

واقع مهنة الخبير المحاسبي في ظل الإصلاح المحاسبي في الجزائر

THE REALITY OF THE CHARTERED ACCOUNTANT
PROFESSION GIVEN THE ACCOUNTING REFORM IN ALGERIA

د.قادي عبد القادر

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم

الجزائر

abdelkader.kadri@univ-mosta.dz

المؤلف المرسل: قادي عبد القادر، الإيميل: abdelkader.kadri@univ-mosta.dz

تاريخ الاستلام: 2020/07/12 تاريخ القبول: 2020/08/11 تاريخ النشر: 2020/09/18

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مهنة الخبير المحاسبي كأحد المهن الأساسية لتقديم خدمات التدقيق الخارجي الإلزامي في الجزائر، حيث خلصت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن هناك ضعف في تغطية احتياجات المؤسسات الإقتصادية الجزائرية من خدمات التدقيق الخارجي من قبل الخبراء المحاسبين، ما يستوجب الإستعانة بخدمات أطراف أخرى وعلى رأسهم محافظي الحسابات.

الكلمات المفتاحية: تدقيق؛ محاسبة؛ مؤسسة؛ معلومات.

تصنيف jel: M41، M42

ABSTRACT

The purpose of this paper is to highlight the profession of the chartered accountant as one of the key professions for providing external auditing services in Algeria, as this study has concluded that there is a weakness in the coverage the needs of the Algerian economic institutions from external auditing services by the chartered accountants, which requires which required the services of other parties, mainly The External Auditor.

Keywords: Audit; accounting; institution; information.

Jel classification code: M41, M42

1. المقدمة

تعتبر الجزائر من بين الدول التي باشرت في إحداث إصلاح محاسبي وهذا في سياق الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر خاصة في العقود الأخيرة وذلك قصد تسريع وتيرة التنمية الاقتصادية، ولقد أسفر الإصلاح المحاسبي في الجزائر عن صدور نظام محاسبي مالي يعوض المخطط المحاسبي الوطني في ظل عجز هذا الأخير عن تلبية احتياجات مستخدمي المعلومات المالية والمحاسبية وعلى رأسهم المستثمر الأجنبي، وهذا النظام المحاسبي المالي الجديد ملزم التطبيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية كأساس لإعداد قوائمها المالية للأطراف الخارجية، وذلك من أجل الخروج بصورة مقبولة على نطاق واسع للوضع المالي للمؤسسة وأدائها. إن النظام المحاسبي المالي باعتباره صادر بموجب قانون وإصدارات رسمية أخرى والتي تضمن بصفة أساسية الإلتزام بالتطبيق من طرف المؤسسات، إلا أن ذلك لا يكفي لضمان إلتزام الأطراف المعنية بتطبيق النظام المحاسبي المالي على النحو المرجو، وكذا المساعدة على اكتشاف الإنحرافات من أجل اتخاذ الإجراءات اللازمة لتقويمها.

إن ما سبق يعتبر الهدف الرئيسي من خدمات التدقيق المقدمة من قبل المهن المحاسبية في الجزائر وعلى رأسها الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات، وذلك في سبيل توفير معلومات مالية موثوقة تعبر بصدق عن الوضع المالي للمؤسسة الاقتصادية وأدائها، وذلك من خلال سلسلة من الإجراءات والمعايير التي يلتزم بها المدقق سواء الخبير المحاسبي أو محافظ الحسابات بغرض إبداء رأي فني محايد عن مدى صدق وعدالة التقارير المالية من خلال الأدلة والبراهين الكافية.

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ماهو واقع مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر وما مدى قدرتها على تغطية احتياجات التدقيق من قبل المؤسسات الاقتصادية؟
أهمية البحث:

- يساهم التدقيق الخارجي في زيادة موثوقية ومصداقية المعلومة المحاسبية؛
- تعتبر المعلومة الاقتصادية بشكل عام والمعلومة المحاسبية بصفة خاصة من أهم موارد المؤسسة الاقتصادية الضرورية لنموها واستقرارها؛
- يستمد البحث أهميته من تعاظم دور المعلومة المالية في تنشيط سوق المال؛

- يستمد البحث أهميته أيضا من الدور الذي قد يلعبه الإستثمار الأجنبي في دفع وتسريع وتيرة التنمية الإقتصادية في الدول المستضيفة، وهذا الأخير يتطلب مناخ استثماري ملائم من أهمه توفر معلومات محاسبية ومالية ذات مصداقية؛
- الحاجة إلى التدقيق الخارجي قصد ضمان التطبيق الجيد والفعال للنظام المحاسبي المالي داخل المؤسسة الإقتصادية الجزائرية، مما يساهم في الوصول بالإصلاح المحاسبي إلى مبتغاه.

أهداف الدراسة:

- عرض المؤسسات الإقتصادية التي تشكل النسيج الإقتصادي في الجزائر؛
- إبراز مختلف المهن المحاسبية في الجزائر والخدمات التي تقدمها وكيفية التفريق بين مهامها؛
- تسليط الضوء على مهنة الخبير المحاسبي كأحد المهن المحاسبية الهامة في تقديم مختلف خدمات المحاسبة في الجزائر؛
- عرض واقع مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر ومدى مواكبتها لتطورات حجم النسيج المؤسسي الإقتصادي في الجزائر واحتياجاته من خدمات المحاسبة والتدقيق.

المنهج المتبع في الدراسة :

لدراسة هذا الموضوع يتطلب الأمر استخدام منهج معين، ولهذا سوف نحتاج إلى استخدام المنهج الوصفي قصد إبراز وتوضيح كل العناصر التي لها أهمية في البحث، كما سنحتاج إلى استخدام المنهج التحليلي قصد الإحاطة بكل أجزاء الموضوع التي لا تقل أهمية عن بعضها البعض، كما يتطلب الموضوع استخدام منهج من خلال رصد واقع مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر.

2. عرض عام للخدمات المحاسبية من قبل الخبير المحاسبي في الجزائر:

تقدم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر مجموعة من الخدمات المحاسبية الموجهة بالأساس للمؤسسات الإقتصادية، وهي بشكل عام كالتالي:

1.2 المحاسبة:

أ. تعريف المحاسبة:

هناك عدة تعاريف للمحاسبة نذكر منها ما يلي:

المحاسبة هي عملية تعريف وتطوير وقياس وإيصال للمعلومات (بول.ج و مارشال، 2009، صفحة 29)

ويمكن تعريف المحاسبة بأنها عملية تختص بتحديد وقياس وتسجيل وتوصيل البيانات والمعلومات الإقتصادية والمالية معبرا عنها بوحدة النقد والمتعلقة بالوحدات الإقتصادية لتقديمها إلى المهتمين بتلك البيانات والمعلومات بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات الإقتصادية المختلفة. (الحسبان، لا يوجد سنة نشر، صفحة 19)

كما تعرف بأنها تسجيل وتبويب وتلخيص الأحداث الإقتصادية على نحو منطقي بهدف توفير معلومات مالية لمتخذ القرار (فتحي عبد اللطيف، 2002، صفحة 15)

المحاسبة هي نشاط خدمي، وظيفتها توفير معلومات كمية، ذات طبيعة مالية في الأساس، حول الوحدات الإقتصادية، والتي يراد منها أن تكون مفيدة في اتخاذ القرارات الإقتصادية. (فالح النعيمي، 2010، صفحة 17، 18)

ب. القوائم المالية كمخرجات أساسية للمحاسبة:

تتضمن المجموعة الكاملة من القوائم المالية ما يلي:

ب.1 الميزانية:

تعرض الميزانية صورة للمركز المالي للشركة من خلال بيان ما لها من ممتلكات (الأصول) وحقوق الملكية وما عليها من التزامات مالية (الخصوم) في تاريخ معين هو تاريخ الميزانية، ووفقا للمعادلة الأساسية للميزانية، وهي: الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

ويطلق على القائمة المحاسبية، التي تبين أصول المنشأة في جانب، وخصوم المنشأة وحقوق الملكية في جانب آخر، اسم قائمة المركز المالي، وانطلاقا من المعادلة المحاسبية، فإن جانبي القائمة يكونان دوما متساويين، وبسبب تساوي أو توازن جانبي قائمة المركز المالي، يطلق عليها كذلك اسم الميزانية. (قادري، 2018، صفحة 387)

ب.2 قائمة الدخل:

تعطي قائمة الدخل صورة أكثر وضوحا عن الشركة، حيث تقيس أداء الشركة خلال الفترة المالية المنتهية، وتبين ما إذا كانت نتيجة هذا الأداء ربحا أو خسارة، وذلك عن طريق مقارنة الإيرادات بالتكاليف، وتعد قائمة الدخل أهم تقرير مالي بالنسبة لكثير من المحللين الماليين والمستثمرين الحاليين والمرتقبين، وهي توضح ما حققته الشركة من أرباح أو خسائر، وقائمة الدخل ذات أهمية كبيرة للمساهمين لأنها:

- تظهر نتائج أعمال الشركة للسنة المالية المنتهية؛

- تعتبر مؤشرا هاما لتوقع ما سيكون عليه مستقبل الشركة.

تبين قائمة الدخل مقابلة الإيرادات المحققة من بيع المنتجات أو تقديم الخدمات مع التكاليف المتكبدة لتشغيل الشركة لتحقيق تلك الإيرادات، والفرق بين الإيرادات المحققة والتكاليف المتكبدة يعتبر صافي الربح أو الخسارة للسنة، وتتكون التكاليف المتكبدة عادة من تكلفة المبيعات، تكاليف البيع والتوزيع، والمصروفات العمومية والإدارية، وأعباء التمويل. (قادري، 2018، صفحة 387)

ب.3 قائمة التدفقات النقدية:

وهي قائمة تبين التدفقات النقدية الداخلة والخارجة خلال فترة معينة، وتبين مصادر هذه التدفقات والتي تشمل التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، والتدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية وكذلك التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية، وتعتبر هذه القائمة مكملة للقوائم الأخرى كونها تقدم معلومات مبنية على الأساس النقدي. (حميدات و خداش، 2013، صفحة 29)

ب.4 قائمة التغيرات في حقوق الملكية:

هي قائمة تظهر التغيرات في حقوق الملكية أو أي تغيرات قد تطرأ على بنود رأس المال وحقوق المساهمين، ويظهر من خلال قائمة التغيرات في حقوق الملكية أي تغيرات تطرأ على بنود رأس المال وحقوق المساهمين، والتي تعطي معلومات عن التغيرات التي تحدث أثناء السنة على رأس المال والأرباح المحتجزة والتوزيعات والإحتياطيات، وهي توضح أيضا: هل أجرت الشركة زيادة على رأس المال؟ وكيف كانت الزيادة؟ وهل أصدرت الشركة أسهما جديدة، هل قامت الشركة بتوزيع أسهم مجانية، وهل الأرباح المحتجزة ارتفعت أم انخفضت وبأي مقدار؟ وكذلك الأمر بالنسبة للإحتياطيات. (قادري، 2018، صفحة 388)

ب.5 الإيضاحات المتممة للقوائم المالية:

وتبين ملخصا للسياسات المحاسبية وملاحظات تفسيرية تتعلق ببنود القوائم المالية، وإفصاحات تتطلبها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وقد تشمل هذه التقارير معلومات حول أثار التغيرات في بيئة عمل المنشأة وسياسة توزيع الأرباح والمنافسة السوقية، وكذلك تعد تقارير حول مصادر الأموال والنسب المستهدفة للخصوم إلى حقوق الملكية، ويمكن عرض تقارير تتضمن موارد المنشأة غير الواردة ضمن قائمة الميزانية مثل الموارد البشرية،

والشهرة المولدة داخلياً وأية إفصاحات إختيارية أخرى. (حميدات و خداس، 2013، صفحة 29)

2.2 التدقيق:

أ- مفهوم التدقيق:

التدقيق عبارة عن جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات لتحديد والتقرير عن مدى التوافق بين هذه المعلومات ومعايير تم وضعها على نحو مسبق. (فتحي عبد اللطيف، 2002، صفحة 15)

وتعني عملية التدقيق، عملية يعبر فيها الممارس عن استنتاج مصمم لرفع درجة ثقة المستخدمين المقصودين عدا - الطرف المسؤول- حول نتيجة تقييم أو قياس موضوع العملية استناداً إلى مقاييس. (International Federation of Accountants(IFAC), 2010, p. 26)

من خلال المفهوم السابق يمكن مناقشة أهم ما جاء فيه من خلال ما يلي:

— نتيجة تقييم أو قياس موضوع العملية: هي المعلومات التي نحصل عليها من تطبيق المقاييس على موضوع العملية، فعلى سبيل المثال، الإعراف والقياس والعرض والإفصاح (النتيجة) ينتج من تطبيق إطار إعداد القوائم المالية في الإعراف ، القياس، العرض والإفصاح (مقاييس) على المركز المالي، الأداء المالي والتدفقات النقدية للمؤسسة (موضوع العملية). (قادري، ضرورة التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي لمواجهة مخاطر التحريف المالي في المؤسسة الإقتصادية كأحد مقومات حوكمة الشركات، 2020، صفحة 324)

— موضوع العملية: يمكن أن يأخذ موضوع العملية عدة أشكال على غرار الأداء المالي والمركز المالي والتدفقات المالية، نظم الرقابة الداخلية...إلخ، ومن أهم خصائص موضوع العملية المناسب ما يلي: (International Federation of Accountants(IFAC), 2010, p. 13)

- أ- قابلاً للتحديد، ومن الممكن تقييمه أو قياسه استناداً إلى مقاييس محددة.
- ب- إمكانية إخضاع المعلومات الخاصة به لإجراءات لجمع الأدلة المناسبة والكافية لدعم استنتاج المدقق الممارس.

— المستخدمون المقصودين: الشخص أو الأشخاص، أو فئة من الأشخاص الذين يعد لهم المدقق تقرير التدقيق، وقد يكون الطرف المسؤول أحد المستخدمين المقصودين، ولكنه

ليس الوحيد (Saudi Organization for Certified Public Accountants(SOCPA), 2009, p. 16)، ويمكن اعتبار المستثمرين الحاليين والمحتملين والمقرضين والموردين والموظفين والعملاء والحكومات ووكالاتها والإدارة والجمهور (البحيصي، 2004، صفحة 6)، كمستخدمين مقصودين.

— الممارس: يقصد به الشخص أو الأشخاص القائمون بالتدقيق. (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2009، صفحة 5)

— المقاييس: هي النقاط المرجعية التي تستخدم لتقييم، أو قياس موضوع ما، متضمنة، (حيثما يكون ملائماً)، النقاط المرجعية للعرض والإفصاح، ويمكن أن تكون المقاييس رسمية، أو أقل من مستوى الرسمية، كما يمكن أن تكون المقاييس مناسبة من أجل التقييم، أو القياس المتسق لموضوع ما في سياق الحكم المهني، وحتى تكون المقاييس مناسبة يجب أن تتوفر على مجموعة من السمات المتمثلة في الملاءمة، الإكمال، الوثوقية، الحيادية، القابلية للفهم. (Saudi Organization for Certified Public Accountants(SOCPA), 2009, p. 8)

— الطرف المسؤول: هو الشخص أو الأشخاص الذي يكون مسؤولاً عن موضوع العملية والمعلومات الخاصة بموضوع العملية، ويحدث ذلك مثلاً عندما تستخدم مؤسسة مدقق لإجراء عملية تدقيق فيما يتعلق بتقرير أعدته حول ممارساتها الخاصة باستمراريتها (الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، 2010، صفحة 9)، كما قد يكون الطرف المسؤول مسؤولاً عن موضوع العملية دون المعلومات الخاصة بموضوع العملية كما قد يكون العكس.

— رفع درجة ثقة المستخدمين المقصودين: يشير المفهوم السابق للتدقيق إلى أن الهدف الأساسي للتدقيق الحديث هو تضييق فجوة التوقعات، ويمكن تعريف فجوة التوقعات في التدقيق بأنها التباين بين توقعات المجتمع أو مستخدمي القوائم المالية من المدققين، والأداء الفعلي لهم (جورج دانيال، 2003، صفحة 7)، وهذا التباين يتكون من المستويان التاليان: (جورج دانيال، 2003، صفحة 7، 8)

— الفجوة المعقولة، التي تتمثل في التباين بين توقعات المجتمع أو مستخدمي القوائم المالية من المدقق، وما يستطيع المدقق أداءه بصورة معقولة.

– فجوة الأداء، التي تتمثل في التباين بين الواجبات التي يتوقعها المجتمع أو مستخدمي القوائم المالية بشكل معقول من المدقق، وبين الأداء الفعلي له، ويمكن تقسيم تلك الفجوة إلى مكونين هما:

أ- الفجوة بين الواجبات التي يمكن توقعها من المدقق، وبين واجبات المدقق وفقا لمعايير التدقيق، ويطلق على تلك الفجوة عدم كفاية أو قصور في معايير التدقيق.

ب- الفجوة بين واجبات المدقق وفقا لمعايير التدقيق، وبين الأداء الفعلي له، ويطلق على تلك الفجوة عدم كفاية أو قصور في الأداء.

ب- الأطراف المستفيدة من نتائج التدقيق الخارجي:

يمكن تقسيم المستفيدين من نتائج تدقيق القوائم المالية من قبل المدقق الخارجي إلى مجموعتين رئيسيتين كالآتي: (الطلحة، 2003، صفحة 9، 10)

ب.1 مستفيدون لهم إهتمام مباشر بالمؤسسة:

تشمل هذه المجموعة المستثمرين الحاليين أصحاب حقوق رأس المال الحاليين والمرتبين، المقرضين الحاليين والمرتبين، ضريبة الدخل، الدوائر الحكومية، إدارة المؤسسة، موظفيها، عملائها ومورديها، وفيما عدا إدارة المؤسسة يعتبر المستفيدون في هذه المجموعة مستفيدين خارجيين نظرا لإنعدام درايتهم اليومية بأنشطة المؤسسة.

ب.2 مستفيدون لهم إهتمام غير مباشر بالمؤسسة:

تشمل هذه المجموعة الدوائر الحكومية الرقابية، والدوائر الحكومية المسئولة عن تخطيط وتوجيه الإقتصاد الوطني، ويعتبر المستفيدون في هذه المجموعة مستفيدين خارجيين نظرا لإنعدام درايتهم اليومية بأنشطة المؤسسة.

كما يمكن تقسيم المستفيدين في المجموعتين السابقتين حسب قدرتهم أو سلطتهم على تحديد المعلومات التي يحتاجون إليها من المؤسسة إلى مجموعتين كالآتي:

– مستفيدون لديهم القدرة أو السلطة على تحديد المعلومات التي يحتاجونها من المؤسسة: وتشمل هذه المجموعة ضريبة الدخل، الدوائر الحكومية، إدارة المؤسسة، الدوائر الحكومية الرقابية، والدوائر الحكومية المسئولة عن تخطيط وتوجيه الإقتصاد الوطني.

– مستفيدون ليست لديهم القدرة أو السلطة على تحديد المعلومات التي يحتاجون إليها من المؤسسة:

وتشمل هذه المجموعة باقي قطاعات المستخدمين على الرغم من أن بعض المقرضين قد تتوافر لديهم القدرة على تحديد بعض المعلومات التي يحتاجونها من المؤسسة، ولكن نظرا لأنه في معظم حالات الإقراض يعتمد المقرضون إلى حد كبير على القوائم المالية التي تقدمها المؤسسة ونظرا لعدم قدرة هذا القطاع من المستفيدين على فرض معايير محاسبة مالية يتم على أساسها إعداد القوائم المالية المقدمة إليهم فقد تم تصنيفهم ضمن هذه المجموعة من قطاعات المستفيدين.

ويمكن أيضا تقسيم المستفيدين من نظام المعلومات المحاسبي حسب انتمائهم إلى المؤسسة إلى فريقين: (جورج دانيال، 2003، صفحة 8)

– المستخدمون الداخليون: أعضاء مجلس الإدارة ، مدراء تنفيذيون، المدراء، المستخدمون (والإتحادات العمالية).

– المستخدمون الخارجيون: المساهمون، المحللون، الدائنون، السلطات الضريبية، عامة الناس.

3.2 تطوير نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة الإقتصادية:

أ. نظام المعلومات المحاسبي:

هناك عدة تعاريف من أهمها:

نظام المعلومات المحاسبية هو نظام يجمع البيانات ويسجلها ويخزنها ويعالجها لإنتاج معلومات لصناع القرار، يمكن أن يكون نظام المعلومات المحاسبي نظاما يدويا بسيطا للغاية يعتمد على الورق وقلم الرصاص، أو نظاما معقدا جدا يستخدم أحدث أجهزة الكمبيوتر وتكنولوجيا المعلومات، أو مزيج بين الأسلوبين السابقين، وبغض النظر عن النهج المتبع، فإن العملية هي نفسها، يجب أن يقوم نظام المعلومات المحاسبي والأشخاص الذين يستخدمونه بجمع البيانات والمعلومات وإدخالها ومعالجتها وتخزينها والإبلاغ عنه، إن الورقة والقلم أو أجهزة وبرامج الكمبيوتر هي مجرد أدوات تستخدم في إنتاج المعلومات. (Tarek Hassanain,

Abdelati A, Azab, Barakat, & Nageeb, 2016, p. 13)

نظام المعلومات المحاسبية يعرف بأنه النظام الذي ينفذ مهام تشغيل البيانات للمنظمة حيث يجمع بيانات تصف أنشطة المنظمة، ويحول البيانات إلى معلومات، ويتيح المعلومات للمستخدمين داخل وخارج المنظمة. (مكيلود، 2000، صفحة 502)

كما يعرف بأنه النظام الذي يجمع ويعالج بيانات العمليات وينشر المعلومات المحاسبية للأطراف المهتمة، بنظام المعلومات المحاسبية، وتختلف نظم المعلومات المحاسبية من شركة الأخرى تبعاً لـ (1) طبيعة عمل الشركة، و(2) العمليات التي تدخل فيها، و(3) حجم الشركة، و(4) حجم البيانات التي يجب معالجتها، و(5) درجة الطلب على المعلومات من قبل الإدارة والآخرين. (صالح سلامة، 2010، صفحة 9)

ويعرف نظام المعلومات المحاسبي الداخلي بأنه: ذلك الجزء من نظام المعلومات الكلي الذي يختص بتجميع وتشغيل وتخزين واسترجاع البيانات الكمية النقدية وغير النقدية لأغراض توفير المعلومات لمتخذي القرارات من خلال التنظيم، ويمكن أن يمتد نظام المعلومات من المدى الكبير المعتمد على أنظمة الحاسبات الإلكترونية، إلى المدى البسيط اليدوي والذي يقوم على مجموعة محدودة من البيانات المنظمة. (عبد المنعم مبارك، 2000، صفحة 69)

ويشار إليه بأنه مجموعة منظمة من الأساليب والإجراءات والضوابط المحاسبية اليدوية والمحوسبة الموضوعية لجمع وتسجيل ومقارنة وتحليل وتلخيص وتفسير وتقديم بيانات مالية دقيقة وفي الوقت المناسب لإتخاذ القرارات الإدارية. (taiwo, 2016, p. 6)

كما يشار إلى أنه جزء من نظام المعلومات، فنظام المعلومات المحاسبي يدمج المحاسبة مع تصميم وتنفيذ ومتابعة نظام المعلومات. (Elsye Hatane, Sanjaya, & Gorjian, 2011, p. 2)

ب. تطوير نظم المعلومات المحاسبية:

وفقاً لمدخل النظم يشير عادة المصطلح تطوير نظم المعلومات إلى كافة المراحل التقنية التي يمكن من خلالها إنشاء نظام معلومات جديد، أو تحسين كفاءة نظام قائم، أو استكمال مراحله، أو التحول من نظام مصمم بتقنية معينة إلى نظام مصمم بتقنية أكثر تطوراً، ومن ثم فإن مصطلح تطوير نظم المعلومات يعنى أي من الأنشطة التالية: (العزیز و محمد متولي، الصفحات 119-122)

- تصميم نظام معلومات جديد لمؤسسة حديثة؛
- تحويل نظام المعلومات اليدوي لمؤسسة قائمة إلى نظام معلومات إلكتروني؛
- استكمال عملية تصميم نظام معلومات إلكتروني لمؤسسة قائمة؛

- التحول إلى نظام تخطيط موارد المؤسسة (ERP).

3.تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر

بعد الشروع في تطبيق النظام المحاسبي المالي مطلع سنة 2010 أتبعته هذه الخطوة مباشرة بصدور قانون لتنظيم مهنة المحاسبة ألا وهو القانون رقم 01-10 مؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق 29 يونيو سنة 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ويهدف هذا القانون إلى تحديد شروط وكيفيات ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق، حيث الجديد في هذا القانون مقارنة بسابقه (قانون 08-91 لسنة 1991) هو التغيير في الهيكل المؤسسي لمهنة الخبير المحاسبي والمهن المحاسبية الأخرى في الجزائر.

1.3 ممارسة مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر وشروطها:

أوكل القانون 01-10 أداء مهنة الخبير المحاسبي إلى أشخاص يمتنون هذه المهنة بصفتهم أشخاص طبيعيين أو كأشخاص معنويون.

أ. الأشخاص الطبيعيون:

أوكل القانون 01-10 أداء مهنة الخبير المحاسبي إلى الخبراء المحاسبين، حيث جاء القانون واضحا في وصف مهام المهنة مما يسهل التفريق بينها وبين أي مهنة أخرى على غرار مهنة المحاسب المعتمد ومحافظ الحسابات.

أ.1 الخبير المحاسبي:

يعد خبيرا محاسبيا كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات. (الجريدة الرسمية الجزائرية، 2010، صفحة المادة 8)

كما يقوم الخبير المحاسب أيضا بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل.

أ.2 شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسبي بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

أوكل أداء مهنة الخبير المحاسبي إلى الخبراء المحاسبين، من خلال توافر الشروط التالية: (الجريدة الرسمية الجزائرية، 2010، صفحة المادة 8)

- أن يكون جزائري الجنسية؛

- بالنسبة لمهنة الخبير المحاسبي، أن يحوز شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها؛
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين؛
- أن يؤدي اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا؛
- امتلاك عنوان مهني خاص.

ب. الأشخاص المعنويون:

يشير القانون 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، إلى أن شركات الخبرة المحاسبية هم الأشخاص المعنويين المكلفون بأداء مهنة الخبير المحاسب في الجزائر، حيث يمكن للخبراء المحاسبين أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة، سواء كانت خاصة أو عمومية اقتصادية، من أجل ممارسة مهنتهم كل على حدة.

2.3 مسؤوليات الخبراء المحاسبين:

أ. المسؤولية المدنية:

ينجر عن المسؤولية المدنية للخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات سواء كان شخص طبيعي أو معنوي، تعويض الأطراف المتضررة، حيث ينص القانون 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على ما يلي:

يعد الخبير المحاسب أثناء ممارسته مهامه مسؤولا مدنيا تجاه زبائنه في الحدود التعاقدية. (الجريدة الرسمية الجزائرية، 2013، صفحة المواد: 60، 61)

ب. المسؤولية الجزائية:

ينجر عن المسؤولية الجزائية تعرض الخبير المحاسبي سواء شخص طبيعي أو معنوي لأحكام قانون العقوبات، حيث نص القانون 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد في مادته 62، أنه يتحمل الخبير المحاسب المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني.

ج. المسؤولية التأديبية:

وفقا للقانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد في مادته رقم 63، يتحمل الخبراء المحاسبين المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم، وتتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في: الإنذار، التوبيخ، التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر، الشطب من الجدول. (الجريدة الرسمية الجزائرية، 2013، صفحة المادة 5)

3.3 التنظيم المؤسسي لمهنة الخبير المحاسبي في الجزائر:

أ. المجلس الوطني للمحاسبة:

يعتبر مجلس المحاسبة رأس الهرم بالنسبة للإشراف على مهنة المحاسبة في الجزائر إضافة إلى مهنة التدقيق، حيث يتبع مباشرة لوزارة المالية، ويضم ثلاثة (03) أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل، تلك التنظيمات المهنية تتمثل في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، كما يضم المجلس الوطني للمحاسبة مجموعة من اللجان متساوية الأعضاء وهي: (الجريدة الرسمية الجزائرية، 2010، صفحة المادة 5)

— لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية؛

— لجنة الإعتماد؛

— لجنة التكوين؛

— لجنة الإنضباط والتحكيم؛

— لجنة مراقبة النوعية.

كما أوكل للمجلس الوطني للمحاسبة بموجب القانون 10-01 مهام الإعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.

حيث تتضمن إجراءات الإعتماد الخطوات التالية ما يلي:

- ترسل عن طريق رسالة موصى عليها تودع مقابل وصل استلام، طلبات الإعتماد بصفة خبير محاسب أو محافظ الحسابات إلى المجلس الوطني للمحاسبة.

- يقدر المجلس الوطني للمحاسبة الصلاحية المهنية لشهادات وإجازات كل مترشح يطلب اعتماده في صنف مهني و/أو الصنف المهني الآخر.
- يدرس المجلس الوطني للمحاسبة طلب الإعتماد ويتحقق لاسيما من مطابقته للأحكام المنصوص عليها في القانون 01-10 ذات العلاقة.
- يبلغ المجلس الوطني للمحاسبة لطالب الإعتماد قرار الإعتماد أو رفض معلن للطلب في أجل (4) أشهر، وفي حالة عدم التبليغ بعد انقضاء هذا الأجل أو رفض الطلب يمكن تقديم طعن قضائي طبقا للتشريع الساري المفعول.
- يحدد المجلس الوطني للمحاسبة قائمة المهنيين المسجلين في الجدول وينشرها وفق الأشكال المحددة من طرف الوزير المكلف بالمالية.

ب. المصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

هو جهاز مهني يتمتع كل منهما بشخصية معنوية، ويضم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب، كما أوكل القانون 01-10 مهمة تسيير من الجهاز السابق إلى مجلس وطني ينتخبه مهنيون، مع إمكانية إنشاء مجالس جهوية، ويضم المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ممثل عن وزارة المالية بغية العمل بالتنسيق مع وزير المالية.

كما يكلف المصنف الوطني للخبراء المحاسبين بالمهام التالية:

- السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها؛
- الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم؛
- السهر على احترام قواعد المهن وأعرافها؛
- إعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية؛
- إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة؛
- إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها؛
- المساهمة في الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييس المحاسبي والواجبات المهنية وتسعيرة الخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بهذه المهن؛

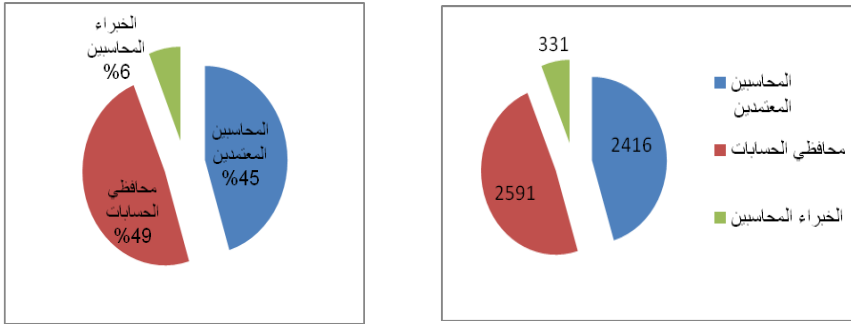
- تمثيل مصالح المهنة إزاء الغير والمنظمات الأجنبية.

4. واقع ممارسة مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر:

1.4 مقارنة بين عدد الخبراء المحاسبين والمهمن المحاسبية الأخرى في الجزائر:

تشكل المهمن المحاسبية على ثلاث أنواع من الممارسين المهنيين: المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، حيث تختص مهنة المحاسبين المعتمدين بتقديم خدمات المحاسبة للعملاء، أما مهنة محافظ الحسابات فتختص كذلك بتقديم خدمات المحاسبة إضافة إلى خدمات التدقيق وعلى رأسها التدقيق المحاسبي الخارجي أو القانوني، أما مهنة الخبراء المحاسبين فهي تجمع بين الخدمات السابقة (تدقيق ومحاسبة) إضافة إلى تقديم خدمات تطوير نظم المعلومات المحاسبية وتنظيمها، والشكل التالي يوضح توزيع المهمن المحاسبية السابقة حسب العدد على مستوى التراب الجزائري.

الشكل رقم 1: توزيع المهمن المحاسبية في الجزائر حسب العدد



المصدر: من إعداد الباحث باعتماد على بيانات وزارة المالية حول عدد ممارسي المهمن المحاسبية في الجزائر لسنة 2020

من خلال الشكل 1 نلاحظ أن عدد ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر بلغ 5338 شخص، حيث أن عدد المحاسبين المعتمدين في 2020 بلغ 2416 شخص أي بنسبة 45% من مجموع الممارسين المهنيين، أما عدد محافظي الحسابات في 2020 فبلغ 2591 شخص وبنسبة 49% من المجموع، وأخيرا بلغ عدد الخبراء المحاسبين 331 شخص بنسبة 6% من الإجمالي. كما نلاحظ من خلال الشكل رقم 1 أن عدد المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات كبير جدا مقارنة بعدد الخبراء المحاسبين، كما نستخلص مما سبق أن خدمات مسك المحاسبة تسيطر على حجم الخدمات المقدمة من قبل المهمن المحاسبية في الجزائر، حيث يقدم خدمات مسك المحاسبة 5338 مزاوول موزعين بين محاسبين معتمدين (2416 شخص) ومحافظي الحسابات (2591 شخص) وخبراء محاسبين (331 شخص)، بينما تحظى خدمات التدقيق المحاسبي الخارجي أو القانوني بالمرتبة الثانية من حيث الأهمية، حيث يقدم خدمات التدقيق في الجزائر حوالي 2992 مزاوول موزعين بين محافظي الحسابات (2591 شخص)

وخبراء محاسبين (331 شخص)، أما خدمات تنظيم وتطوير نظم المعلومات المحاسبية فتحظى بأهمية ضعيفة نتيجة العدد الضئيل من الممارسين لهذه المهنة والتي يبلغ عددهم 331 خبير محاسبي فقط على مستوى الوطن.

2.4 توزيع عدد الخبراء المحاسبين حسب طبيعة الأشخاص:

تمارس مهنة الخبرة المحاسبية في الجزائر من قبل نوعين من الأشخاص، وهم الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين (الشركات)، كما هو موضح في الشكل رقم 2



المصدر: من إعداد الباحث باعتماد على بيانات وزارة المالية حول عدد ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر لسنة 2020

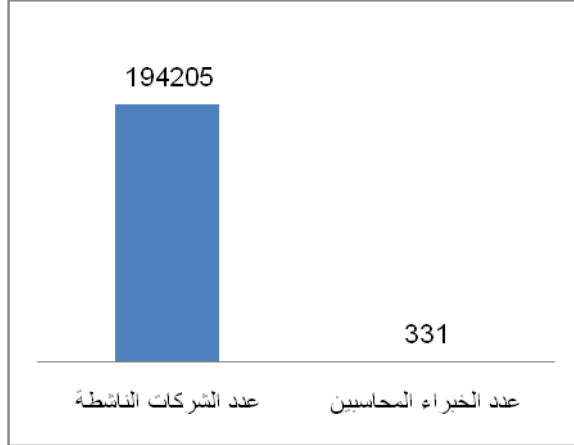
بلغ عدد الخبراء المحاسبين في الجزائر 331 خبير محاسبي موزعين بين أشخاص طبيعيين وأشخاص معنويين، حيث بلغ عدد الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون مهنة الخبير المحاسبي 323 شخص، بينما عدد الممارسين المعنويين لمهنة الخبير المحاسبي فبلغ 8 أشخاص، ومن الملاحظ أن عدد الممارسين المعنويين لمهنة الخبير المحاسبي قليل جدا مقارنة بعدد الأشخاص الطبيعيين الممارسين لمهنة الخبير المحاسبي، وهذا ما يؤثر على جودة الخدمات المقدمة وخاصة في مجال تطوير نظم المعلومات المحاسبية، كون أن الشخص بمفرده لا يستطيع الوفاء بكل متطلبات تقديم خدمات تتطلب جهدا ومكانيات مادية وبشرية كبيرة مثل خدمات تطوير النظم المحاسبية، كونها تحتاج إلى خبراء في المحاسبة وخبراء في الإعلام الآلي إضافة فريق المساعدين والإداريين الذين لا يقل دورهم من حيث الأهمية عن المختصين، وهذا ما يمكن أن يتوفر من خلال شركات المحاسبة نظرا لما تتوفر عليه من موارد مادية وبشرية معتبرة.

3.4 توزيع عدد الخبراء المحاسبين مقارنة بالشركات الاقتصادية الناشطة في الجزائر

يمكن معرفة مدى تغطية خدمات التدقيق وخدمات تطوير النظم المحاسبية التي

ينفرد بها الخبراء المحاسبين من خلال معرفة توزيع عدد الخبراء المحاسبين مقارنة بالشركات الإقتصادية الناشطة في الجزائر كما هو موضح في الشكل رقم 3.

الشكل رقم 3: توزيع عدد الخبراء المحاسبين مقارنة بالشركات الإقتصادية الناشطة في الجزائر



إلى غاية نهاية 2018 بلغ عدد الشركات الناشطة في الجزائر 194205 شركة تنشط في مختلف القطاعات الإقتصادية، هذه الأخيرة تحتاج إلى نظم معلومات محاسبية تزود متخذي بمختلف المعلومات لإتخاذ القرارات من داخل الشركة أواخرها، كما تحتاج إلى تدقيق تلك النظم من أجل إضفاء مصداقية على مخرجاتها من المعلومات المالية، حيث يمكن أن تختار هذه الشركات اللجوء إلى خدمات خارجية من قبل الخبراء المحاسبين لتطوير نظم معلومات محاسبية خاصة بها، أو الإعتماد على الخيار الآخر وهو الإعتماد على إمكانياتها الذاتية من خبراء ومحاسبين داخل الشركة، وإذا طبق ذلك على الشركة الجزائرية فكلما الخيار صعب تحقيقه، فحجم الخدمات الخارجية من قبل الخبراء المحاسبين التي يمكن أن يقدمها 331 شخص لا تكفي مقارنة بعدد الكبير للشركات الإقتصادية التي عددها يفوق 194205 شركة، كما أن معظم الشركات الإقتصادية في الجزائر ليست لها إمكانيات داخلية تمكّنها من تطوير نظم معلومات محاسبية ذات جودة عالية تمكّنها من تلبية احتياجات الأطراف الداخلية والخارجية من مختلف المعلومات المالية اللازمة لإتخاذ القرارات.

أما بالنسبة لتدقيق نظم المعلومات المحاسبية فالمشكل غير مطروح بشكل كبير بالنسبة للمؤسسات الإقتصادية في ظل تواجد عدد معتبر من محافظي الحسابات الذين

يمكن أن يقدم هذا النوع من الخدمات جنبا إلى جنب مع الخبراء المحاسبين، وهذا ما يضمن نوعا تغطية مناسبة لإحتياجات المؤسسات الإقتصادية من خدمات التدقيق الخارجي.

5. خاتمة:

اعتمدت هذه الدراسة في جانبها النظري على تسليط الضوء على الخدمات المحاسبية المقدمة من قبل الخبير المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية، حيث تم التركيز على جزء هام تلك الخدمات ألا وهو التدقيق الخارجي، الذي يمكن أن يكون محل تدخل من قبل الخبير المحاسبي، مما يمتلكه من التأهيل العملي والقانوني لمساعدة المؤسسة الإقتصادية على الوفاء بالتزاماتها القانونية واضفاء مصداقية على قوائمها المالية مما يمكنها من تلبية احتياجاتها واحتياجات الأطراف المتعاملة معها من المعلومات المحاسبية الموثوقة.

أما الجانب التطبيقي من هذه الدراسة فقد ركز على الوقوف على مدى مساهمة مهنة الخبير المحاسبي في تغطية احتياجات المؤسسات الإقتصادية الجزائرية من خدمات التدقيق الخارجي، حيث بلغ عدد الشركات الناشطة في الجزائر أكثر من 194205 شركة بمختلف أشكالها القانونية موزعة على كافة التراب الوطني، و يقابل هذا العدد من الشركات الإقتصادية خدمات في مجال التدقيق الخارجي يقدمها 331 خبير محاسبي، مما يدل على المساهمة الضعيفة لمهنة الخبير المحاسبي في تقديم خدمات التدقيق المخارجي بالمقارنة مع مهنة محافظ الحسابات الذين بلغ عددهم 2591 شخص.

كما توصلنا في نهاية هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج والتوصيات:

النتائج:

- إن النظام المحاسبي المالي الجزائري يعكس سعي الجزائر للتقارب مع معايير المحاسبة الدولية؛
- تتميز المؤسسة الإقتصادية بكونها نظام مفتوح يجب أن يتكيف مع البيئة المحيطة من خلال نقاط الالتقاط التي تمثل المعلومات المحاسبية الجزء الأهم منها؛
- تعتبر المعلومة المحاسبية من أهم موارد المؤسسة الإقتصادية التي يجب إدارتها بطريقة فعالة؛
- إن وظيفة المحاسبة لاتكفي للوفاء بمتطلبات الأطراف الداخلية والخارجية للمؤسسة من المعلومات إذا لم يتم اضافة مصداقية على تلك المعلومات المنتجة؛

- تساهم مهنة التدقيق الخارجي في زيادة مصداقية المعلومات المالية مما يدعم ثقة الأطراف المتعاملة مع المؤسسة الإقتصادية؛
- يساهم التدقيق الخارجي في زيادة جودة الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية كونها تزود الإدارة بكافة المعلومات حول نشاطاتها الإقتصادية والمالية؛
- تعتبر خدمات التدقيق الخارجي في الجزائر ضمن المهام الأساسية التي ينفرد بها الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات دون غيرهم من المهن المحاسبية كالمحاسب المعتمد ؛
- تمتلك معظم المؤسسات الإقتصادية الجزائرية إمكانيات ذاتية لمسك المحاسبة، إضافة إلى الإمكانيات الخارجية من خدمات المحاسبة التي يقدمها 5338 شخص موزعين بين كل من المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين؛
- تساهم مهنة الخبير المحاسبي بشكل ضعيف في تغطية احتياجات التدقيق الخارجي من قبل المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛
- يوجد فجوة كبيرة بين العرض في مجال تقديم خدمات تطوير نظم المعلومات المحاسبي والطلب عليها، حيث يقدم تلك الخدمات حوالي 331 خبير محاسبي لمقابلة طلب حوالي 194205 شركة إقتصادية اذا ما أرادت الإستعانة بخبراء خارجيين في مجال تطوير نظم المعلومات المحاسبية.

التوصيات:

- يجب إيلاء الإهتمام من قبل المؤسسة الإقتصادية الجزائرية بمصداقية المعلومات المحاسبية لمواكبة احتياجاتها واحتياجات البيئة المحيطة بها من المعلومات الموثوقة قصد دعم نموها واستقرارها أما المنافسة المحلية والأجنبية؛
- يجب التركيز على سد الفجوة في مجال تقديم خدمات التدقيق من قبل الخبير المحاسبي من حيث الكم والنوع إذا ما أريد الرقي بالمؤسسة الإقتصادية الجزائرية، وذلك من خلال زيادة فرص التكوين في المهن المحاسبية المختصة على غرار الخبراء المحاسبين، بالإضافة إلى العمل على استقطاب شركات محاسبة دولية من أجل سد الفجوة في أقرب وقت ممكن؛

- تعتبر شركات المحاسبة العالمية رائدة في مجال تقديم خدمات المحاسبة والتدقيق بشكل عام والتدقيق الخارجي بشكل خاص على غرار ما يعرف بشركات المحاسبة العالمية الأربع BIG4 التي تستثمر في عدة دول نامية وعربية، فالجزائر تعتبر أولى باستقطاب هذا النوع من الشركات المحاسبية الدولية من خلال جملة من التحفيزات قصد مساعدة المؤسسة الإقتصادية على الإستفادة من خدمات ذات معايير عالمية في مجال المحاسبة والتدقيق وتطوير نظم المعلومات المحاسبية، إضافة إلى الإحتكاك بين المهنيين المحاسبين في الجزائر مع مهنيين دوليين يعود بالفائدة على جودة خدمات المحاسبة من حيث الكم والنوع؛
- يجب على الخبراء تطوير إمكانياتهم في مجال فحص، مراجعة وإبداء رأي حول المعلومات المحاسبية للعميل، حيث يعتبر غياب أو ضعف جودة التدقيق أحد العوامل الرئيسية لوجود التحريف الهام والجوهري في القوائم المالية التي تنتجها المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛
- يجب إعتقاد أسلوب التحديث المستمر لمعايير المحاسبة والتدقيق الجزائرية كلما استدعى الأمر لذلك، حتى تتواءم مع المعايير المتعارف عليها دوليا من جهة واحتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية وخاصة المستثمر الأجنبي من جهة أخرى؛
- العمل على اعتماد مناهج التدقيق الخارجي وتطويرها كمقررات رئيسية في تكوين الإطارات المحاسبية وعلى رأسهم الخبراء المحاسبين.

6.المراجع:

1. الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). (2010). إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة (المجلد 2). نيويورك: الإتحاد الدولي للمحاسبين.
2. الجريدة الرسمية الجزائرية. (11, 7, 2010). قانون رقم 10-10 مؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق 29 يونيو سنة 2010، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد. الجزائر: الجريدة الرسمية.
3. الجريدة الرسمية الجزائرية. (16, 1, 2013). مرسوم تنفيذي رقم 13-10 مؤرخ في أول ربيع الأول عام 1434 الموافق 13 يناير سنة 2013، يحدد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها. 3. الجريدة الرسمية.

4. السيد مصطفى عبد العزيز، و عصام الدين محمد متولي. نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي عملي. جامعة القاهرة: كلية التجارة.
5. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. (2009). قائمة مصطلحات معايير المراجعة. (ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المترجمون) الرياض: الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
6. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين(SOCPA). (2009). قائمة مصطلحات معايير المراجعة. (ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المترجمون) الرياض: الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
7. باسمه فالح النعيمي. (2010). المحاسبة المالية. صنعاء: دار الكتاب الجامعي.
8. جمعة حميدات، و حسام خداهش. (2013). المحاسبة. عمان: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
9. حامد داود الطلحة. (2003). أهداف المحاسبة المالية. مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (13).
10. رايموند مكيلود. (2000). نظم المعلومات الإدارية. (سرور علي ابراهيم سرور، المترجمون) الرياض: دار المريخ للنشر.
11. ستينبارت بول.ج، و رومني مارشال. (2009). نظم المعلومات المحاسبية (المجلد 1). (قاسم إبراهيم الحسيني، المترجمون) الرياض: دار المريخ للنشر.
12. صلاح الدين عبد المنعم مبارك. (2000). اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية. الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر.
13. عبد القادر قادري. (2020). ضرورة التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي لمواجهة مخاطر التحريف المالي في المؤسسة الإقتصادية كأحد مقومات حوكمة الشركات. سامي للطباعة والنشر والتوزيع.
14. عبد القادر قادري. (2018). مدى إلتزام الشركات الإقتصادية بعرض الميزانية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية- دراسة حالة شركة المراعي. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية (9).
15. عصام محمد البحيصي. (2004). دور نظام المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات على ضوء تطبيق نظرية الصلاحية(المنفعة). نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (29).
16. عطا الله أحمد الحسيان. (لايوجد سنة نشر). نظم المعلومات المحاسبية. دار اليازوري.
17. غالي جورج دانيال. (2003). تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة. الإسكندرية: الدار الجامعية.
18. كمال فتحي عبد اللطيف. (2002). مصطلحات تهم مراجع الحسابات. نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين .

19. مصطفى صالح سلامة. (2010). نظام المعلومات المحاسبية. عمان: دار البداية.
20. وزارة التجارة. (2018). السجل التجاري مؤشرات وإحصائيات. الجزائر: المركز الوطني للسجل التجاري.
21. Elsyte Hatane, S., Sanjaya, R., & Gorjian, M. (2011, 6). Accounting Information System for Gold Jewelry Merchandising Business. the International Journal of the Computer, the Internet and Management , 19.
22. International Federation of Accountants(IFAC). (2010). Handbook of international Quality Control, Auditing, Review, other Assurance, and related services pronouncements (Vol. 2). New York: IFAC.
23. Saudi Organization for Certified Public Accountants(SOCPA). (2009). Glossary of terms . socpa.
24. Taiwo, j. (2016). effect of ict on accounting information system and organisational performance: the application of information and communication technology on accounting information system. European Journal of Business and Social Sciences , 5 (2), 1-15.
25. Tarek Hassanain, I., Abdelati A, A., Azab, A., Barakat, A., & Nageeb, A. (2016). Accounting Information Systems. cairo: cairo university.