبادئ مهمة ومناسبة للمعالجة المحاسبية للإيراد الناتج

عن عمليات التجارة التقليدية، وتبقى كذلك بالنسبة للإيراد الناتج عن عمليات التجارة الإلكترونية، ولا يوجد عراقيل تحد من تطبيق هذه المبادئ في البيئة الجديدة.

4.2.5 مدى تلبية النظام المحاسبي المالي لاحتياجات المستخدمين عند تقييم إيرادات التجارة الإلكترونية

كما يتبين أن كل نص تم إعداده بشكل منفرد من حيث الشكل مع التنسيق في المضمون، وهو ما يتأكد في المرسوم التنفيذي رقم 09-110 الذي قد حدد شروط وطريقة مسك المحاسبة بنظام الإعلام الآلي الذي يناسب إيرادات التجارة الإلكترونية، كما أضاف ضمن تأشيراته نصاً لم يستند عليه القانون رقم 07-11 وهو القانون المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، لما لجرائم المعلوماتية من تطور في بيئة التجارة الإلكترونية (مهاوة، 2016، ص 84)، بغية مسايرة أعمالها وإيجاد وسائل أفضل تتناسب مع طبيعة الإيراد الناتج عنها، إلا أنها لم تكن كافية في فرض محاسبة إلكترونية تتوافق مع متطلباتها.

وباعتبار أن النظام المحاسبي المالي مرتبط بالقانون التجاري ووفق هذا الأخير يتم الإفصاح فقط على جدول حسابات النتائج والميزانية دون القوائم المالية الأخرى التي تضمنها النظام المحاسبي المالي من جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة لدى مصالح السجل التجاري (الأمر 75-59، 1975، م 716)، وهذا ما يثبت في الواقع العملي محدوديته وقصوره تلبية النظام محاسبي المالي لاحتياجات المستخدمين في ظل بيئة التجارة الإلكترونية لذا وجب تحديثه وفق معايير الإبلاغ المالي الدولية الذي تنص على وجوب الإفصاح على كل القوائم المالية دون استثناء من أجل الرفع من شفافية وموثوقية المعلومات المحاسبية، وبأخص قيمة الإيراد المحقق من عمليات التجارة الإلكترونية.

6. خاتمة

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف الإشكالية التي يواجهها النظام المحاسبي المالي عند تقييم إيرادات التجارة الإلكترونية من منظور معايير الإبلاغ المالي الدولية التي تتحدث باستمرار، ومن أجل تحقيق ذلك تم الطرق بصفة عامة إلى تأثير التجارة الإلكترونية على مقومات النظام المحاسبي المالي من تغييرها للدليل المحاسبي والمجموعة المستندية والدفترية، ثم تحديد التحديات التي تحول دون تطبيق إجراءات المحاسبية لتقييم إيرادات التجارة الإلكترونية، وصولاً إلى تشخيص متطلبات المعالجة المحاسبية له في النظام المحاسبي المالي المستمدة من المعيار المحاسبي رقم 18، وفي حالة عدم إمكانية ذلك يمكن إيجاد المعالجة المحاسبية المناسبة لإيراد

التجارة الإلكترونية وفق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 15 الذي حل محل هذا الأخير سنة 2018.

1.6 النتائج:

لتحقيق هذا الهدف قمنا بمعالجة موضوع الإشكالية بإجراء دراسة حالة على النظام المحاسبي المالي في الجزائر في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية بإجراء مقابلة مع أطراف مختصة في مجال المحاسبة من أكاديميين ومهنيين ومستخدمين وتحليل الوثائق المتضمنة النظام المحاسبي المالي المستمدة من معايير الإبلاغ المالي الدولية، فتوصلنا لعدة نتائج تمحور أهمها في ما يلي:

- فرضية محاسبة الالتزام واستمرارية الاستغلال، وبالإضافة إلى وحدة المحاسبة ووحدة قياس النقدية الواردة في النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير الإبلاغ المالي الدولية يمكن مراعاتها عند المعالجة المحاسبية للإيراد المحقق من عمليات التجارة الإلكترونية بداية من الاعتراف والقياس إلى غاية الوصول إلى الإفصاح عنه؛

- توجد بعض المبادئ المحاسبية التي نصت عليها معايير الإبلاغ المالي الدولية والمتضمنة في النظام المحاسبي لا تتناسب مع تقييم الإيراد المحقق من عمليات التجارة الإلكترونية كمبدأ التكلفة التاريخية ومبدأ الأهمية النسبية ومبدأ الحيطة والحذر ومبدأ ثبات الطرق ومبدأ الصورة الصادقة وأخيراً مبدأ عدم المقاصة هذا من جهة، ومن جهة أخرى توجد بعض المبادئ التي تتناسب معه؛

- كما أن متطلبات النظام المحاسبي المالي المستمدة من معايير الإبلاغ المالي الدولية أثبتت قصورها في تلبية احتياجات المستخدمين المتغيرة والمتزايدة من خلال عدم ضبط تقييم خاص بإيراد التجارة الإلكترونية مما يؤثر على حجم المعلومات المفصح عنها ودرجة الثقة فيها.

2.6 الاقتراحات

وعلى ضوء ما أسفرت عنه الدراسة من النتائج حاولنا تصور بعض الاقتراحات المرتبطة بموضوع الدراسة، التي تتمثل في ما يلي:

- يجب تعديل النظام المحاسبي المالي وفق التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية التي تواكب مستجدات بيئة الأعمال المعاصرة؛

- ضرورة نص النظام المحاسبي المالي على استخدام تكنولوجيا المعلومات من طرف المحاسب حتى يملك الوسيلة الفعالة للتعامل مع بيئة التجارة الإلكترونية؛
- إلزامية تأهيل المهنيين والأكاديميين الجزائريين بأدبيات تكنولوجيا المعلومات في المجال المحاسبي.

7. قائمة المراجع:

- جمعة فلاح حميدات، (2019)، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان.
- عبد العزيز محمد عادل، (2005)، التجارة الإلكترونية والفكر المحاسبي، شركة الوسيط التجاري، مصر.
- مهاوة أمال، (2016)، محاولة لتقم شرعية الإصلاح المحاسبي على ضوء الإنتقادات الموجهة لشرعية المعار الدولية للتقارير المالية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارة وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر.
- سفاحلو رشيد، (2017)، أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير التدقيق الدولية والمراجعة (ISA) في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة (IFRS)، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة حسبية بن بوعلي بالشلف، الجزائر
- صابرين صبحي حسين محيسن، (2017)، مدى ملاءمة مهن المحاسبة لبيئة التجارة الإلكترونية وفقا لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي 18 "الإعتراف بالإيراد" دراسة ميدانية على البنوك المحلية العامة في فلسطين. قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- عيدة أنور، والدينوي سالمي محمد، (2019)، الاطار المفاهي للمحاسبة والمراجعة في ظل بيئة التجارة الالكترونية، مجلة إقتصاد المال والأعمال، المجلد 04 (العدد02)، ص ص 97 - 112 ؛
- أبو القاسم أحمد تهماني، (2016)، المشاكل المحاسبية في بيئة التجارة الإلكترونية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 03 (العدد01)، ص ص 186 - 210 ؛
- أربيل جهمان، (2015)، تفعيل نظام المعلوماتي في ظل الجارة الإلكترونية، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 7 (العدد13)، ص ص 431 - 462 ؛
- الكواز سعد محمود، (2016)، علاقة ارتباط بين التجارة الإلكترونية ونظام المعلومات المحاسبي في منظمات تقنيات المعلومات، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12 (العدد34)، ص ص 218 - 242 ؛
- المشهداني عمر إقبال، والعبادي إبراهيم جويفل، (2009)، التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة والمراجعة في ظل عمليات التجارة الإلكترونية، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 0 (العدد0)، ص ص 7 - 30 ؛

- الحيايالي محمد محمود، سطم صالح حسين، والكسب علي إبراهيم حسين، (2006). أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 2 (العدد3)، ص ص 130- 151 ؛
- صديقي مسعود، وحמידاتو صالح، (2014)، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، أثر التجارة الإلكترونية على المحاسبة والمراجعة، المجلد 5 (العدد1)، ص ص 34 - 55 ؛
- رمو وحيد محمود، (2008)، أثر التجارة الإلكترونية على مقومات النظام المحاسبي للشركات الافتراضية، تنمية الرافدين، المجلد 30 (العدد90)، ص ص 185 - 212 ؛
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. الأمر 75-59. (سبتمبر 26، 1975). القانون التجاري. الجريدة الرسمية رقم 101 الصادرة في 19 ديسمبر 1975.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية. قرار المؤرخ (26 جويلية، 2008). يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها. الجريدة الرسمية رقم 19 الصادرة في 25 مارس 2009.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون 07-11. (25 نوفمبر، 2007). النظام المحاسبي المالي. الجريدة الرسمية رقم 74 الصادرة في 25 نوفمبر 2007.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. المرسوم التنفيذي 08-156. (26 ماي، 2008). تطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي. الجريدة الرسمية رقم 27 الصادرة في 28 ماي 2008.