

مجلة الحقوق

فصلية علمية محكمة - تصدر عن مجلس النشر العلمي - جامعة الكويت

مسك الدفاتر التجارية بطريقة إلكترونية وفقاً للقانون الجزائري دراسة مقارنة

الأستاذة الدكتورة/ كريمة كريم



جامعة الكويت
KUWAIT UNIVERSITY

ISSN: 1029 - 6069

العدد ٢ - السنة ٤٧

ذو الحجة ١٤٤٤ هـ - يونيو ٢٠٢٣ م

مسك الدفاتر التجارية بطريقة إلكترونية وفقاً للقانون الجزائري دراسة مقارنة

الأستاذة الدكتور/ كريمة كريم*

ملخص:

يعتبر مسك الدفاتر التجارية من أهم التزامات التاجر، دورها تحديد وضعه المالي كما تستعمل في الإثبات، سمح القانون أن يتم مسكها باستعمال التكنولوجيا المعلوماتية إما بطريقة غير مباشرة: بحفظها باستعمال المصغرات الفيلمية، أو يتم بطريقة مباشرة: بأن تكون الدفاتر أو المحاسبة إلكترونية تعتمد في كل مراحل القيد على نظام الإعلام الآلي. اختلفت الدول في تنظيمها بين التفصيل بوضع تشريعات خاصة بها مع إبقائها خاضعة لنفس أحكام الدفاتر التقليدية كالقانون الجزائري، وبين الاكتفاء ببعض الأحكام الخاصة مع عدم إخضاعها للقواعد العامة للقانون التجاري المتعلقة بالالتزام بمسك الدفاتر التجارية كالقانون الإماراتي. ورغم ذلك الاختلاف، فهي تتساوى مع الدفاتر التقليدية في الإثبات.

الكلمات المفتاحية: التاجر، الدفاتر التجارية التقليدية، المحاسبة الإلكترونية، دعامة إلكترونية، نظام إعلام آلي.

المقدمة:

بمجرد اكتساب الشخص لصفة التاجر، فإن مركزه هذا سيجعله يتحمل مجموعة من الالتزامات: منها على الخصوص القيد في السجل التجاري ومسك الدفاتر التجارية. وباعتبار القيد في السجل التجاري التزاماً قانونياً يتحمله كل تاجر -شخص طبيعي أو معنوي- ومهما كان حجم المشروع المستغل صغيراً أو متوسطاً أو كبيراً وفقاً للقانون الجزائري على خلاف بعض التشريعات، فإن الدفاتر التجارية أو ما أصبح يعرف بالمحاسبة المالية^(١) تمثل حسابات وحواصل التاجر وتساعد في ضبط تطور

* أستاذ التعليم العالي - كلية الحقوق والعلوم السياسية - جامعة جيلالي ليايس - بسيري بلعباس - الجزائر.

(١) وهو المصطلح المستعمل من طرف المشرع الجزائري بموجب قانون ١١-٠٧ المؤرخ في ٢٥ نوفمبر ٢٠٠٧ المتضمن النظام المحاسبي المالي، ج ر عدد ٧٤ المؤرخ في ٢٥ نوفمبر ٢٠٠٧، ص ٣؛ وأيضاً المشرع المغربي الذي تخاطب أحكام مدونة التجارة التاجر بإلزامه بمسك محاسبة وليس دفاتر تجارية بموجب المادة ١٩ من مدونة التجارة، الظهير الشريف رقم ١-٩٦-٨٣ الصادر في ١٥ ربيع الأول ١٤١٧ بتنفيذ القانون رقم ٩٥-١٥ المتعلق بمدونة التجارة، ج ر بتاريخ ١٩ جمادى الأولى ١٤١٧ الموافق لـ ٠٣ أكتوبر ١٩٩٦.

الذمة المالية لمشروعه بطريقة موضوعية وطبقاً للتقنيات التنظيمية^(٢). تختلف طريقة مسكها اعتماداً على حجم المشروع وفقاً للقانون الجزائري: فقد تكون محاسبة مبسطة^(٣) - استثنائية^(٤) أو تكون محاسبة عادية، وهو نفس موقف القانون الفرنسي الذي يعمل أيضاً على التمييز بين التجار في طريقة مسك الدفاتر وفقاً لمعايير معينة بين طريقة عادية وأخرى مبسطة^(٥) وذلك بموجب قانون ١١ فيفري

(٢) اعتماداً على المادة ١٠ مكرر/١ من القانون التجاري الجزائري الصادر بموجب أمر ٥٩-٧٥ المؤرخ في ٢٦ سبتمبر ١٩٧٥ المعدل والمتمم.

(٣) والتي تخضع لقرار وزارة المالية المؤرخ في ٢٦ يوليو ٢٠٠٨ المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، ج ر عدد ١٩ بتاريخ ٢٥ مارس ٢٠٠٩، ص ٩١-، بمعنى أن الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها أحد الأسقف المحددة خلال سنتين ماليتين متتاليتين يمكنها مسك محاسبة مالية مبسطة، وتلك الأسقف حددتها المادة ٠٢ من القرار نفسه بالاعتماد على نوع النشاط، بالنسبة للنشاط التجاري فعدد المستخدمين ٠٩ أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل؛ أما النشاط الإنتاجي والحرفي: رقم الأعمال ٠٦ ملايين دينار، عدد المستخدمين ٠٩ أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل؛ وأخيراً بالنسبة لنشاط الخدمات ونشاطات أخرى: رقم الأعمال ٠٣ ملايين دينار، عدد المستخدمين ٠٩ أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل. يشمل رقم الأعمال مجموع النشاطات الرئيسية و/أو الثانوية.

(٤) تعد هذه المحاسبة الاستثناء، فالمرشح الجزائري اعتماداً على القانون رقم ١١-٠٧ المحدد سابقاً نظمها بأحكام خاصة، كما أن المادة رقم ٢٢ منه المحددة لشروط مسك هذه المحاسبة جعلت لها حكماً خاصاً بها ولم تحلها للقواعد العامة، والمرشح دائماً يصفها بـ "المبسطة"، ومن جهة أخرى لم يذكرها المشرع ضمن المشاريع الملزمة بمسك محاسبة عادية بموجب المادة رقم ٠٤ من القانون نفسه، والتي تنص على أنه: "تلزم الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية: - الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري. - التعاونيات. - الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتمون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة. - وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي".

(٥) تدخل القانون الفرنسي بموجب عدة تشريعات للتخفيف على التاجر في مسك الدفاتر التجارية سواء كان المشروع صغيراً أو متى توافرت معايير محددة قانوناً، وذلك بالتمييز بين عدة أنواع من المشاريع التي لا تمارس نشاطات مالية والتأمين - المادة L.123-16-2، قد تكون مشاريع صغيرة شخص طبيعي أو شخص معنوي، متى توافرت معايير ترتبط برقم الأعمال وبعده العمال والمحددة في المادة L.123-16 من القانون التجاري الفرنسي، وأيضاً المشاريع الصغيرة والتي لا يتجاوز عدد العمال حداً معيناً ولا رقم الأعمال أو الميزانية والمحددة قانوناً، وذلك اعتماداً على المادة L.123-16-1. كما خص التشريع الفرنسي أحكاماً خاصة ببعض التجار أشخاص طبيعيين الخاضعين لنظام ضريبي معين تطبيقاً للمادة L.123-25. للتفصيل أكثر حول تلك الأحكام، يراجع:

=

١٩٩٤^(٦) والمرسوم المؤرخ في ٢٠ فيفري ٢٠٠٢، الالتزامات المحاسبية وذلك بموجب المادة 126-16 L، والمادة 123-25 L من القانون التجاري استثناءً على القاعدة العامة المنظمة بموجب المادة 123-12 L، من القانون التجاري. أما بالنسبة للتشريعات التجارية الخليجية فيعتبر صغر حجم المشروع سبباً لإعفاء التاجر من مسكها^(٧).

كما تستعمل الدفاتر التجارية لتنظيم المعلومة المالية للمشروع، وتسمح بتخزين معطياته القاعدية عديداً، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن وضعيته المالية وممتلكاته ونجاعته، ووضعيتها خزينة في نهاية السنة المالية^(٨)، فتظهر أهمية مسك الدفاتر التجارية في: تسجيل وتقييد كل المعاملات المالية- محاسبة عامة-، والتأكد دورياً من وجود قيم مالية-عن طريق الجرد، والتعرف على نتائج المشروع اعتماداً على أصوله وخصومه-المحاسبة السنوية-، وهي معلومات يستفيد منها الغير كإدارة الضرائب، ودائني التاجر^(٩).

Dominique Legeais, « Droit commercial et des affaires», 14^{édition} tfn, Armand = Colin, 2001, p.53, n°118.

(٦) وهو ما يعرف بقانون مادلين المتعلق بالمبادرة والمشروع الفردي Madelin relative à l'initiative et à l'entreprise individuelle والذي كان هدفه التنمية والمبادرة واستمرارية المشاريع الصغيرة، كما خفف من أحكام مسك المحاسبة التجارية بتبسيطها على الأشخاص الطبيعيين، للتفصيل حول تلك الأحكام، يراجع:

Michel Pédamon, «Droit commercial commerçants et fonds de commerce, concurrence et contrats du commerce», Précis droit privé, 2^e édition, Dalooz, 2000, pp.148-149, n°181.

(٧) اعتماداً على المادة ١٧ من قانون المعاملات التجارية الإماراتي الصادر بموجب قانون رقم ١٨ لسنة ١٩٩٣، المؤرخ في ٧ سبتمبر ١٩٩٣، والتي تنص على: "الأفراد الذين يزاولون حرفة بسيطة أو تجارة صغيرة يعتمدون فيها على عملهم للحصول على قدر من الربح يؤمن معاشهم أكثر من اعتمادهم على رأس مال نقدي لا يخضعون لواجبات التجار الخاصة بالدفاتر التجارية والقيود في السجل التجاري..."; والمادة رقم ١/٢٠ من قانون التجارة البحريني الصادر بموجب مرسوم بقانون رقم ٠٧ لسنة ١٩٨٧ المؤرخ في ٢٢ مارس ١٩٨٧، والتي تنص على أنه: "١- يجب على كل تاجر يجاوز رأسماله عشرة آلاف دينار فرداً كان أو شركة أن يمسك الدفاتر التجارية التي تستلزمها طبيعة تجارته وأهميتها بطريقة تكفل بيان مركزه المالي وما له من حقوق وما عليه من التزامات متعلقة بالتجارة..."; والمادة رقم ٢/٢٧ من قانون التجارة الكويتي الصادر بموجب قانون رقم ٦٨ لسنة ١٩٨٠، والتي تنص على أنه: "... ويعفى من هذا الالتزام-مسك الدفاتر-، الأفراد الذين يزاولون حرفة بسيطة أو تجارة صغيرة المنصوص عليهم في المادة ١٧، التجار الذين لا يزيد رأس مالهم على خمسة آلاف دينار".

(٨) بموجب المادة ٠٣ من قانون ١١-٠٧-المحدد سابقاً.

(٩) Voir, Yve Guyon, «Droit des affaires», Tome 1, «Droit commercial général et sociétés», 11 éditions, 2002, Economica, p.74, n°. 80.

لذلك تعتبر الكتابة أهم خصائصها فهي تقوم على فكرة التدوين بمعنى لا يمكن أن تكون شفاهية. وباعتبار الكتابة وفقاً للقانون الجزائري تنتج من تسلسل حروف أو أوصاف أو أرقام أو أية علامات أو رموز ذات معنى مفهوم، مهما كانت الوسيلة التي تتضمنها وكذا طرق إرسالها^(١٠)، فهي تجمع بذلك المفهوم بين الكتابة العادية والكتابة الإلكترونية. وأمام سيطرة استعمال تكنولوجيا المعلومات على جميع مجالات الحياة، فإن التاجر لا يمكنه أن يكون بعيداً عن ذلك التأثير. فهو يستعملها في عرض منتجاته، وفي إبرام العقود عبر الإنترنت، وعند ممارسته لنشاطه الاقتصادي، إما بطريقة تقليدية أو عن طريق التجارة الإلكترونية والتي يقوم فيها باقتراح أو ضمان توفير سلع وخدمات عن بعد من مورد إلكتروني لمستهلك إلكتروني، عن طريق الاتصالات الإلكترونية^(١١).

فالتاجر سيجد نفسه مضطراً إلى استعمال تلك التكنولوجيا من ناحية لممارسة نشاطه تحقيقاً لمصلحته سعياً نحو تحقيق الربح بمسايرة التطورات وفي أقصر مدة وبأقل تكلفة، ومن ناحية ثانية للقيام بالتزاماته القانونية كالقيد في السجل التجاري بطريقة إلكترونية، وهي طريقة نظمها القانون الجزائري بموجب عدة تشريعات كالقانون رقم ٠٤-٠٨ المتعلق بممارسة الأنشطة التجارية^(١٢) المعدل والمتمم، وأيضاً المرسوم التنفيذي رقم ١٥-١١١^(١٣). كما يمكنه أيضاً استعمال تكنولوجيا المعلوماتية لمسك الدفاتر التجارية بموجب أحكام قانونية فصل فيها القانون الجزائري، عكس تشريعات مجلس التعاون الخليجي خاصة الإماراتي منها.

بناء على ذلك، فما هي الطرق التي يمكن للتاجر اعتمادها لمسك الدفاتر التجارية-المحاسبة- باستعمال تكنولوجيا المعلوماتية اعتماداً على القانون الجزائري؟

(١٠) اعتماداً على المادة ٣٢٣ مكرر من القانون المدني الجزائري المعدل والمتمم، والصادر بموجب أمر ٥٨-٧٥ المؤرخ في ٢٦ سبتمبر ١٩٧٥، والتي تمت إضافتها بموجب القانون رقم ٠٥-١٠ المؤرخ في ٢٠ يونيو ٢٠٠٥ المعدل والمتمم للقانون المدني، ج ر عدد ٤٤، ص ٢٤.

(١١) وهو التعريف الذي اعتمدته المشرع الجزائري للتجارة الإلكترونية، بموجب المادة ١/٦ من قانون ٠٥-١٨ المؤرخ في ١٠ مايو ٢٠١٨ المتعلق بالتجارة الإلكترونية، ج ر عدد ٢٨ المؤرخة في ١٦ مايو ٢٠١٨، ص ٤، والتي تنص: "التجارة الإلكترونية: النشاط الذي يقوم بموجبه مورد إلكتروني باقتراح أو ضمان توفير سلع وخدمات عن بعد لمستهلك إلكتروني، عن طريق الاتصالات الإلكترونية".

(١٢) المؤرخ في ١٤ أوت ٢٠٠٤، ج ر عدد ٥٢، بتاريخ ١٨ غشت ٢٠٠٨، ص ٠٤.

(١٣) المؤرخ في ٠٣ مايو ٢٠١٥ المحدد لكيفيات القيد والتعديل والشطب في السجل التجاري، ج ر عدد ٢٤ بتاريخ ١٣ مايو ٢٠١٥، ص ٤.

وكيف تدخل المشرع الجزائري لتنظيم استعمال تكنولوجيا المعلومات لقيام التاجر بالتزاماته القانونية والتي منها مسك الدفاتر التجارية؟ وهل أخضعها لنفس الأحكام المنظمة لمسك الدفاتر بطريقة عادية والتي تضمنها القانون التجاري؟ أم استبعدها من تطبيق تلك الأحكام نتيجة لخصوصيتها وجعل لها أحكاماً مستقلة خاصة بها متى تم احترامها تعتبر دفاتر منتظمة يمكن للقاضي استعمالها في الإثبات؟

للإجابة عن هذا التساؤل، سيتم اعتماد المنهج التحليلي بدراسة النصوص القانونية المنظمة لمسك الدفاتر التجارية، والتعرف على مدى إمكانية تطبيقها عندما يستعمل التاجر تكنولوجيا المعلومات لممارسة أعماله وتنفيذ التزاماته التجارية، مع القيام بالمقارنة بين التشريعات المختلفة عربية أو غربية كلما دعت الضرورة للاستفادة من تجربة الدول المختلفة في هذا المجال، ولكن بالتركيز خاصة على التشريع الجزائري باعتباره من التشريعات التي فصلت في مسك المحاسبة أو الدفاتر التجارية بطريقة إلكترونية، ومقارنته مع تشريعات دول مجلس التعاون الخليجي باعتبارها أكثر الدول تنظيماً للتعامل باستعمال التكنولوجيا المعلوماتية.

قد تعددت الدراسات المهمة بالدفاتر التجارية الإلكترونية، سواء ارتبطت بالقوانين العربية: كالدراسة التي قام بها د. ناجي عبد المؤمن بعنوان: "ملاحظات حول حجية الدفاتر التجارية في انتشار الكمبيوتر في قانون المعاملات التجارية الإماراتي وقانون التجارة المصري"^(١٤) بالتعرف على التنظيم القانوني لاستخدام الحاسب الآلي وغيره من أجهزة التقنية الحديثة، ولبيان حجية البيانات المستقاة من تلك الأجهزة في الإثبات التجاري؛ كما اهتم د. قاسم عبد الحميد الوتيدي بالموضوع في بحثه بعنوان "الدفاتر التجارية ومدى حجيتها في ظل تواجد الحاسوب وانتشاره في الساحة الاقتصادية"^(١٥) والذي اهتم فيه بدراسة مدى حجية الدفاتر التجارية في ظل

(١٤) د. ناجي عبد المؤمن، "ملاحظات حول حجية الدفاتر التجارية في انتشار الكمبيوتر في قانون المعاملات التجارية الإماراتي وقانون التجارة المصري"، بحث منشور في كتاب مؤتمر القانون والكمبيوتر والإنترنت - كلية الشريعة والقانون - جامعة الإمارات العربية المتحدة، ١-٣ مايو ٢٠٠٠، المجلد الثاني، الطبعة الثالثة ٢٠٠٤، ص. ٦٨٥-٧١٥.

(١٥) د. قاسم عبد الحميد الوتيدي، "الدفاتر التجارية ومدى حجيتها في ظل تواجد الحاسوب وانتشاره في الساحة الاقتصادية"، بحث منشور في كتاب مؤتمر القانون والكمبيوتر والإنترنت - كلية الشريعة والقانون - جامعة الإمارات العربية المتحدة، ١-٣ مايو ٢٠٠٠، المجلد الثاني، الطبعة الثالثة ٢٠٠٤، ص ٦٦١-٦٨١. للاطلاع عليه يراجع الموقع الإلكتروني، http://slconf.uaeu.ac.ae/arabic_prev_conf.asp

تواجد الحاسوب وانتشاره؛ والدرستان اعتمدتا على القانونين الإماراتي والمصري دون التشريعات المقارنة.

كما تعددت الواجهة التي نظر إليها الباحثون في دراساتهم المتعلقة بهذا الموضوع اعتماداً على القانون الجزائري، منها على الخصوص:

١ - الدراسة البحثية المقدمة للحصول على درجة الماجستير، بعنوان: "النظام القانوني لحسابات التجار بين الدفاتر التجارية التقليدية والإلكترونية"^(١٦) والتي اهتمت فيها الباحثة بدراسة وصفية للنصوص التشريعية المرتبطة بالدفاتر الإلكترونية وذلك في الجزء الثاني من الرسالة المخصص للدفاتر الإلكترونية.

٢ - بحث بعنوان: "شروط تنظيم الدفاتر التجارية الإلكترونية في التشريع الجزائري"^(١٧)، ركز فيه الباحثان على دراسة الشروط الموضوعية والشكلية لتنظيم الدفاتر التجارية الإلكترونية باعتبارها شروطاً عامة، أما الشروط الخاصة فقد ربطهاها بالمساواة بين السجل والتوقيع الإلكترونيين مع تلك التقليدية وكيفية مسك الدفاتر الإلكترونية، وكل ذلك بالتركيز على القانون الجزائري.

وما يميز دراسة موضوع البحث المعنون بمسك الدفاتر التجارية بطريقة إلكترونية وفقاً للقانون الجزائري -دراسة مقارنة مع القانونين الإماراتي والفرنسي-، مقارنة بالدراسات السابقة، أنها تنظر للدفاتر التجارية من جهة التاجر، بمعنى كيف يمكن للتاجر الاستفادة من التكنولوجيا المعلوماتية للقيام بالتزاماته والتي منها مسك الدفاتر التجارية، من حيث الطريقة المعتمدة وشروط تجسيد استعمال تلك التكنولوجيا عند القيام بعملية المسك، وذلك بالاعتماد على الدراسة الوصفية التحليلية للنصوص القانونية التي اهتم بموجبها المشرع الجزائري بهذا النوع من الدفاتر -في وقت متأخر مقارنة بالتشريعات المقارنة- بوضع تشريع خاص بها بداية بقانون ١١-٠٧^(١٨) ثم المرسوم التنفيذي

(١٦) سميرة قدوش، "النظام القانوني لحسابات التجار بين الدفاتر التجارية التقليدية والإلكترونية"، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق، غير منشورة، جامعة الإسكندرية، القاهرة، ٢٠١٥.

(١٧) يراجع، بلعيبات مراد، شافية بديعة، "شروط تنظيم الدفاتر التجارية الإلكترونية في التشريع الجزائري"، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد ٥ المجلد ١، جانفي ٢٠١٧، جامعة عمار ثلجي الأغواط، الجزائر، ص ١٣٦-١٥٣.

(١٨) القانون رقم ١١-٠٧ المؤرخ في ٢٥ نوفمبر ٢٠٠٧ المتضمن النظام المحاسبي المالي، ج ر عدد ٧٤، بتاريخ ٢٦ نوفمبر ٢٠٠٧.

١١٠-٠٩^(١٩)، وأيضاً الاعتماد على المنهج المقارن بمقارنة الأحكام التشريعية المحددة سابقاً، من ناحية مع غيرها من التشريعات العربية خاصة الخليجية التي تمتاز مجتمعاتها بالانتشار الموسع لاستعمال التكنولوجيا المعلوماتية سواء في ممارسة التجارة أو في باقي مجالات التعاملات المالية وحتى الشخصية، وهو الأمر الذي جعل تشريعاتها التجارية تتناسب مع التحولات التكنولوجية، ومن ناحية أخرى عدم تجاهل القانون الفرنسي باعتباره المصدر التاريخي للتشريعات الجزائرية.

لدراسة موضوع البحث، والإجابة عن التساؤلات المطروحة سابقاً سيكون باعتماد الخطة التالية:

المبحث الأول: طريقة مسك الدفاتر التجارية باستعمال التكنولوجيا المعلوماتية.

المبحث الثاني: شروط مسك الدفاتر بالاعتماد على نظام إعلام آلي.

المبحث الثالث: الرقابة على الدفاتر التجارية الإلكترونية تؤكد مصداقيتها.

(١٩) المرسوم التنفيذي رقم ١١٠-٠٩ المؤرخ في ٠٧ أبريل ٢٠٠٩ المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، ج ر عدد ٢١ بتاريخ ٠٨ أبريل ٢٠٠٩.

المبحث الأول

طريقة مسك الدفاتر التجارية باستعمال التكنولوجيا المعلوماتية

يمكن استعمال التكنولوجيا المعلوماتية في مسك الدفاتر التجارية بالاعتماد على النصوص التشريعية لمختلف الدول بطريقتين: إما استعمالها في تخزين محتوى الدفاتر الممسوكة بطريقة عادية، وإما أن تكون من البداية ممسوكة بطريقة إلكترونية بإدخال القيود المحاسبية في الحاسب الآلي ومن ثم حفظها على وسائط تخزين إلكترونية آمنة تقرأ بالاستعانة بالحاسب الآلي. نتيجة ذلك، فإن الدفاتر قد تطورت من دفاتر تجارية تقليدية إلى دفاتر إلكترونية، تسهل على المؤسسات والشركات الكبيرة خاصة عملية حفظ البيانات على أجهزة الحاسوب^(٢٠).

ستتم دراسة طريقتي استعمال التكنولوجيا المعلوماتية في مسك الدفاتر التجارية، بمقارنة موقف القانون الجزائري الذي سن أحكاماً خاصة ومفصلة تنظم المحاسبة الإلكترونية، مع غيره من التشريعات العربية - خاصة القانون البحريني والقانون الإماراتي- التي تضمنت بعض النصوص العامة ضمن تشريعاتها التجارية.

المطلب الأول

اعتماد دفاتر ورقية عادية ولكن محفوظة بدعامات إلكترونية

تتمثل الطريقة الأولى لاستعمال التقنيات الحديثة: في مسك الدفاتر التجارية بطريقة تقليدية لكن يتم حفظها بطريقة إلكترونية في شكل مصورات " الصور المصغرة التي يتم الحصول عليها بواسطة الميكروفيلم أو الميكروفيش أو غيرها من أجهزة التقنية الحديثة"^(٢١)، فالمصغرات الفيلمية-الميكروفيلم-: هي عبارة عن تصوير للمعلومات الورقية على مادة فيلمية حساسة، بنسبة تصغير لا يمكن قراءة المعلومات التي تحويها إلا باستعمال جهاز خاص لذلك^(٢٢)، وهي نوعان: مصغرات

(٢٠) يراجع، بيسان عاطف الياسين، "حجية الدفاتر التجارية الإلكترونية في الإثبات دراسة مقارنة"، دار وائل الطبعة الأولى ٢٠١٤، الأردن، ص ٤٠.

(٢١) وذلك اعتماداً على المادة ٦/١ من القرار الوزاري رقم ٧٣ لسنة ١٩٩٤ بتاريخ ١٠-١٠-١٩٩٤ بشأن الاحتفاظ بالصور المصغرة (الميكروفيلم أو غيره من أجهزة التقنية الحديثة) بتاريخ ٣٠-١١-١٩٩٤، رقم الجريدة ٢٤٢، ص ١١.

(٢٢) يراجع في ذلك، محمد حسام محمود لطفي، الحجية القانونية للمصغرات الفيلمية، دار الثقافة للطباعة والنشر، القاهرة ١٩٨٨، ص ١٧.

عادية تقوم على تحويل المستندات الأصلية عن طريق التصوير المصغر إلى أفلام وشرائح مصغرة، بمعدل تصغير من ١ إلى ٤٢ أو ٤٨ فتكون شريحة الميكروفيلم في حجم ربع صفحة من الورق العادي، ويمكن أن تحتوي على مائتي صفحة تقريباً، أما النوع الثاني فهو مرتبط بأحد مخرجات الحاسوب، الذي يعالج إلكترونياً المعلومات التي تحتويها المستندات ويحفظها على مستندات الميكروفيلم، وهي طريقة توفر أكثر من ٩٠٪ من مكان الأرشفة مع توفير الملفات المستخدمة في تصنيف المستندات^(٢٣). لتعتبر النسخ المصغرة عبارة عن وسائل إلكترونية يتم بموجبها تخزين المعلومات^(٢٤).

- وقد اعتمدت هذه الطريقة عدة تشريعات، منها:

- تشريعات سمحت باستعمال الدفاتر التجارية الإلكترونية في شكل مصغرات فيلمية -ميكروفيلم- في المعاملات المصرفية أو معاملات الشركات كبيرة الحجم والمصارف بدلاً من أصل الدفاتر والسجلات والكشوفات والوثائق والمراسلات: كالتشريع العراقي لسنة ١٩٧٣، والتشريع اللبناني لسنة ١٩٧٧، التشريع الأردني^(٢٥)، والتشريع الإماراتي بموجب المادة ٣٢ من قانون المعاملات التجارية لسنة ١٩٩٣^(٢٦) والقرار الوزاري رقم ٧٣ لسنة ١٩٩٤ الذي خصصه

(٢٣) يراجع ذلك، قاسم عبد الحميد الوتيدي، المرجع، ص. ص ٦٦٨-٦٦٩.

(٢٤) يراجع محمد حسام محمود لطفي، الحجية القانونية للمصغرات الفيلمية، دار الثقافة للطباعة والنشر، القاهرة ١٩٨٨، ص ١٧.

(٢٥) بموجب المادة ٩٢/ج من مشروع قانون البنوك الجديد على أن: "للبنوك أن تحتفظ للمدة المقررة في القانون بصورة مصغرة (ميكروفيلم أو غيره من أجهزة التقنية الحديثة) بدلاً من أصل الدفاتر والسجلات والكشوفات والوثائق والمراسلات والبرقيات والإشعارات وغيرها من الأوراق المتصلة بأعمالها المالية وتكون لهذه الصورة المصغرة حجية الأصل في الإثبات." ونصت الفقرة د. من المادة نفسها على أن: "تعفى البنوك التي تستخدم في تنظيم عملياتها المالية الحاسب الآلي أو غيره من أجهزة التقنية الحديثة من تنظيم دفاتر التجارة التي يقتضيها قانون التجارة النافذ المفعول، وتعتبر المعلومات المستفادة من تلك الأجهزة أو غيرها من الأساليب الحديثة بمثابة دفاتر تجارية".

(٢٦) تنص المادة ٣٢ من قانون المعاملات التجارية الإماراتي على أنه: "للمصارف والشركات أو المؤسسات التي يصدر بها قرار من وزير الاقتصاد والتجارة أن تحتفظ للمدة المذكورة في المادتين السابقتين بالصورة المصغرة (ميكروفيلم أو غيره من أجهزة التقنية الحديثة) بدلاً من أصل الدفاتر والوثائق والمراسلات والبرقيات وغيرها من الأوراق المتصلة بأعمالها المالية والتجارية، وتكون لهذه الصور المصغرة حجية الأصل في الإثبات على أن توضع الضوابط المنظمة لعمليات استخدامها لأغراض هذه المادة بقرار من وزير الاقتصاد والتجارة والتي يتوجب على تلك المصارف والشركات والمؤسسات العمل بها".

للاحتفاظ بالصور المصغرة، وأيضاً القانون المصري بموجب المادة ٢٦/١ من قانون التجارة رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩^(٢٧)، والقانون البحريني بموجب المادة ٢٥/٣ من قانون التجارة البحريني^(٢٨).

- وتشريعات فصلت في تنظيمها لهذه الطريقة كموقف التشريع الجزائري بموجب القانون رقم ٠٧-١٠؛

- ولكن بالمقابل لم ينص القانون الفرنسي صراحة على هذه الإمكانية في البداية، وهو ما جعل الفقه^(٢٩) يعتمد على موقف المؤسسة الفرنسية للخبراء المحاسبين للقول بأن حفظ الدفاتر التجارية العادية بطريقة إلكترونية لا يمكن تطبيقها على الدفاتر الإلزامية (اليومية، الجرد، الدفتر الكبير) التي يجب أن يحتفظ بها على صورتها الأصلية، لكن ذلك لا يمنع من استعمالها بالنسبة لباقي الدفاتر المساعدة أو تلك الاختيارية والتي يمكن أرشفتها بطريق المصغرات الفيلمية^(٣٠). لكن بالرجوع إلى المخطط المحاسبي العام فهو يسمح بشكل صريح ومباشر بتسجيل جميع البيانات المحاسبة التي يتم إدخالها في نظام المعالجة إما على الورق أو على أي وسيط، المهم أن تتوفر فيه ضمانات اعتماده في الإثبات، بما يفهم معه إمكانية استعمال الصور الإلكترونية للدفاتر التقليدية متى احترمت شروط الإثبات.

ويمكن المقارنة بين موقف تلك التشريعات بخصوص أحكام تنظيم استعمال التكنولوجيا المعلوماتية في الحفاظ على الدفاتر التجارية، وذلك من عدة نواحٍ:

(٢٧) تنص المادة ٢٦/٢ من قانون التجارة المصري رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩، ج ر عدد ١٩ مكرر الصادر في ١٧ - ١٩٩٩-٠٥، على أنه: "٢- وعليهم أيضاً حفظ صور المراسلات والبرقيات وغيرها مدة خمس سنوات من تاريخ إرسالها أو تسلمها، ويجوز لهم الاحتفاظ للمدة المذكورة بالصور المصغرة (ميكرو فيلم) بدلاً من الأصل...".

(٢٨) تنص المادة ٢٥/٣ من قانون التجارة البحريني، على أنه: "٣- ولل مصارف والشركات التي يصدر بتعيينها قرار من وزير التجارة والزراعة أن تحتفظ للمدة المذكورة في الفقرتين السابقتين بالصور المصغرة (ميكرو فيلم) بدلاً من الأصل، ومع ذلك يجب الاحتفاظ بأصول تلك المستندات مدة لا تقل عن سنتين، وتكون للصور حجية الأصل في الإثبات".

(٢٩) Voir, E. De La VILLEGUERIN, «Dictionnaire de la comptabilité », 1984, Publications Fiduciaires, cité par Claude DUPOUY, « Comptabilité » recueil- le. Dalloz, Com, 31aout1987, p.31.n°.382.

(٣٠) Voir, E. De La VILLEGUERIN, art-précité, p.36.n°.450.

- من ناحية أولى: فقد اعتبرت بعض التشريعات العربية، استعمال المصغرات الفيلمية للتخزين الإلكتروني لمحتوى الدفاتر والمحركات أو الأوراق الأصلية يمكن استرجاعها وإعادة طباعة نسخ عنها، الطريقة الوحيدة لحفظ محتوى الدفاتر التجارية الورقية بطريقة إلكترونية، منها على الخصوص المادة ٢٥/٣ من قانون التجارة البحريني^(٣١)، والمادة ٢٦/١ من قانون التجارة المصري رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩^(٣٢). على خلاف القانونين الجزائري والإماراتي، اللذين لم يقوموا بحصر طريقة حفظ الوثائق الورقية للدفاتر التجارية في الفيلماصغيرة فقط، بل وسعا في الوسائل التي يمكن اعتمادها لحفظ محتوى الدفاتر الورقية، وذلك باستعمال عبارة " أية دعامة تضمن المصادقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق" في المادة ١٨ من القانون الجزائري رقم ٠٧-١١، وعبارة " .. أو غيره من أجهزة التقنية الحديثة" وفي المادة ٣٢ من قانون المعاملات التجارية الإماراتي، والمادة ١/١ من القرار الوزاري رقم ٧٣ لسنة ١٩٩٤ عند تعريفه للمصورات.

- ومن ناحية ثانية: لم يميز القانون الجزائري بخصوص استعمال التكنولوجيا الحديثة لحفظ الدفاتر، بين التاجر الشخص الطبيعي أو الشخص المعنوي مادام ملتزماً بمسك محاسبة عادية وفقاً للمادة ٠٤ من القانون ٠٧-١١ المتعلق بالنظام المالي والمحاسبي، وقد كان للقانون المصري موقف مشابه عند استعماله للمصطلح العام "التاجر" في المادة ٢٦ / ١١ من القانون التجاري لسنة ١٩٩٩ دون تمييز، كما اعتبر الفقه أن المشرع لم يقصد الشخص الطبيعي فقط، فلا يعقل السماح للتاجر الفرد أن يستعمل هذه التكنولوجيا وتمنع البنوك والشركات من ذلك^(٣٣)، عكس التشريع الإماراتي اعتماداً على المادتين ٠١ و ٠٢ من القرار

(٣١) تنص المادة ٢٥/٣ من قانون التجارة البحريني على أنه: " وللمصارف والشركات التي يصدر بتعيينها قرار من وزير التجارة والزراعة أن تحتفظ للمدة المذكورة في الفقرتين السابقتين بالصورة المصغرة (ميكرو فيلم) بدلاً من الأصل، ومع ذلك يجب الاحتفاظ بأصول تلك المستندات مدة لا تقل عن سنتين وتكون للصورة حجية الأصل في الإثبات".

(٣٢) والتي تسمح بالاحتفاظ بالدفاتر التجارية والوثائق والمستندات المؤيدة للقيود الواردة بها مدة معينة قد تكون خمس سنوات تبدأ من تاريخ التأشير على الدفتر بانتهائه أو قفله.

(٣٣) يراجع، ناجي عبد المؤمن، " ملاحظات حول حجية الدفاتر التجارية في انتشار الكمبيوتر في قانون المعاملات التجارية الإماراتي وقانون التجارة المصري، مداخلة أقيمت في مؤتمر القانون والكمبيوتر والإنترنت، كلية الشريعة والقانون، جامعة الإمارات العربية المتحدة، ٢٠٠٤، ص. ٦٩٢-٦٩٣.

الوزاري رقم ٧٣ لسنة ١٩٩٤ فقد حدد المنشآت التي يمكنها استخدام المصغرات الفيلمية بدلاً من الأصول تتمثل في "المصرف أو الشركة أو المؤسسة" دون الإشارة إلى التاجر الشخص الطبيعي، على الرغم من أن المشرع الإماراتي يسمح له باستخدام الحاسب الآلي في تنظيم أعماله، وهو ما اعتبره الفقه بأن التشريع الإماراتي يرى أن التاجر العادي أو البسيط ليس في حاجة للانتقال إلى هذه الوسائل الحديثة؛ لأن احتفاظه بدفاتره الورقية لم يثر له مشاكل بعد^(٣٤)، لكن يمكن اعتبار المقصود من "المؤسسة" هو المشروع الفردي بمعنى التاجر الشخص الطبيعي مقارنة بالشركة التي تتكون من عدة شركاء إلا استثناء بخصوص شركة الشخص الواحد.

- أما من ناحية ثالثة: فالقانون الجزائري بموجب قانون ١١-٠٧ يشترك مع غيره من التشريعات في جعل استعمال التكنولوجيا الحديثة في حفظ المعلومات المحاسبية، أمراً اختيارياً، من دون التفصيل في تنظيم تلك الوسائل، بل ألزم فقط الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية أو الدعامات التي تقوم مقامها وكذا الوثائق الثبوتية لمدة عشر (١٠) سنوات ابتداء من تاريخ قفل سنة مالية محاسبية^(٣٥) مقارنة بمدة خمس سنوات بالنسبة لتشريعات أخرى^(٣٦)، فالمشرع لا يلزم التاجر بالاحتفاظ بالدفاتر بطريقة إلكترونية بل يترك الاختيار للشخص المعني. وغالباً ما يتم استخدام هذه الطريقة لاعتبارها وسيلة اقتصادية لحفظ الدفاتر التجارية والمراسلات والبرقيات طيلة المدة التي حددها القانون^(٣٧). ويضيف القانون

(٣٤) يراجع، ناجي عبد المؤمن، المرجع السابق، ص. ٦٩٣.

(٣٥) بموجب المادة ٦/٢٠ من قانون ١١-٠٧، وقد تدخلت المادة ٣٠ / ١، ٢، ٣ من قانون ١١-٠٧ لتحديد المقصود من السنة المحاسبية: "مدة السنة المالية المحاسبية اثنا عشر (١٢) شهراً تغطي السنة المدنية. غير أنه يمكن السماح لكيان معين قفل السنة المالية في تاريخ آخر غير ٣١ ديسمبر في حالة ارتباط نشاطه بدورة استغلال لا تتماشى مع السنة المالية. في الحالات الاستثنائية التي تكن فيها مدة السنة المالية أقل أو أكثر من اثني عشر (١٢) شهراً، لا سيما في حالة إنشاء أو وقف الكيان أو في حالة تغيير تاريخ القفل، يجب تحديد المدة المقررة وتبويبها".

(٣٦) وهو موقف قانون المعاملات التجارية الإماراتي خاصة المادة ٣١ منه، والمادة ٢٦ من قانون التجارة المصري.

(٣٧) يراجع، ناجي عبد المؤمن، المرجع السابق، ص ٦٩١، ص. ٦٩٤-٦٩٥.

الإماراتي ضرورة الحصول على موافقة وزارة الاقتصاد والتجارة على طلب الاحتفاظ بصورة إلكترونية للدفاتر الورقية^(٣٨).

— من ناحية رابعة: يشترط المشرع الجزائي، ضرورة احترام شروط معينة للاعتماد على التكنولوجيا الحديثة لحفظ الدفاتر والوثائق والمستندات، فالأزم أن: "تستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصادقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق"^(٣٩)، فالشروط إذن تتمثل في: التأريخ، والمصادقية والحفظ وإعادة استرجاع محتواها ورقياً، وهي نفس الشروط المتعلقة باعتماد الكتابة الإلكترونية في الإثبات والتي نظمها القانون المدني^(٤٠)، من دون التفصيل في طريقة اعتماد التكنولوجيا الحديثة للمحافظة على الدفاتر الورقية بطريقة إلكترونية، وهو ما اهتم به التشريع الإماراتي ونظمه بموجب القرار الوزاري رقم ٧٣ لسنة ١٩٩٤، وذلك حتى تستعمل تلك المصغرات الفيلمية كوسيلة للإثبات وبديل عن الوثائق الأصلية، متى احترمت الأحكام المنظمة لشروط مسك الدفاتر التجارية الورقية، بمعنى أن تكون ممسوكة بطريقة قانونية باحترام أحكام القانون التجاري خاصة المواد من ٢٦ إلى ٣٠، وتتدخل إدارة السجل التجاري للتأكد من ذلك، كما تتأكد من سلامة التصوير صفحة بصفحة قبل إتلاف الأصل، ويمكنها استنساخ نسخ من المصورات للرجوع إليها عند الحاجة. يتم إيداع النسخة الأصلية من المصورات في مغلف خاص يتم إغلاقه وختمه وتثبيت تاريخ الإغلاق ويسلم للمنشأة، التي لا يمكنها فتحه إلا بمعرفة إدارة السجل أو المحكمة قصد استعماله في الإثبات^(٤١).

(٣٨) بموجب المادة ٢ من القرار الوزاري رقم ٧٣ لسنة ١٩٩٤، والتي تنص على أنه: "يجوز للمنشآت العاملة في الدولة التقدم للوزارة بطلب احتفاظها بالمصورات بدلاً من الأصول، على أن يتضمن الطلب تحديد الوسيلة التي ستبناها من أجل الحصول على المصغرات. ويصدر الوزير قراره بخصوص الطلب خلال شهر من تسليمه للوزارة، ويعتبر عدم الرد خلال هذه المدة قراراً بالرفض".

(٣٩) اعتماداً على المادة ١٨ من قانون ١١-٠٧ المحدد سابق.

(٤٠) بموجب المادة ٣٢٤ مكرر قانون مدني جزائي المعدل والمتمم.

(٤١) كل ذلك بموجب المواد ٣، ٤، ٥ من القرار الوزاري رقم ٧٣ لسنة ١٩٩٤ المحدد سابقاً.

المطلب الثاني

استعمال برامج الإعلام الآلي لمسك المحاسبة أو الدفاتر التجارية منذ البداية

نتيجة توسع مجال استخدام الحاسب الآلي في جميع المجالات، فقد تدخل المشرع لمسايرة هذا التطور باعتماد الحاسب الآلي كبديل للدفاتر التجارية بمفهومها التقليدي^(٤٢) وليس فقط وسيلة لحفظ المعلومات المحاسبية، وقد كان القانون الفرنسي السباق في تنظيمه لاستعمال المحاسبة الإلكترونية أو الرقمية، وذلك بموجب المرسوم رقم ٨٣-١٢٠١ بتاريخ ٢٩ نوفمبر ١٩٨٣^(٤٣) ضمن المادة الثانية منه^(٤٤)، وعلى الرغم من إلغائه لكن تم إدراج محتواه ضمن الجانب التنظيمي للقانون التجاري^(٤٥). كما أن القانون الإماراتي قد أخذ بهذه الإمكانية، وذلك بموجب المادة ٣٨ من قانون المعاملات التجارية^(٤٦)، والقرار الوزاري-الإماراتي- رقم ٧٤ لسنة ١٩٩٤ بشأن

(٤٢) يراجع، محمد حسام لطفي، "الحماية القانونية لبرامج الحاسب الآلي"، القاهرة ١٩٨٧، ص.٧.

(٤٣) Décret n° 83-10120 du 29 novembre 1983 pris en application de la loi 83-353 du 30 avril 1983 et relatif aux obligations comptables des commerçants et de certaines sociétés, JORF du 01-12-1983, p.3461. Modifié par Décret n° 94-750 du 30aout1994, JORF1septembre1994, Abroger par Décret n° 2007-431 du 25 mars 2007 relatif à la partie réglementaire du code de commerce. NOR: JUSX0600197D.

(٤٤) Art 2/2 du Décret 83-10120: «Par dérogation à l'alinéa précédent, des documents informatiques écrits peuvent tenir lieu de livre journal et du livre d'inventaire; dans ce cas, ils doivent être identifiés, numérotés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve».

(٤٥) فمحتوى تلك المادة (يقصد المادة ١/٠٢ التي تجيز أن تحل الدفاتر الإلكترونية محل دفترتي اليومية والجرد بشرط تحقق شروط معينة) أصبح يتضمنه القانون التجاري الفرنسي المعدل، وذلك في المادة R123-173 في فقرتها الثالثة، والتي أصبحت تنص على أنه:

Des documents sous forme électronique peuvent tenir lieu de livre-journal et de livre d'inventaire; dans ce cas, ils sont identifiés, numérotés et datés dès leur établissement par des moyens offrant tout garantie en matière de preuve».

(٤٦) تنص المادة ٣٨ من قانون المعاملات التجارية الإماراتي على أنه: "يستثنى التاجر الذي يستخدم في تنظيم عملياته التجارية الحاسب الآلي أو غيره من أجهزة التقنية الحديثة من أحكام المواد (٢٦ و ٢٧ و ٢٨ و ٢٩) من هذا القانون، وتعتبر المعلومات المستقاة من هذه الأجهزة أو غيرها من الأساليب الحديثة بمثابة دفاتر تجارية، وتوضع ضوابط عامة تنظم عمليات استخدامها بقرار من وزير الاقتصاد والتجارة".

استخدام الحاسب الآلي وغيره من أجهزة التقنية الحديثة بدلاً من الدفاتر التجارية^(٤٧)، وأيضاً القانون البحريني بموجب المادة ٢٠/٤ من قانون التجارة^(٤٨). أما القانون المصري فلم ينظم هذه الإمكانية بصفة مباشرة بل أشار إليها في عدة نصوص^(٤٩) وأغلبها تشريعات جعلت الدفاتر الإلكترونية تعوض التقليدية، عكس موقف المشرع الجزائري الذي نظمها بموجب القانون رقم ٠٧-١١، والمرسوم التنفيذي رقم ٠٩-١١٠، بوضع أحكام خاصة بالدفاتر الإلكترونية والتي يمكن أن تمسك بجانب العادية، مستمداً غالبية أحكامه من التشريع المحاسبي الفرنسي.

ومسك الدفاتر التجارية باعتماد نظام الإعلام الآلي منذ البداية، يقوم على الاستعانة بملفات داخل الحاسوب تخزين البيانات المحاسبية للتاجر في دعامات إلكترونية قد تكون مرتبطة بالجهاز أو مستقلة عنه، فهذه الطريقة تعتمد أصلاً على وجود نظام إعلام آلي لمسك المحاسبة، وهو نظام يجمع بين موارد مادية هي جهاز الكمبيوتر وملحقاته^(٥٠)، مع موارد غير مادية تتمثل في برامج الإعلام الآلي تمكن من معالجة البيانات المدخلة للحصول على معلومات محاسبية، تشكل مخرجات يستفيد منها التاجر والمتعامل معه ومن يتولى المراقبة، وهي تعكس الصورة المالية للمشروع بتكاليف أقل وفي وقت أقصر وبتقديم معلومات أدق^(٥١). ومثل هذا النظام يقوم بعدة مهام^(٥٢): الإدخال وتشغيل

(٤٧) الجريدة الرسمية لدولة الإمارات العربية المتحدة، العدد ٢٧٢، السنة ٢٤، جمادى الآخر ١٤١٥ هـ، نوفمبر سنة ١٩٩٤، ص ١٤ وما بعدها.

(٤٨) المادة ٢٠/٤ من قانون التجارة البحريني، تعفي المؤسسات والشركات والبنوك المعتمدة على الإعلام الآلي من إمساك الدفاتر التجارية متى كانت تستخدم الحاسب الإلكتروني في حساباتها.

(٤٩) منها المادة ٢٥/٥ من قانون التجارة لسنة ١٩٩٩: حيث أجاز المشرع وضع أحكام خاصة بتنظيم الدفاتر التجارية التي تستعملها البنوك أو الشركات بموجب قرار من الوزير المختص؛ وأيضاً قانون الضريبة على الدخل لعام ٢٠٠٥ حيث سمحت المادة ٨٧/٢ منه للممولين إمساك حسابات إلكترونية توضح الإيرادات والتكاليف السنوية، على أن يتولى وزير المالية إصدار قرار تنظيم مسك هذه الحسابات.

(٥٠) المادة ٣ من قانون ١١-٠٧ المحدد سابقاً.

(٥١) يراجع، صدام محمد محمود الحياي، سطم صالح حسين، علي إبراهيم حسين الكسب، "أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية"، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، دورية فصلية علمية محكمة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، المجلد ٠٢، العدد ٠٣، لسنة ٢٠٠٦، ص ١٤٤ وما يليها.

(٥٢) وذلك اعتماداً على المادة ٣ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً، والتي تجعل نظام الإعلام الآلي يربط بين موارد مادية وبرنامج إعلام آلي يمكن من الحصول على معلومات في شكل تعاقدية أو تنظيمي، معالجة هذه المعلومات وبلورت المعطيات أو النتائج في أشكال مغايرة.

البيانات، استخراج المعلومات، التخزين، ثم الرقابة بجعل الوصول للمعلومات مخصصاً فقط لجهات معينة حفاظاً على سريتها وضماناً لعدم العبث فيها.

ما يميز هذه الطريقة الإلكترونية لمسك الدفاتر هو دخول شخص غير التاجر صاحب الدفتر لإنجاز عملية المسك، والأمر يتعلق بكل من صاحب البرنامج المعلوماتي الذي سيتم تطبيقه وبتدخل سلطة التصديق مع إمكانية دخول المراقب الضريبي. ويبقى تنظيم المشرع الجزائري لهذه الطريقة في مسك الدفاتر التجارية، يختلف عن موقف التشريعات العربية المقارنة، على النحو التالي:

- أولاً: يعتبر القانون الجزائري استعمال الإعلام الآلي أمراً جوازياً لتضمن المادة ١/٢٤ من قانون ١١-٠٧ حرف العطف "أو" بمعنى: "تمسك المحاسبة يدوياً أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي"، للتاجر بالنتيجة الاختيار بين استعمال الدفاتر الورقية أو الإلكترونية مادام القانون يساوي بينهما، لكنه لا يعتبر الدفاتر الإلكترونية بديلاً عن التقليدية، على الرغم من أن مصدره التاريخي وهو التشريع الفرنسي يجعل من مسك المحاسبة بطريقة إلكترونية أمراً اختياريّاً لكنها تقوم مقام تلك الورقية^(٥٣)، أما عن القانونين الإماراتي^(٥٤) والبحريني^(٥٥) فهما يعفيان صراحة من يمسك الدفاتر الإلكترونية من مسكها بطريقة تقليدية، وهو دليل على أن الأولى تقوم مقام الثانية.

- ثانياً: كل من يمكنه مسك دفاتر تجارية بطريقة تقليدية سمح له القانون الجزائري باستخدام الإعلام الآلي للقيام بالعملية، فالأمر يتعلق بالتاجر-شخص طبيعي أو معنوي- باستثناء الكيانات الصغيرة التي أعفاها من مسك محاسبة عادية^(٥٦) وهو نفس موقف القانون الفرنسي الذي يعفي المشاريع الصغيرة من

(٥٣) Article R.123-173/3 code du commerce: «Des documents sous forme électronique peuvent tenir lieu de livre-journal et de livre d'inventaire».

(٥٤) بموجب المادة ٣٨ من قانون المعاملات التجارية الإماراتي التي تستثني التاجر الذي يستخدم في تنظيم عملياته التجارية الحاسب الآلي أو غيره من أجهزة التقنية الحديثة من أحكام المواد ٢٦، ٢٧، ٢٨، ٢٩، من قانون المعاملات التجارية، وأيضاً المادة الأولى من القرار الوزاري رقم ٧٤ لسنة ١٩٩٤.

(٥٥) تنص المادة ٢٠/٤ من قانون التجارة البحريني، على أنه: "٤- كما يجوز لوزير التجارة والزراعة بعد موافقة مجلس الوزراء أن يعفي بقرار يصدره المؤسسات والشركات والبنوك التي يحددها من إمساك الدفاتر التجارية إذا كانت تستخدم الحاسب الإلكتروني في حساباتها، وينظم القرار الصادر بالإعفاء الإجراءات والقواعد التي تكفل صحة وسلامة البيانات التي يثبتها الحاسب الإلكتروني".

(٥٦) بموجب القرار الوزاري المؤرخ في ٢٦ جويلية ٢٠٠٨ المحدد سابقاً.

مسك الدفاتر التجارية^(٥٧)، لأنها تمسك محاسبة مبسطة مدة معينة تركز على تسجيل المدفوعات وتحصيلات المؤسسة^(٥٨). أما التشريعات الخليجية، فهي تعفي المشاريع الصغيرة من مسك الدفاتر التجارية -كقاعدة عامة- مع الاختلاف في المعيار المعتمد للإعفاء من المسك: كأن لا تتجاوز أموال المشروع مبلغاً معيناً في القانون البحريني^(٥٩)، أو لأنها مشاريع حرفية صغيرة يعفيها القانون الإماراتي من مسك الدفاتر التجارية^(٦٠). كما أن التشريع الإماراتي اعتماداً على القرار الوزاري رقم ٧٤ لسنة ١٩٩٤م يميز بين التاجر الشخص الطبيعي أو المعنوي في إمكانية استعمال التقنيات الحديثة كالإعلام الآلي بدل مسك الدفاتر التقليدية، فالغرض من هذا الاستعمال هو مواجهة تزايد حجم النشاط التجاري الذي يمتاز بالسرعة والذي تعرفه الشركة والتاجر الفرد^(٦١).

(٥٧) Voir, les articles L.123-16, L.123-16-1, L.123-25, L.123-26, Code de commerce français.

(٥٨) بموجب قانون ١١ فبراير ١٩٩٤ وهو القانون الذي يسمى بـ La Loi Madeline المتضمن إجراءات مبسطة للالتزامات المحاسبية للتاجر شخص طبيعي يستغل مشروعاً صغيراً. فيتعين على المؤسسات الخاضعة لهذا النظام أن تسجل بشكل منتظم وبشفافية ومصادقية مدفوعاتا وتحصيلاتها، حيث ترتبط مصادقية تسجيلاتها بوجود دعامة ممسوكة بشكل منتظم مثل دفتر الخزينة في شكل دفتر واحد أو دفترين، الأول خاص بالمدفوعات والآخر للتحصيلات؛ حفظ وثائق سندات إثبات داخلية أو خارجية لتدعيم القيد في دفتر أو دفاتر الخزينة، كما يجب أن تسمح طريقة تسجيل المدفوعات والتحصيلات خلال السنة المالية في دفتر أو دفاتر الخزينة التمييز بين العمليات التالية: حسب حسابات الخزينة المعنية (بنك، صندوق) وعلى العموم يفتح دفتر واحد لكل حساب من حسابات الخزينة (أو دفتران عندما يقتضي تنظيم المؤسسة فتح دفتر للمدفوعات وآخر للتحصيلات حسب طبيعة العمليات. يراجع في ذلك، إسماعيل رزقي، "أعمال التوحيد المحاسبي في الجزائر- دراسة حالة مؤسسة عمومية اقتصادية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر ٠٣، ٢٠٠٩-٢٠١٠ غير منشورة، ص ١١٦.

(٥٩) القانون التجاري البحريني بموجب المادة ١/٢٠، يعفي التجار الذين لا يتجاوز رأسمالهم ١٠ آلاف دينار (فرداً كان أو شركة) أن يمسك الدفاتر التجارية.

(٦٠) بموجب المادة ١٧ من قانون المعاملات التجارية الإماراتي المحددة سابقاً يجوز للشركة الاحتفاظ بنسخة إلكترونية لأصول أي من الوثائق والمستندات المحفوظة والمودعة لديها وفقاً للضوابط التي يصدرها قرار من الوزير.

(٦١) يراجع ناجي عبد المؤمن، المرجع السابق، ص ص ٦٩٨-٦٩٩.

- ثالثاً: المساواة بين الطريقتين التقليدية والإلكترونية في مسك الدفاتر، يتضح ذلك في نقطتين أساسيتين:

١ - تنظيم القانون التجاري للالتزام بمسك الدفاتر التجارية وبحجيتها في الإثبات، كان بموجب أحكام لم تميز بين الدفاتر التقليدية وبين الدفاتر الإلكترونية، وهو ما يؤكد القانون رقم ٠٧-١١ الذي يعتد به المشرع الجزائري بالدفاتر الإلكترونية وبالمحاسبة أو الدفاتر العادية في الإثبات على حد سواء، متى احترمت الشروط المحددة قانوناً على الرغم من عدم وجود نص صريح بذلك، وهو ما تضمنه القانون الإماراتي بشكل واضح، عندما اعتبر ".... للبيانات والمعلومات المستقاة من الأجهزة المشار إليها نفس حجية الدفاتر التجارية" (٦٢)، كما اعتبر للنسخ الأصلية من المصورات المحفوظة نفس حجية أصولها في الإثبات (٦٣)، ونفس الحكم أخذ به أيضاً القانون المصري (٦٤).

ونتيجة للمساواة في الآثار بين الطريقتين لمسك الدفاتر التجارية، فإنه يمكن للتاجر الاعتماد على مستخرجات نظام الإعلام الآلي ضد الدفاتر التجارية التقليدية التي يمسكها خصمه التاجر، باعتبارها وسيلة إثبات متى احترمت الشروط المحددة قانوناً، وذلك عن طريق التقديم والاطلاع من طرف الأشخاص المؤهلين لذلك، بانتداب خبير يقوم بالاطلاع على محتواها بحضور التاجر وتحت إشرافه ومراقبته، أما القانون الإماراتي فهو يمنع فتح المغلفات المختومة التي تحوي البيانات الخاصة بالمصغرات المحفوظة إلا بمعرفة إدارة السجل التجاري أو المحكمة متى طلب منها الاستناد لحجية البيانات التي تحتويها في مواجهتها (٦٥) أما إذا لم تحترم الشروط المحددة قانوناً فإن تلك القيود المحاسبية الإلكترونية لا يعتمد عليها التاجر للإثبات لمصلحته، كما يمكن أن يتعرض لعقوبات جزائية متى كانت نيته سيئة عند القيام بتسجيل ومعالجة البيانات المحاسبية (٦٦).

(٦٢) اعتماداً على المادة ٠٦ من القرار الوزاري رقم ٧٤ لسنة ١٩٩٤ المحدد سابقاً.

(٦٣) بموجب المادة ٦ من القرار الوزاري ٧٣ لسنة ١٩٩٤ المحدد سابقاً.

(٦٤) بموجب المادة ٢/٢٦ من قانون التجارة المصري لسنة ١٩٩٩ والتي تنص: "يكون لتلك الصور (الصور المصغرة أو ما يسمى بالميكروفيلم) حجية الأصل في الإثبات إذا روعي في إعدادها وحفظها واسترجاعها القواعد والضوابط التي يصدر بها قرار من وزير العدل".

(٦٥) يراجع، ناجي عبد المؤمن، المرجع السابق، ص ٦٧٨-٦٧٩.

(٦٦) للتفصيل حول رفض المحاسبة كوسيلة إثبات، نتيجة لأن عملية مسك المحاسبة بنظام الإعلام الآلي لم يتم فيها احترام الشروط القانونية إما تلك المرتبطة بعملية مسك الدفاتر أو

٢ - عندما نظم القانون الجزائري الطريقة الإلكترونية لمسك الدفاتر التجارية (المحاسبة بطريق الإعلام الآلي) بموجب المرسوم التنفيذي ٠٩-١١١، فهو لم يعف التاجر الذي اعتمدها من مسك الدفاتر بطريقة تقليدية، بل ألزمه باحترام الشروط العامة لمسك هذه الأخيرة، ولم يجعلها بديلاً عنها عكس ما أخذ به: القانون الفرنسي بموجب المادة R. ١٢٢-١٧٣ من القانون التجاري، والمادة ٩١٢-١/٢ من المخطط المحاسبي العام^(٦٧)، وأيضاً القانون الإماراتي^(٦٨) والقانون البحريني^(٦٩)، وقد اعتبر بعض الفقه أن الإعفاء من مسك الدفاتر التقليدية متى تم الاعتماد على الحاسب الآلي، سيتسبب في تراجع حجية الدفاتر في الإثبات^(٧٠)، ومثل هذا الموقف لا يمكن اعتماده لأن جميع التشريعات تعتد بالدفاتر الإلكترونية في الإثبات كالدفاتر التقليدية نتيجة مساواتها بين وظيفة الكتابة التقليدية والكتابة الإلكترونية، كما أن الاعتماد بالدفاتر التجارية الإلكترونية يبقى دائماً مرتبطاً بقناعة القاضي الذي يستطيع الاستناد إليها في إصدار أحكامه أو استبعادها^(٧١)، المهم أن تكون منتظمة تحترم الشروط المحددة قانوناً.

= بالمبادئ المحاسبية، سواء تعلق الأمر بالإثبات في المجال التجاري أو في المجال الضريبي، وأيضاً ما قد يترتب عن ذلك من عقوبات جزائية إما مرتبطة بالإفلاس أو بالتهرب الضريبي، يراجع:

Claude DUPOUY, art-précité, pp.33-36, n°.407-446.

(٦٧) Art. 912-1 /2 du PCG: «Des documents informatiques écrits peuvent tenir lieu de livre-journal, de grand livre et de livre d'inventaire s'ils sont identifiés, numérotés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve.».

(٦٨) بموجب المادة ٣٨ من القانون الاتحادي المتعلق بالمعاملات التجارية الإماراتي.

(٦٩) بموجب المادة ٢٠ / ٤ من القانون التجاري البحريني.

(٧٠) يراجع، ناجي عبد المؤمن، المرجع السابق، ص. ٦٨٠-٦٨١.

(٧١) يراجع، بيسان عاطف الياسين، المرجع السابق، ص. ١١٧-١١٨.

المبحث الثاني

الشروط العامة لمسك الدفاتر التجارية بالاعتماد على نظام إعلام آلي

بناء على القانون الجزائري، حتى يتمكن التاجر من الاعتماد على نظام الإعلام الآلي في مسك دفاتره التجارية، سيكون ملزماً باحترام شروط ومبادئ والتزامات المحاسبة المعمول بها^(٧٢) المتمثلة في: الشروط العامة لمسك الدفاتر التجارية، إضافة إلى مبادئ المحاسبة^(٧٣)، وأن تلبي مقتضيات العرف والمصادقية إضافة لمقتضيات أخرى^(٧٤). وهو يخالف الموقف التشريعي الذي يجعل الدفاتر أو المحاسبة الإلكترونية تقوم بديلاً لتلك الدفاتر التقليدية:

- أهمها القانون الفرنسي الذي وضع أحكاماً تنظم المحاسبة الإلكترونية تضمنها المرسوم رقم ٨٣-١٠٢٠ المتعلق بالالتزامات المحاسبية للتاجر والشركات، والذي احتفظ بمعظم نصوصه رغم إلغائه ليتضمنها الجانب التنظيمي للقانون التجاري بموجب المرسوم رقم ٢٠٠٧-٤٣١^(٧٥)، وأيضاً المخطط المحاسبي العام المنظم بموجب قرار سلطة المعايير المحاسبية ANC رقم ٢٠١٤-٠٣^(٧٦)، وأيضاً القانون الضريبي، وهو لا يخضع المحاسبة الإلكترونية للأحكام العامة للمحاسبة التقليدية بل تختلف شروط مسكها لاعتمادها على البرامج المعلوماتية^(٧٧)؛

(٧٢) بموجب المادة ٠٤ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(٧٣) تتمثل المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة والمحددة في المادة ٠٦ من قانون ١١-٠٧ المحدد سابقاً، في: "....- محاسبة التعهد، -استمرارية الاستغلال، -قابلية الفهم، -الدالة، -المصادقية، -قابلية المقارنة، -التكلفة التاريخية- أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني".

(٧٤) اعتماداً على المادة ١/٢٤ من قانون ١١-٠٧ المحدد سابقاً.

(٧٥) Décret n° 2007-431 du 25 mars 2007 relatif à la partie réglementaire du code de commerce. NOR: JUSX0600197D.

(٧٦) Règlement ANC n°2014-03 du 5 juin 2014 relatif au Plan comptable général et des règlements de l'ANC le modifiant. Consulte la version en vigueur au 1janvier 2019 sur le site web.

http://www.anc.gouv.fr/files/live/sites/anc/files/contributed/ANC/1.%20Normes%20fran%C3%A7aises/Recueils/Recueil%20comptable%20entreprises/2019/Recueil_des_normes_comptables_janvier_2019.pdf

(٧٧) يميز الفقه عند دراسته لشروط مسك الدفاتر التجارية بين الدفاتر التقليدية وتلك المعتمدة على المعلوماتية، يراجع في ذلك:

Claude DUPOUY, art-précité, comptabilité non-informatisées pp.28-31, n°A333-374, comptabilités informatisées pp.31-33, n°375-406.

- وأيضاً القانونان البحريني والإماراتي-، واللذان يستبعدان خضوع الدفاتر الإلكترونية للأحكام المنظمة للدفاتر التقليدية، وهو ما اعتبره بعض الفقه سيدفع للاعتقاد بأنه حكم سيخالف المساواة بين الدفاتر الممسوكة بطريقتين مختلفتين تقليدية وإلكترونية المعتمدتين قانوناً في الإثبات^(٧٨).

ويقصد بالشروط العامة التي لا بد أن يحترمها في مسك الدفاتر بطريقة إلكترونية، تلك الشروط المرتبطة بمسك الدفاتر التجارية التقليدية والمحددة قانوناً لانتظام الدفاتر تمهيداً لاستعمالها فيما بعد في الإثبات، والمحددة في المادتين ١١ و١٢ من القانون التجاري الجزائري^(٧٩) والمواد ٢٠ و٢١ و٣٢ من قانون رقم ٠٧-١١ -المحدد سابقاً-، والمادتين ٢٩ و٣٠ من القانون التجاري الإماراتي^(٨٠)، والمادتين ٢٤ و٢٥ من القانون التجاري البحريني، وهي نفس الأحكام التي تضمنها القانون الفرنسي^(٨١) والمتمثلة في انتظام الدفاتر بأن تكون مرقمة وموقعة ومسجلة

(٧٨) يراجع في ذلك، جمال محمود عبد العزيز، "الدفاتر التجارية التقليدية والإلكترونية وحجبتها في الإثبات"، دار النهضة العربية، القاهرة، طبعة ٢٠٠٦، ص ١٦٨.

(٧٩) تنص المادة ١١ من القانون التجاري الجزائري، على أنه: "يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش. وترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد"، وتنص المادة ١٢ منه، على أنه: "يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين ٩ و١٠ لمدة عشر سنوات. كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة".

(٨٠) منها، المادة ٢٩ من قانون المعاملات التجارية الإماراتي، والتي تشترط لانتظام الدفاتر التجارية: أن تكون خالية من كل فراغ أو شطب أو محو أو كتابة في الحواشي أو كشط أو تحشير فيما دون بها، ترقيم وتوقيع صفحاتها من قبل السجل التجاري مع وضع الخاتم الرسمي للجهة المذكورة وإثبات تاريخ هذا الإجراء؛ والمادة ٢٤ من قانون التجارة البحريني التي تنص على أن: "يشترط أن يوقع على كل صفحة من يكلفه وزير التجارة والزراعة بقرار منه، ويضع عليها ختم الإدارة المختصة بعد أن يذكر عدد صفحات الدفتر. مع ضرورة تقديم الدفتر في نهاية كل سنة مالية على وزارة التجارة والزراعة للتصديق على عدد الصفحات المستعملة"؛ وأيضاً المادة ٣٠/٢، من قانون التجارة الكويتي التي تنص: "١- يجب أن تكون الدفاتر التجارية خالية من أي فراغ أو كتابة في الحواشي أو كشط أو تحشير فيما دون بها. ٢- ويجب قبل استعمال دفتر اليومية والجرد أن تنمر كل صفحة من صفحاتها، وأن يختم على كل ورقة فيها.....".

(٨١) L'article R.123-173/2 code de commerce français: «Le livre-journal et le grand-livre peuvent, à la demande du commerçant, être cotés et paraphés, dans la forme ordinaire et sans frais, par le greffier du tribunal dans le ressort duquel le commerçant est immatriculé. Chaque livre reçoit un numéro d'identification répertorié par le greffier sur un registre spécial».

من الجهات المختصة وأن يتم حفظها المدة المقررة قانوناً، ولكن تلك القوانين تربط هذه الشروط بالدفاتر التقليدية فقط دون الإلكترونية^(٨٢).

لكن، باعتبار القانون الجزائري لا يجعل من استعمال الطريقة الإلكترونية في مسك الدفاتر يعوض الدفاتر التقليدية بل يلزم معد البرنامج المعلوماتي المعتمد في القيد المحاسبي بتقديم تعهد للتاجر المستعمل للبرنامج يؤكد فيه مطابقة البرنامج المعلوماتي للتعليمات والنصوص التشريعية^(٨٣)، فكيف يمكن أن تتوافر تلك الشروط العامة في هذا النوع من الدفاتر؟ لذلك، ستم دراستها بطريقة تسعى للبحث عن مدى إمكانية ملاءمة الأحكام القانونية العامة المنظمة للدفاتر التجارية التقليدية مع الشكل الإلكتروني على الوجه التالي.

المطلب الأول

شرط انتظام الدفاتر التجارية لتجسيد مبدأ ثبات التقيدات في الدفاتر التجارية الإلكترونية.

يكون شرط انتظام الدفاتر التجارية متوافراً، متى تم مسكها دون ترك بياض أو فراغ أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش، ولا يجوز إجراء شطب أو تعديل في البيانات. فكيف يتوافر هذا الشرط في الدفاتر الإلكترونية؟ سيتم التعرف على ذلك، من خلال دراسة طريقة انتظام الدفاتر الإلكترونية -الفرع الأول-، وعلى آثار ذلك الانتظام على ثبات القيودات المحاسبية التي تتضمنها الملفات الإلكترونية -الفرع الثاني-.

الفرع الأول: طريقة انتظام الدفاتر التجارية الإلكترونية

تكون الدفاتر التجارية التقليدية منتظمة من خلال توافر شرط عدم الشطب والتعديل في محتواها، وهو شرط لا بد أن يتوافر في التسجيلات المحاسبية المعتمدة على الإعلام الآلي، فإذا كان الحذف أو التعديل يمكن التعرف عليه بكل سهولة في القيد العادي فالأمر صعب في حالة قيد العمليات بطريقة إلكترونية، فكيف يمكن تجسيد ذلك؟

(٨٢) الفقرة الأولى من المادة R.123-173 من القانون التجاري الفرنسي تتعلق بالدفاتر التقليدية التي لا بد أن تتوافر فيها شروط معينة لانتظامها، أما الفقرة المتعلقة بالمحاسبة الإلكترونية فيضع لها شروط أخرى مرتبطة بخصوصية السند الإلكتروني.

(٨٣) تطبيقاً للمادة ٠٩ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٠٩ المحدد سابقاً.

في البداية لابد أن تكون الدفاتر أو المحاسبة الإلكترونية سندات أو وثائق بالمفهوم القانوني، بمعنى لا تكون سجلات بأوراق متماسكة أو متحركة تقيد فيها البيانات المحاسبية يدوياً، بل تكون سندات ناتجة عن استعمال إجراء آلي عن طريق برنامج معلوماتي لا يتم تحديد محتواه بشكل نهائي وموثوق إلا بعد إجراء المصادقة، وهنا لا يتعلق الأمر بمصادقة صاحب المشروع أو مسير الشركة^(٨٤) بل بتدخل طرف محايد يتأكد من موثوقية التقييدات المحاسبية. فهنا يشترك القانونان الفرنسي والجزائري باعتبار إجراء التصديق يؤكد موثوقية محتوى الدفتر الإلكتروني وعدم إمكانية إجراء تعديلات عليه، بمعنى ستكون منتظمة بمفهوم أحكام الدفاتر التجارية التقليدية، فتكون التسجيلات المحاسبية نهائية، وذلك بمفهوم المادة ٩٢١-٣ من المخطط المحاسبي العام الفرنسي^(٨٥) والمادة ١٣ من المرسوم التنفيذي الجزائري رقم ٠٩-١١٠.

وشرط الانتظام هو الذي يجعل من الدفاتر التجارية وسيلة إثبات يمكن للقاضي اعتمادها لوضع حل للنزاع المعروض عليه، وهو يتجسد من خلال إجراء التصديق، وهو إجراء يمنع كل تعديل أو حذف لمحتوى التسجيل، بمعنى سيكون ذلك التسجيل مصادقاً عليه^(٨٦)؛ لذلك يجب على البرنامج المعلوماتي للمحاسبة أن لا يسمح بأي تعديل أو حذف للعمليات بعد التصديق على التسجيلات المحاسبية الخاصة بكل فترة محاسبية^(٨٧). لكن يسمح بالمقابل وبعد إقفال الحسابات بفحص التسجيلات أو طبع الكشوف المحاسبية أو إعادة طبعها^(٨٨). وللتأكد من تواجد شرط عدم الشطب، يجب أن يتضمن البرنامج المعلوماتي للمحاسبة إجراءً يسمح بإعادة فتح آلية لحسابات الأصول والخصوم^(٨٩).

(٨٤) هل يكف مصادقة المستثمر أو مسير الشركة على الوثيقة الرقمية حتى يمكن استعمالها في الإثبات؟ هو سؤال طرحه أحد البرلمانيين الفرنسيين على وزير العدل الذي جعل من التزامات التاجر تقديم ما يثبت مصداقية البرنامج المعلوماتي المعتمد عليه، وهو ما يؤكد التسلسل الزمني للتقييدات المحاسبية.

Rép. min J-P.DESIRADE, J.O.Déb.Ass.nat.2juill.1984, p.3072.

(٨٥) Art. 921-3 du PCG Français, «Le caractère définitif des enregistrements du livre-journal et du livre d'inventaire est assuré: 1. Pour les comptabilités tenues au moyen de systèmes informatisés, par une procédure de validation, qui interdit toute modification ou suppression de l'enregistrement, 2. Pour les autres comptabilités, par l'absence de tout blanc ou altération».

(٨٦) اعتماداً على المادة ٠٦ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(٨٧) اعتماداً على المادة ١٣ / ١ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(٨٨) اعتماداً على المادة ١٣ / ٣ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(٨٩) بموجب المادة ١٤ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

ونتيجة لذلك، فإنه قبل التصديق يمكن للتاجر تعديل محتوى الكتابة المحاسبية، وكل طبع للمحتوى يعتبر مجرد قوائم دفتر المسودة، أما عملية التصديق بعينها: فهي مرحلة معالجة معلوماتية-آلية- إرادية تنفذ اعتماداً على وظيفة في البرنامج، والتي تعمل على ضبط مختلف عناصر الكتابة بطريقة تمنع كل تعديل بعدي لأحد عناصرها وتجعله مستحيلاً، خاصة وأن القانون يمنع القيام بالتعديلات على العمليات التي يتم نقلها للدفاتر يوم بيوم أو مرة في السنة متى تمت عملية التصديق^(٩٠)، وأخيراً بعد التصديق يصبح للدفتر اليومي المعتمد على المحاسبة الإلكترونية قوة إلزامية في الإثبات، فتسجيلاته تصبح نهائية غير قابلة للمراجعة، وهو مبدأ لا بد أن يضمنه البرنامج المعلوماتي المعتمد.

والطابع التصريحي le caractere explicite للمصادقة يتم ترجمته لمستعمل البرنامج-التاجر-برسالة إنذار تحدد الطابع النهائي لهذا الإجراء، كما أن هذه العملية تؤكد أيضاً تاريخ الكتابة والقيمة المحاسبية مع الإحالة إلى الوثيقة المعتمد عليها. وفي حالة القيام بأية تعديلات، فلا بد أن تتم عملية القيد المعاكس احتراماً لمبادئ المحاسبة، وإلا كانت تلك التعديلات محل متابعات^(٩١)، وتضعف حجية السند في الإثبات.

الفرع الثاني: انتظام الدفاتر يحقق الثبات المادي والمعنوي للقيود المحاسبية
بتوافر شرط انتظام الدفاتر التجارية الإلكترونية، فإنه سيتحقق معه مبدأ الثبات المادي والمعنوي للقيودات المحاسبية^(٩٢) :

(٩٠) اعتماداً على المادة ١٣ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(٩١) Un jugement, de la Cour de Cassation Chambre Criminelle du 08 décembre 1999, pourvoi 9884752 a sanctionné pénalement la suppression et la modification d'écriture comptables du comptabilité informatisée, " alors qu'en allouant à la CCI des dommages-intérêts en raison du préjudice lié à la nécessité de reconstituer sa comptabilité, préjudice qui trouvait sa source directe et immédiate dans la méconnaissance des règles et principes de comptabilité, et non dans l'infraction dont le prévenu était poursuivi, la cour d'appel a violé les textes susvisés "; «Qu'en effet, le seul fait de modifier ou supprimer, en violation de la réglementation en vigueur, des données contenues dans un système de traitement automatisé caractérise le délit prévu à l'article 323-3 du Code pénal, sans qu'il soit nécessaire que ces modifications ou suppressions émanent d'une personne n'ayant pas un droit d'accès au système ni que leur auteur soit animé de la volonté de nuire»; consulté le texte intégral, sur le site électronique

<https://www.legifrance.gouv.fr/affichJuriJudi.do?idTexte=JURITEXT000007069418>

(٩٢) جمال محمود عبد العزيز، المرجع السابق، ص ١١٤.

- يقصد بمبدأ الثبات المادي للقيودات في الدفاتر التجارية الإلكترونية، عدم إضافة أو تعديل أية بيانات محاسبية تتعلق بالعمليات التجارية للمشروع بعد إدخالها والتصديق عليها.
 - أما الثبات المعنوي فيهدف إلى منع كل إلغاء أو تحريف لاحق للبيانات التي تتعلق بعمليات المشروع والمدخلة في نظام المعالجة الآلية (الإلكترونية) خلال المراحل الأربع للتسجيل المحاسبي إلكترونياً: إدخال العمليات المحاسبية على شاشة الحاسوب-أولاً؛ ثم رقابة القيودات المحاسبية في الدفاتر التجارية الإلكترونية وحفظها في ملف العمليات التجارية، على أن تتضمن تاريخ إدخالها وتاريخ القيمة المحاسبية -ثانياً؛ وكمرحلة ثالثة القيام بعملية التوثيق أو التصديق، بعد حفظ القيودات بطريقة ثابتة في مختلف الملفات؛ رابعاً وأخيراً عملية إغلاق المعاملة التي تضمن الحفاظ على مبدأ ثبات القيودات المحاسبية خلال المدة المقررة لحفظ الدفاتر، كما تثبت تسلسلها.
- ويعتمد مبدأ الثبات المعنوي للقيودات في الدفاتر الإلكترونية، على تنفيذ مرحلة التوثيق أو التصديق ومرحلة القفل الآلي للقيد والتي تسمح بتثبيت مجموع القيودات المحاسبية، فبعد إدخال العمليات التجارية في نظام المعالجة الإلكترونية يجب الإشارة إلى أصل بيانات هذه العمليات ومحتواها، وأن كل بيان يتم إدخاله يجب أن يكون محلاً للتصديق بواسطة طرف ثالث، للابتعاد قدر المستطاع عن تعديل أو إلغاء قيد محاسبي، وذلك بغية تفعيلها كحجة في الإثبات.

المطلب الثاني

ترقيم الدفاتر الإلكترونية مع تأريخها والتأشير عليها

بالإضافة إلى عدم الشطب والتعديل، يشترط في الدفاتر التجارية التقليدية أن تكون مرقمة وموقعة من طرف رئيس المشروع، ومؤشر عليها. بالنسبة للترقيم والتأريخ فلا بد من توافرها في الدفاتر التقليدية والإلكترونية حتى تكون التقييدات المحاسبية متسلسلة، يشترطهما صراحة القانونان الجزائري^(٩٣) والفرنسي^(٩٤)، ويكون ذلك باستعمال تلك الوسيلة الإلكترونية.

(٩٣) بموجب المادة ٠٥ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(٩٤) Article R123-173/4 Code de commerce français, «Des documents sous forme électronique peuvent tenir lieu de livre-journal et de livre d'inventaire; dans ce cas, ils sont identifiés, numérotés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve».

الفرع الأول: ترقيم وتأريخ الدفاتر التجارية التي يتم مسكها بالاعتماد على الإعلام الآلي

إن ترقيم الدفترين التجاريين الإلزاميين: اليومية والجرد يعد من الشروط التي حددتها جميع القوانين التجارية عربية وغربية، لكن الاختلاف يكمن في الجهة التي تتولى عملية الترقيم بالنسبة للدفاتر التقليدية: والتي قد تكون القاضي المختص كما في القانون الجزائري^(٩٥) وهو رئيس محكمة مقر الكيان -التاجر: شخص طبيعي أو معنوي- الذي سيقوم بعملية الترقيم والتأشير^(٩٦)، كما يمكن أن تكون الإدارة هي من تقوم بهذه العملية: قد تكون إدارة التسجيل التجاري وفقاً للقانون الإماراتي^(٩٧)، أو من يكلفه وزير التجارة للقيام بذلك تطبيقاً للقانون البحريني^(٩٨)، أو يقوم بها كاتب العدل وفقاً للقانون الكويتي^(٩٩)، أو كاتب المحكمة بالنسبة للقانون الفرنسي^(١٠٠).

أما بالنسبة للدفاتر الإلكترونية، فقد اهتم المشرع الجزائري بطريقة ترقيمها بموجب المادة ٥٥ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩، وألزم أن تكون إصدارات نظام الإعلام الآلي مرقمة ومؤرخة عند إنشائها بواسطة وسائل توفر الضمان في مجال

(٩٥) تطبيقاً للمادة ٢/١١ من القانون التجاري، وأيضاً المادة من قانون ١١-٠٧ المحدد سابقاً: "تمسك الدفاتر المحاسبية المرقمة والمؤشر عليها دون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش".

(٩٦) بموجب المادة ٢١ من قانون ١١-٠٧ المحدد سابقاً، والتي تنص: "يرقم رئيس محكمة مقر الكيان ويؤشر على الدفتر اليومي والجرد".

(٩٧) اعتماداً على المادة ٢٩ من قانون المعاملات التجارية الإماراتي، فإن ترقيم وتوقيع صفحات الدفاتر التجارية يكون من قبل موظفي السجل التجاري مع وضع الخاتم الرسمي للجهة المذكورة وإثبات تاريخ هذا الإجراء؛ وهو نفس موقف القانون التجاري المصري بموجب المادة ٢٥ التي تلزم قبل استعمال دفترتي اليومية والجرد أن ترقم صفحاتها، وأن يوقع كل صفحة مكتب السجل التجاري، وأن يضع على كل صفحة خاتم مكتب السجل مع بيان عدد صفحات الدفتر.

(٩٨) اعتماداً على المادة ٢٤ من قانون التجارة البحريني، فإنه: "يشترط أن يوقع على كل صفحة من يكلفه وزير التجارة والزراعة بقرار منه ويضع عليها ختم الإدارة المختصة بعد أن يذكر عدد صفحات الدفتر، مع ضرورة تقديم الدفتر في نهاية كل سنة مالية إلى وزارة التجارة والزراعة للتصديق على عدد الصفحات المستعملة".

(٩٩) اعتماداً على المادة ١٠٢/٣٠ من قانون التجارة الكويتي، التي تنص على أنه: "١- يجب أن تكون الدفاتر التجارية خالية من أي فراغ أو كتابة في الحواشي أو كشط أو تحشير فيما دون بها. ٢- ويجب قبل استعمال دفترتي اليومية والجرد أن تنمر كل صفحة من صفحاتها، وأن يختم على كل ورقة فيهما كاتب العدل".

L'article R123-173 code de commerce français.

(١٠٠)

الإثبات، وهو حكم مستمد من المادة R. ١٢٣-١٧٣ من القانون التجاري الفرنسي. ونتيجة لطبيعة المستندات الإلكترونية التي تمتاز بسهولة اختراقها والتلاعب فيها، فإن عملية ترقيمها والتأشير عليها -الدفاتر الإلكترونية- ستتم عن طريق تصميم برنامج معلوماتي يشرح قواعد وشروط مسك هذا النوع من المحاسبة -المحاسبة عن طريق أنظمة الإعلام الآلي-، وهو برنامج ذو مواصفات معينة يخضع لإشراف جهات إدارية مختصة^(١٠١)، فيكون شرط الترقيم والتأريخ والتأشير متوافراً في تلك الدفاتر ولكن بوسائل تتناسب مع الطريقة الإلكترونية للقيد المحاسبي.

الفرع الثاني: عملية التأشير على (الدفاتر التجارية) المعتمد على الإعلام الآلي لمسكها

زيادة على الترقيم فإنه يشترط التأشير والتوقيع على الدفتر من قبل الموظف المختص، وهي عملية قد تتم إما قبل استعمال الدفاتر أو عند انتهاء صفحاتها، ويشترط الفقه أن تتم هذه العملية قبل البدء في استعمال الدفاتر، أما التصديق على البيانات الواردة فيها فيكون نهاية كل سنة مالية^(١٠٢). والتأشير، أو وضع إشارة على الدفتر التجاري يعتبر الصيغة الواجب تحققها قبل إجراء أي قيد محاسبي، وهي عملية تمنع التاجر من إزالة بعض الصفحات من الدفتر أو إبدال البعض منها أو الدفتر برمته بدفتر آخر. كما تساهم هذه العملية في: تحديد صاحب الدفتر التجاري الذي ستنسب إليه البيانات المسجلة فيه مع توقيعه، وفي ترقيم صفحات الدفتر، وأخيراً توقيع القاضي على صفحاته^(١٠٣).

يرى بعض الفقه^(١٠٤) أن عملية التأشير على الدفاتر التجارية الإلكترونية تتم من خلال توقيع وترقيم الأوراق التي تفرغ عليها البيانات التي يتضمنها الحاسب الآلي، فالقيود الحسابية ستظهر على شاشة الحاسوب وبعدها تتم طباعتها على الورق الذي سيتم التأشير عليه من المحكمة التجارية. لكن تطبيق هذا الموقف، سيجعل التاجر يطبع الدفتر التجاري مرتين، مرة من أجل ترقيمها وتأريخها، ثم إعادة إدراجها في الحاسوب، والمرة الثانية من أجل ترقيمها من طرف القاضي.

(١٠١) يراجع: جمال محمود عبد العزيز، المرجع السابق، ص ١٧١.

(١٠٢) يراجع: جمال محمود عبد العزيز، المرجع السابق، ص ١٢٠.

(١٠٣) يراجع: شارل فابيا، "الوجيز في قانون التجارة"، الجزء الأول، دار البيريل، الطبعة الثانية، ص ٥١، مشار إليه من طرف بيسان عاطف الياسين، المرجع السابق، ص ٣٧.

(١٠٤) وهو موقف، بيسان عاطف الياسين، المرجع السابق، ص. ص ٤٠-٤١.

وبالرجوع إلى التشريع الجزائري المنظم لمسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي، فإن أحكامه قد عالجت مسألة الترقيم والتأريخ عن طريق برنامج خاص يعتمد عليه لضمان ذلك، دون تنظيمها لشرط توقيع القاضي عليها والذي سيكون في هذه الحالة إلكترونياً هذا من جهة. ومن جهة أخرى، فإنه لا يمكن الاعتماد على الأحكام المنظمة لعصرنة العدالة^(١٠٥) تمنح للقاضي استعمال التكنولوجيا المعلوماتية فيما يتعلق بالوثائق التي تسلمها السلطة القضائية، والدفتر التجاري لا يمكن تصنيفه منها لأنه وثيقة تقدم للقضاء للتوقيع عليها^(١٠٦). وبالرجوع إلى الدراسات القانونية المقارنة خاصة الفرنسية^(١٠٧)، فهي تقبل بمسك المحاسبة بطريقة إلكترونية ويمكن الاعتماد عليها كالدفتر اليومي ودفتر الجرد التقليدي، بشرط أن تكون مثبتة ومرقمة ومؤرخة من وقت وضعها بوسائل توفر كل الضمان في مجال الإثبات، بمعنى لا يشترط فيها جميع شروط الدفاتر الورقية التقليدية بل المهم أن تتوافر فيها شروط الاعتماد بها في الإثبات^(١٠٨).

(١٠٥) قانون رقم ١٥-٠٣ المؤرخ أول فبراير ٢٠١٥، المتعلق بعصرنة العدالة، ج ر عدد ٠٦، بتاريخ ١٠ فبراير ٢٠١٥، ص ٤.

(١٠٦) قانون ١٥-٠٣، يجعل الوثائق والمحركات القضائية التي تسلمها الجهات القضائية تمهر بتوقيع إلكتروني تكون صلته بالمحرر الأصلي مضمونة بواسطة وسيلة تحقق موثوقة - المادة ٠٤ قانون ١٥-٠٣ - كما يفترض في وسيلة التوثيق والتصديق الموثوقة إلى غاية إثبات العكس متى أنشئ التوقيع الإلكتروني وكانت هوية الموقع أكيدة وسلامة العقد مضمونة - المادة ٠٥ قانون ١٥-٠٣، كما تضمنت وزارة العدل التصديق على التوقيع الإلكتروني بواسطة ترتيب إلكتروني مؤمن يضمن التعرف على هوية الشخص المرسل إليه وتاريخ صلاحية التوقيع والمعلومات التي يتضمنها - المادة ٠٧ قانون ١٥-٠٣، يتم إثبات العلاقة بمعطيات التحقق من التوقيع الإلكتروني وصاحب التوقيع عن طريق شهادة إلكترونية موصوفة تصدرها وزارة العدل - المادة ٠٦ قانون ١٥-٠٣.

(١٠٧) Voir, Georges RIPERT & René ROBLOT, « Traité de droit commercial », Tome 1, 16 édition, L.G.D.J., Paris, 1996, p.298, n°440.

(١٠٨) Article R123-173 code de commerce, Modifié par: «Tout commerçant tient obligatoirement un livre-journal et un grand-livre. Le livre-journal et le grand-livre peuvent, à la demande du commerçant, être cotés et paraphés, dans la forme ordinaire et sans frais, par le greffier du tribunal dans le ressort duquel le commerçant est immatriculé. Chaque livre reçoit un numéro d'identification répertorié par le greffier sur un registre spécial. Des documents sous forme électronique peuvent tenir lieu de livre-journal et de grand-livre; dans ce cas, ils sont identifiés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve».

ونتيجة لذلك، فإن ترقيم الصفحات والتأريخ مع احترام شروط اعتمادها في الإثبات يكفي لانتظام الدفاتر، وباعتبار الغرض من التأشير هو ضمان عدم إدخال تغييرات على القيودات، أو تحريفها أو تمزيق بعض الصفحات لطمس آثار بعض المعاملات، فإن عملية التصديق أو التوثيق الإلكتروني تضمن تلك النتيجة، فلا يسمح البرنامج المعلوماتي للمحاسبة بعد التصديق على التسجيلات المحاسبية لكل فترة حسابية بأي تعديل أو حذف لأية عملية^(١٠٩). نتيجة لذلك، يمكن اعتبار أن عملية التأشير ستمت عن طريق التوقيع الإلكتروني، الذي سيؤدي إلى قفل العمليات المحاسبية لتجميد التسلسل الزمني مع ضمان عدم المساس بالتسجيلات^(١١٠)، لتعتبر المعلومات التي تتضمنها الدفاتر نهائية مؤرخة ومرقمة ولا يمكن تعديلها، لها حجية في الإثبات^(١١١).

وهي النتيجة التي اعتمدتها التشريعات المقارنة فيما يتعلق بالإثبات الإلكتروني كالتشريع الفرنسي^(١١٢) والإماراتي^(١١٣) وأخذ بها أيضاً القانون الجزائري^(١١٤)، بافتراض دقة وسلامة الدليل الإلكتروني لوجود التوقيع الإلكتروني الذي يحدد هوية الموقع، ويضمن سلامة التصرف إلى غاية إثبات العكس متى توافرت في التوقيع الإلكتروني شروط الموثوقية، وتعد شهادة التصديق على التوقيع الإلكتروني أفضل ضمان لاحترام تلك الشروط، كما أنها ستجعل تدخل الغير-جهة التصديق المرخصة قانوناً- يضمن أيضاً انتظام الدفاتر والكتابات المحاسبية.

(١٠٩) بموجب المادة ١٣/١ المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩.

(١١٠) تطبيقاً للمادة ١٩ من قانون ١١-٠٧ المحدد سابقاً.

(١١١) Voir, Christian de Lauzainghein, Jean-Louis Navarro, Dominique Nechelis, (١١١) «Droit comptable» ٩ème édition, Dalloz, Paris, 2004.pp.312-313, n°A335.

(١١٢) L'article 1316-4 code civil: «La fiabilité de ce procédé est présumée, jusqu'à preuve du contraire, lorsque la signature électronique est créée, l'identité du signataire assurée et l'intégrité de l'acte garantie, dans des conditions fixées en Conseil d'état».

(١١٣) بموجب المادة ١٠ من القانون الاتحادي رقم ٠١ لسنة ٢٠٠٦ في شأن المعاملات والتجارة الإلكترونية.

(١١٤) بموجب المادة ٣٢٣ مكرر ١ من القانون المدني الجزائري المعدل والمتمم؛ وقانون رقم ٠٤- المؤرخ في أول فبراير ٢٠١٥ المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالتوقيع والتصديق الإلكتروني، ج ر عدد ٠٦ المؤرخة في ١٠ فبراير ٢٠١٥، ص ٦.

المبحث الثالث

الشروط الخاصة بمسك الدفاتر بالاعتماد على نظام الإعلام الآلي

الشروط الخاصة بمسك الدفاتر بالاعتماد على نظام الإعلام الآلي، أو القواعد والإجراءات التي تكفل صحة الدفاتر التجارية الإلكترونية^(١١٥)، هي الشروط التي حددتها نصوص تشريعية أخرى غير القانون التجاري:

- فبالنسبة للقانون الفرنسي فقد تم تحديدها بموجب عدة نصوص في المخطط المحاسبي العام^(١١٦)، وأيضاً في القانون الجبائي^(١١٧) إضافة لتلك التي

(١١٥) يراجع، سميرة قدوش، المرجع السابق، ص ٨٠.

(١١٦) Le Plan Comptable General français -PCG-l'article 911-4: «L'organisation de la comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés implique l'accès à la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements, en vue, notamment, de procéder aux tests nécessaires à la vérification des conditions d'enregistrement et de conservation des écritures. Toute donnée comptable entrée dans le système de traitement est enregistrée, sous une forme directement intelligible, sur papier ou éventuellement sur tout support offrant toute garantie en matière de preuve. »; l'article 912-1: «Toute entité tient un livre-journal, un grand livre. Le livre-journal peut être coté et paraphé. Des documents informatiques écrits peuvent tenir lieu de livre-journal et de grand livre s'ils sont identifiés, numérotés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve.»; 921-3: «Le caractère définitif des enregistrements du livre-journal et du livre d'inventaire est assuré: 1. pour les comptabilités tenues au moyen de systèmes informatisés, par une procédure de validation, qui interdit toute modification ou suppression de l'enregistrement, 2. pour les autres comptabilités, par l'absence de tout blanc ou altération».

(١١٧) Code de Procédure Fiscale français, surtout, l'Article L47 A. I. «Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable peut satisfaire à l'obligation de représentation des documents comptables mentionnés au premier alinéa de l'article 54 du code général des impôts en remettant, sous forme dématérialisée répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget, une copie des fichiers des écritures comptables définies aux articles 420-1 et suivants du plan comptable général. L'administration peut effectuer des tris, classements ainsi que tous calculs aux fins de s'assurer de la concordance entre la copie des enregistrements comptables et les déclarations fiscales du contribuable. L'administration restitue au contribuable, avant la mise en recouvrement, les copies des fichiers transmis et n'en conserve aucun double».; Article L102 B. I. «Les livres, registres, documents ou pièces sur lesquels peuvent s'exercer les droits de communication, d'enquête et de contrôle

يتضمنها القانون التجاري^(١١٨)، والمتمثلة في: التحديد identification، التأريخ، ضمان استخدامها في الإثبات، موثوقية المعلومات المحاسبية، مع إمكانية استرجاعها والسماح لمراقبتها.

— أما بالنسبة للقانون الجزائي فقد تم اعتمادها بموجب القانون رقم ٠٧-١١^(١١٩) والمرسوم التنفيذي ٠٩-١١٠، وذلك بأن تحترم الدفاتر الإلكترونية شروط الكتابة المحاسبية والمتمثلة في مقتضيات الحفظ والعرف والأمن والمصادقية واسترجاع المعطيات^(١٢٠)،

فالغاية من وراء تحديد هذه الشروط هي تأكيد إمكانية استعمالها في الإثبات، فلا بد ألا يؤثر نزع الصفة المادية للدفاتر التجارية على أمن المعالجات المحاسبية أو موثوقيتها، ويجب أن يوافق دائماً على احتياجات إدارة الضرائب خاصة لأن المحاسبة تحدد الوضع المالي للتاجر، بأن تستجيب المحاسبة الإلكترونية للأحكام المرتبطة بالإثبات، مع ضرورة استعمال طرق إلكترونية تضمن إدماج الوثائق المعتمدة في القيد المحاسبي مع تحسين معالجة تلك الوثائق المحاسبية^(١٢١)؛ لذلك فإن الشروط الخاصة

de l'administration doivent être conservés pendant un délai de six ans à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou registres ou de la date à laquelle les documents ou pièces ont été établis. Sans préjudice des dispositions du premier alinéa, lorsque les livres, registres, documents ou pièces mentionnés au premier alinéa sont établis ou reçus sur support informatique, ils doivent être conservés sous cette forme pendant une durée au moins égale au délai prévu au premier alinéa de l'article L. 169. La documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements doit être conservée jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle à laquelle elle se rapporte.», consulté le code de procédures fiscales sur le site électronique: http://codes.droit.org/CodV3/impots_procedures_fiscales.pdf

Art. R. 123-173/3 code du commerce français: «3 Des documents sous forme électronique peuvent tenir lieu de livre-journal, de grand livre et de livre d'inventaire; dans ce cas, ils sont identifiés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve».

(١١٩) اعتماداً على المادة ٢/٢٤ من القانون رقم ١١-٠٧، التي تنص على أنه: "يجب أن تلبى كل محاسبة ممسوكة بموجب نظام الإعلام الآلي مقتضيات الحفظ والعرف والأمن والمصادقية واسترجاع المعطيات".

(١٢٠) بناءً على المادة ١٨/١١ قانون ١١-٠٧ المحدد سابقاً، التي تنص على أنه: "تستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصادقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق".

(١٢١) Voir, Pascale REVAULT, «Pour comprendre la dématérialisation des traitements comptables», 24-11-2011, CREG, pp.3-4, sur le site électronique, file:///C:/Users/Hp/Downloads/Pour_mieux_comprendre_la_dematerialisation_cptable.pdf.

بصحة اعتماد الدفاتر الإلكترونية في الإثبات كالدفاتر العادية ترتبط بشكل مباشر بمحتوى نظام الإعلام الآلي المعتمد. ويمكن دراسة تلك الشروط في ثلاث نقاط: شروط مرتبطة بحفظ الدفاتر الإلكترونية-المطلب الأول- وأخرى مرتبطة بضمان الأمن في استعمالها-المطلب الثاني- وأخيراً شروط تسمح باسترجاع المحتوى-المطلب الثالث-، وهي شروط يشترك فيها القانون الفرنسي مع القانون الجزائري.

المطلب الأول

الشروط المرتبطة بمقتضيات حفظ محتوى الدفاتر التجارية الإلكترونية

تعتبر عملية حفظ الدفاتر التجارية مهما كانت طريقة مسكها- بطريقة تقليدية أو طريقة إلكترونية- التزاماً يقع على عاتق التاجر-الكيان الملزم بمسك المحاسبة - تطبيقاً لأحكام القانون التجاري^(١٢٢) وللأحكام الخاصة بالدفاتر الإلكترونية التي تشترط أن تسمح هذه العملية بالنفاذ إلى محتوى الدفاتر مع إمكانية استرجاع محتواها بواسطة الوسائل التقنية الملائمة، وذلك باستعمال دعائم الحفظ وفق الشروط التي تضمن سلامتها وسيرها الحسن^(١٢٣). كما أن أرشفة الوثائق وحفظها سيتم تاريخاً مؤكداً للوثائق والمعطيات لفترة معينة؛ لذلك فإن شرط حفظ الدفاتر الإلكترونية سيخضع للأحكام المنظمة للمحاسبة الإلكترونية ولتلك المرتبطة بحفظ الوثيقة الإلكترونية.

الفرع الأول: حفظ الدفاتر الإلكترونية اعتماداً على أحكام المحاسبة الإلكترونية

يعتبر حفظ المحاسبة الإلكترونية من الشروط التي اعتمدها القانون الفرنسي من دون أن يتم التفصيل في إجراءاتها التقنية بموجب المخطط المحاسبي العام، وذلك لوجود أحكام قانونية أخرى تنظمها^(١٢٤)، لكن المشرع الجزائري اهتم بهذه العملية

(١٢٢) خاصة المادة ١٢ من القانون التجاري الجزائري، والتي تحدد مدة حفظ الدفاتر المحاسبية أو الدعائم التي تقوم مقامها والوثائق الثبوتية، لمدة عشر (١٠) سنوات ابتداء من تاريخ قفل كل سنة مالية محاسبية للدفاتر.

(١٢٣) المادة ٠٦ من المرسوم التنفيذي ١٦-١٤٢ المؤرخ في ٠٥ مايو ٢٠١٦ المحدد لكيفيات حفظ الوثيقة الموقعة إلكترونياً، ج ر عدد ٠٨ مايو ٢٠١٦ ص ١٢.

(١٢٤) للتعرف بشكل واسع حول تلك الأحكام التي يتضمنها القانون التجاري والضريبي وربطها بالمحاسبة الإلكترونية، يراجع:

Pascale REVAULT, art-précit, pp.3,4,11,12. Consulté le site web:

https://creg.ac-versailles.fr/IMG/pdf/Pour_mieux_comprendre_la_dematerialisation_cptable.pdf.

بموجب المرسوم التنفيذي رقم ٠٩-١١١ بتحديد إجراءات الأرشفة، فهو يشترط أن يسمح البرنامج المعلوماتي للمحاسبة الإلكترونية في مجال الحفظ، بما يلي^(١٢٥):

- بتحويل المعلومات المسجلة للفترات المحاسبية نحو دوائم للتخزين لا يمكن تعديلها رغم قابلية نقلها، وحتى مع وجود نسخ جديدة للبرنامج فلا بد أن تتضمن هي الأخرى الآليات الضرورية لإعادة قراءة وتحويل التسجيلات التي تمت أرشفتها.
- وبحفظ كل البطاقات الضرورية للقيام بعملية الإصلاح والحفظ للنظام المحاسبي.
- وفي حالة المعالجة اليدوية التي قد تتسبب في فقدان المعطيات، يجب أن يضمن التطبيق الآلي لعملية الحفظ المسبق للمعطيات باعتماد كل الآليات الضرورية لضمان مصداقية العناصر المحفوظة.
- أن يسمح بأن تتم عملية الحفظ اليومي كعملية الحفظ الجزئي بشكل دوري.
- وباعتبار أن الحفظ الآلي يضمن مصداقية المعلومات، فلا بد أن يتضمن البرنامج المعتمد في المحاسبة الإلكترونية إجراءً للحفظ المسبق للمعطيات لتجنب خطر فقدان أو فساد المعطيات في حالة المعالجة اليدوية، وذلك بتوفير كل الآليات الضرورية لضمان مصداقية العناصر المحفوظة، لا سيما إغلاق كل العمليات القابلة لتحسين المعطيات المحاسبية خلال الحفظ، وإعادة القراءة بعد التسجيل مع المقارنة بين البطاقات المحفوظة والبطاقة الأصلية، مع اقتراح إجراء الحفظ المسبق على المستعمل^(١٢٦).
- أما الحفظ الجزئي فيتم عن طريق إجراء يتضمنه البرنامج المعلوماتي للمحاسبة يتعلق بالأرشفة، يسمح بتحويل مجموع التسجيلات والمعطيات المحاسبية للفترات المحاسبية المقفلة أو غير المقفلة نحو دوائم التخزين القابلة للنقل دون إمكانية التعديل، ويجب أن يسمح هذا الإجراء بتصحيح التسجيلات والمعطيات المؤرشفة في بطاقات محاسبية انطلاقاً من دوائم قابلة للنقل^(١٢٧).

(١٢٥) بموجب المواد: ١٩، ٢٠، ٢١ من المرسوم التنفيذي ٠٩-١١١ المحدد سابقاً.

(١٢٦) المادة ٢١ من المرسوم التنفيذي ٠٩-١١٠ المحدد سابقاً.

(١٢٧) بناء على المادة ١٩ المرسوم التنفيذي ٠٩-١١٠ المحدد سابقاً.

الفرع الثاني: حفظ الدفاتر التجارية الإلكترونية باعتبارها وثيقة إلكترونية

وباعتبار الدفتر التجاري الإلكتروني وثيقة إلكترونية^(١٢٨)، فالتاجر ملزم بضمان حفظها بنفسه أو عبر طرف ثالث^(١٢٩) وذلك خلال مدة منفعتها^(١٣٠) وهي مدة عشر سنوات في القانونين الجزائري والفرنسي. وطريقة حفظ الوثيقة الموقعة إلكترونياً نظمها المشرع الجزائري بموجب المرسوم التنفيذي ١٦-١٤٢^(١٣١) الذي تخضع له الدفاتر التجارية الإلكترونية باعتبارها وثيقة إلكترونية، وتتم عملية الحفظ اعتماداً عليه بأي وسيلة مادية أيّاً كان شكلها أو خصائصها المادية، لكنها تسمح باستلام وحفظ واسترجاع الوثيقة الموقعة إلكترونياً^(١٣٢)، فالمهم أن تضمن الوسيلة المستعملة للحفظ استرجاع هذه الوثيقة في شكلها الأصلي لاحقاً، والتحقق من توقيعها الإلكتروني^(١٣٣).

وإذا أراد التاجر إعادة استرجاع المعلومات المحفوظة واستنساخها فلا بد له من أن يضمن استرجاع الوثيقة المحفوظة في شكلها الأصلي تأكيداً لفعالية عملية الحفظ وتحقيقاً للأمن^(١٣٤)، دون أن يجد نفسه ملزماً بالاتصال بإدارة السجل التجاري باعتبارها الإدارة المعنية بالتأشير على الدفاتر وحفظها متى كانت إلكترونية، كما هو الأمر بالنسبة للقانون الإماراتي^(١٣٥)، الذي ألزم التاجر بتجميع نسخ البيانات المستقاة من الحاسب الآلي المرقمة والمؤرخة والموقعة يدوياً بصورة دورية في مغلفات تختم وتغلق وتؤرخ بمعرفة إدارة السجل التجاري، ويتم الاحتفاظ بها لمدة خمس سنوات من وضع الختم، ولا يمكن فتحها إلا بمعرفة إدارة السجل التجاري أو بمعرفة المحكمة التي يطلب الاستناد لحجية تلك البيانات في مواجهتها. أما القانون الفرنسي

(١٢٨) تعرف الوثائق الإلكترونية على أنها: "مجموعة تتألف من محتوى وبنية منطقية وسمات العرض، تسمح بتمثيلها واستغلالها من قبل الشخص عبر نظام إلكتروني" أما الوثيقة الموقعة إلكترونياً فهي تلك الوثيقة "مرفقة أو متصلة منطقياً بتوقيع إلكتروني"، والتي يمكن حفظها بالقيام بمجموعة التدابير التقنية التي تسمح بتخزين الوثيقة الموقعة إلكترونياً مع شهادة التصديق وتاريخ التوقيع في دعامة للحفظ بمفهوم المادة ٠٤ من المرسوم التنفيذي ١٦-١٤٢ المحدد سابقاً.

(١٢٩) المادة ٠٥ من المرسوم التنفيذي ١٦-١٤٢ المحدد سابقاً.

(١٣٠) المادة ٠٩ من المرسوم التنفيذي ١٦-١٤٢ المحدد سابقاً.

(١٣١) المؤرخ في ٠٥ مايو ٢٠١٦ المحدد لكيفيات حفظ الوثيقة الموقعة إلكترونياً، ج ر عدد ٠٨ مايو ٢٠١٦ ص ١٢.

(١٣٢) بناء على المادة ٠٢ من المرسوم التنفيذي ١٦-١٤٢ المحدد سابقاً.

(١٣٣) المادة ٠٣ من المرسوم التنفيذي ١٦-١٤٢ المحدد سابقاً.

(١٣٤) المادة ٠٨ من المرسوم التنفيذي ١٦-١٤٢ المحدد سابقاً.

(١٣٥) بموجب المواد: ٣، ٠٤، ٠٥ من القرار الوزاري رقم ٤٧ لسنة ١٩٩٤ المحدد سابقاً.

فيجعل مدة حفظ الفواتير والدفاتر التجارية الإلزامية تتمثل في ١٠ سنوات، وإذا كانت إلكترونية فيحتفظ بها للأغراض الضريبية لمدة ٣ سنوات بسند إلكتروني و ٣ سنوات أخرى بأي سند آخر^(١٣٦).

المطلب الثاني

الشروط المرتبطة بضمان الأمن في مسك الدفاتر التجارية بشكل إلكتروني واسترجاع محتواها.

ضمان الأمن في مسك الدفاتر التجارية بطريقة إلكترونية مع إمكانية استرجاع محتواها كل ذلك من أجل قبولها في النهاية كوسيلة للإثبات، وهي شروط حددها القانون الجزائري بموجب عدة نصوص قانونية^(١٣٧) ومن قبله عدة تشريعات مقارنة كالقانون الفرنسي^(١٣٨) والقانون الإماراتي أيضاً^(١٣٩)، يتحقق بتوافر مجموعة من الشروط المتداخلة،

Article L102 B. I./2 livre du procédure fiscale français: «Sans préjudice des dispositions du premier alinéa, lorsque les livres, registres, documents ou pièces mentionnés au premier alinéa sont établis ou reçus sur support informatique, ils doivent être conservés sous cette forme pendant une durée au moins égale au délai prévu au premier alinéa de l'article L. 169. La documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements doit être conservée jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle à laquelle elle se rapporte».

(١٣٧) خاصة المواد. من ٥ إلى ١٩ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

Article 922-2 PCG: «Chaque écriture s'appuie sur une pièce justificative datée, établie sur papier ou sur un support assurant la fiabilité, la conservation et la restitution en clair de son contenu pendant les délais requis. Les opérations de même nature, réalisées en un même lieu et au cours d'une même journée, peuvent être récapitulées sur une pièce justificative unique. Les pièces justificatives sont classées dans un ordre défini dans la documentation prévue à l'article 911-2 décrivant les procédures et l'organisation comptables.»; article R123-172 code commercial Français: «Un document décrivant les procédures et l'organisation comptables est établi par le commerçant dès lors que le document est nécessaire à la compréhension du système de traitement et à la réalisation des contrôles. Ce document est conservé aussi longtemps qu'est exigée la présentation des documents comptables auxquels il se rapporte».

(١٣٩) اعتماداً على المادة ٠٢ من القرار الوزاري رقم ٧٤ لسنة ١٩٩٤ المؤرخ في ١٠-٣٠-١٩٩٤ المتعلق باستخدام الحاسب الآلي وغيره من أجهزة التقنية الحديثة بدلاً من الدفاتر التجارية، والتي تنص على أنه: "على التاجر المشار إليه أن يراعي ما يلي بالنسبة لنظام الحاسب الآلي المعمول به لديه: ١- تأمين ضوابط رقابية كافية على نظام التشغيل تحول دون التلاعب في المعلومات والبيانات. ٢- ضمان سماح نظام الحاسب باستخراج البيانات المالية بصورة مباشرة وبإمكانية مراجعة تلك البيانات أيضاً".

شروط مرتبطة بالبرنامج المعلوماتي بحد ذاته -الفرع الأول-، وأخرى مرتبطة بأمن القيود المحاسبية -الفرع الثاني-، كل ذلك حتى يتم استرجاع محتواها فيما بعد.

الفرع الأول: شروط مرتبطة بضمان الأمن في استخدام البرنامج المعلوماتي المعتمد في مسك الدفاتر

في الوقت الحالي، أصبحت عملية مسك المحاسبة بطريقة إلكترونية تتم بسهولة، باقتناء برامج إعلام آلي لمعالجة المعطيات يحترم المبادئ والقوانين والتنظيمات الحكومية. تلك البرامج قد يتم إعدادها ذاتياً من طرف عاملي المشروع -التاجر- المؤهلين والمختصين في المجال المعلوماتي، أو تقوم بإعدادها أجهزة خارجة عن المشروع متخصصة في إعداد وتطوير برامج الكمبيوتر -شركات خاصة- بأن تكون برامج جاهزة تستعملها كل المشاريع^(١٤٠). وفي كل الأحوال يلتزم التاجر عند استعماله أحد تلك البرامج المعلوماتية أن يتأكد من توافر الشروط التي تضمن الأمن في استخدامه والتي فصل فيها القانونان الجزائري والفرنسي، والمتمثلة في:

- ضرورة أن يتوافر لديه -التاجر- تعهد مقدم من معد البرنامج المعلوماتي ينص على مطابقة البرنامج المعلوماتي للتعليمات المقررة في النصوص التشريعية^(١٤١)، وهو تعهد اعتبره الفقه^(١٤٢) تجسيداً للرقابة الداخلية التي يقوم بها التاجر على البرنامج المعلوماتي وهي غير كافية، بل لابد من تدخل الجهات الرسمية في الدولة لربط تلك البرامج بشبكاتها المركزية ضماناً منها لعدم التلاعب في البيانات مع احترامها للأحكام القانونية. لذلك، يظهر من الضروري أن يكون تصميم البرنامج تحت إشراف وتوقيع موظف الجهة الإدارية المختصة، ضماناً لاحترام المواصفات المحاسبية مع مراعاة تسجيل القيودات في ذات الوقت، مع حفظها بطريقة مركزية لدى تلك الجهة ومطابقتها للنسخة الموجودة لدى التاجر^(١٤٣).

(١٤٠) للتعرف على طرق وضع نظام معلوماتي للمحاسبة الإلكترونية، يراجع، عدنان محمد قاعود، "دراسة وتقييم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الشركات الفلسطينية، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في محافظة غزة"، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، ٢٠٠٧، من ص ٧٩ إلى ٨٦، على الموقع الإلكتروني www.alqashi.com/th/th81.pdf

(١٤١) ذلك تطبيقاً للمادة ١/٠٩ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٠٩ المحدد سابقاً.

(١٤٢) يراجع: رضا السيد عبد الحميد، "الدفاتر التجارية الإلكترونية في القانون المصري والسعودي والإماراتي"، بحث مقدم للمنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة ٢٠٠٦، ص ١٠.

(١٤٣) يراجع: جمال محمود عبد العزيز، المرجع السابق، ص ١٧٢.

- يجب على التاجر أن يضع ملف الإطار العام لنظام المعلوماتية: -فيصف الحلول الفنية والتنظيمية التي تسمح بإدراج العمليات التجارية في نظام معلومات مشروعه، - مع تحديد طريقة التشغيل من طرفه أو من طرف المراقبين المؤهلين؛ -وأيضاً إلى كيفية استعماله بتقسيم المعاملات على شكل مجموعات يتم فيها تقييد وتوحيد البيانات، - مع طريقة الدخول إلى البرنامج والخروج منه؛ وكيفية حفظه طيلة المدة المحددة قانوناً^(١٤٤). ومثل هذا الملف سيساعد على فهم نظام المعالجة الإلكترونية وتحقيق المراقبة، كما يحفظ هذا الملف مع كل التحيينات التي تطرأ عليه طيلة المدة القانونية المحددة لعرض الوثائق المحاسبية التي يستند عليها^(١٤٥).

- يجب على التاجر أو المنشأة المستخدمة للمحاسبة الإلكترونية، أن يوفر وسائل أمن وسلامة وصحة أجهزة الحاسب الآلي، وذلك للمحافظة على السجلات وحمايتها من كل اختراق وتلاعب، وذلك بأن يضمن البرنامج المعلوماتي للمحاسبة آلية تسمح بالتأكد من أن البرنامج يعمل بشكل جيد، ويجب أن يحفظ أيضاً تحييناته في بطاقة اليومية التي تظهر محتواها مع تلك التحيينات^(١٤٦)، كما يجب أن يحتوي البرنامج المستعمل على ملف يصف الشكل والخصائص التي يمكن طبعها أو توفيرها على شكل إلكتروني، ويجب أن يسير بشكل يطابق ما هو موجود في ملفه طبقاً انعكاسياً، مع مطابقة أهدافه الموضحة والوظائف المدرجة في الملف فقط دون غيرها^(١٤٧).

الفرع الثاني: شرط ضمان الأمن في القيود المحاسبية (القيود المحاسبي الأمن)

يقصد بالقيود الإلكترونية الأمن لبيانات التاجر المحاسبية " تسجيل البيانات المحاسبية للتاجر سواء كانت ذات أصل ورقي أم ذات أصل إلكتروني وفقاً لضوابط فنية وتقنية معينة، بحيث تمنع أية تعديلات أو محو لهذه البيانات، ويؤدي إلى قبول حجبتها في الإثبات " ^(١٤٨)، فهذا القيد الأمن يعد بمثابة إنشاء سجل إلكتروني يحتوي

(١٤٤) يراجع: جمال محمود عبد العزيز، المرجع السابق، ص. ص ١٧٢-١٧٣.

(١٤٥) اعتماداً على المادة ٠٧ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً، والمادة R123-172 من القانون التجاري الفرنسي.

(١٤٦) بمعنى ضرورة أن تكون المعلومات محينة متزامنة مع التعديلات والتحويلات التي يعرفها المشروع والمعاملات التي يقوم بها التاجر، وذلك اعتماداً على المادة ٢٢/١ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٤٧) بناء على المادة ٠٨ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٤٨) يراجع: جمال محمود عبد العزيز، مرجع سابق، ص ١٦٦.

على البيانات المحاسبية، والذي لا بد أن يستوفي الضوابط الفنية والقانونية المحدد أغلبها وفقاً للقانون الجزائري في المرسوم التنفيذي ٠٩-١١٠، وبالنسبة للقانون الفرنسي في المخطط المحاسبي العام والقانون الضريبي، والتي ترتبط بكل مرحلة من المراحل الأربع لعملية القيد:

- في المرحلة الأولى سيتم إدخال البيانات المحاسبية المؤيدة بمستندات على الكمبيوتر، بأن يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر ومحتوى وتحمل كل معلومة مع الوثيقة الثبوتية التي يستند إليها، كما يجب أن تعرف إصدارات نظام الإعلام الآلي وترقم وتؤرخ عند إنشائها بواسطة وسائل توفر كل الضمان في مجال الإثبات^(١٤٩) لتأكيد المساواة بين الدفاتر التقليدية والإلكترونية^(١٥٠).

- والمرحلة الثانية الخاصة برقابة القيودات وحفظها، فيجب أن تتضمن تاريخي الإدخال وتقدير القيمة المحاسبية، بطريقة فنية تساهم في تحديد وقت وتاريخ ومصدر القيد الإلكتروني، وذلك من خلال نظام حفظ إلكتروني مستقل وغير خاضع لسيطرة منشئ القيد، يحدد مصدر إنشاء البيانات المحاسبية ومدى سيطرة منشئها على المصدر أو الوسائط المستخدمة لإنشائها، مع تحديد جهة وصولها وتاريخ ووقت إرسالها واستلامها^(١٥١).

ولتجسيد ذلك، لا بد أن يسمح البرنامج المعلوماتي بإعداد كشوف التاجر التي تعكس المعلومات المحاسبية الناتجة عن معالجة البيانات المدخلة^(١٥٢) عن طريق:

- إعداد آلي لكشوف تتطابق مع الأحكام القانونية^(١٥٣)، منها الكشف اليومية-اليومية الإلكترونية للأحداث-التي تسجل كل عملية منجزة يومياً بواسطة البرنامج، مع كل معلومات تحدد منجز العملية وجهاز العمل المستعمل وتاريخ وتوقيت العملية، ونوع العملية المنجزة والمعطيات أو الثوابت المدخلة^(١٥٤)، وأيضاً اليوميات الممركزة التي

(١٤٩) بناء على المادة ٠٥ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٥٠) فالقانون ١١-٠٧ المحدد سابقاً، يشترط توفير هذا الضمان دون تمييز بين طريقة التسجيل المحاسبي، وذلك تطبيقاً للمادة ١٧ منه، التي تنص على أنه: "يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة ومضمونها وتخصيصها، وكذا مرجع الوثيقة التي يستند إليها."

(١٥١) تلك الضوابط محددة في المادة ٠٥ من المرسوم التنفيذي ١١١-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٥٢) المادة ١/٠٨ المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٥٣) بناء على المواد: ١٠، ١١، ١٢، ١٨ المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٥٤) المادة ١٨ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

تجمع العمليات المسجلة خلال شهر باحترام قواعد القيد المزدوج^(١٥٥)، التي لا بد أن تظهر أيضاً مجاميع اليومية المحاسبية^(١٥٦).

- ويجب أن يتضمن البرنامج وظيفة تقوم بالطبع الآلي للكشوف التي تحدد قيمة الثوابت الحالية والقيمة المحتملة^(١٥٧)، تعكس الكشف المطبوعة القيودات السابقة (تعريف الكيان والكشف، تاريخ الطبع ونوعه نهائي أو مؤقت، ورقم صفحته والمراجع الخاصة بالعملية^(١٥٨)).

- أما عن المرحلتين الثالثة والرابعة فتتمثلان على التوالي في: التصديق على حفظ القيودات بطريقة ثابتة في الملفات إما من مراقب للحسابات أو مراقب من الغير، وأخيراً إجراء غلق الحسابات للحفاظ على ثبات القيودات وتثبيت تسلسلها خلال المدة المقررة للحفظ. فلا يمكن بعد الغلق إلا فحص التسجيلات أو طبع الكشف أو إعادة طبعها^(١٥٩).

فعملية حفظ بيانات التاجر المحاسبية ستسهل الاطلاع عليها والرجوع إليها لاستخدامها لاحقاً، بوسائل تضمن استعمال تلك الإصدارات في الإثبات^(١٦٠)، ومادامت بيانات القيد التي يتم إدخالها في الحاسوب مقروءة وقابلة للتغيير يمكن استخراجها واستنساخها، وهو ما يسهل عملية المراقبة والتدقيق من طرف الأشخاص المؤهلين لذلك كإدارة الضرائب، والمراقبة هنا ستكون إلكترونية ما دامت التسجيلات والمعلومات والمعالجات كلها إلكترونية^(١٦١).

(١٥٥) نظمت المادة ١٦ من قانون ١١-٠٧ طريقة تحرير الكتابات المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج، بحيث يمس كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، ويجب أن يكون المبلغ المدين مساوياً للمبلغ الدائن.

(١٥٦) الفقرتين الأخيرتين من المادة ١٢ من المرسوم التنفيذي ١١-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٥٧) اعتماداً على المادة ٢/٢٢ المرسوم التنفيذي ١١-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٥٨) اعتماداً على المادة ١٦ من المرسوم التنفيذي ١١-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٥٩) المادة ٢/١٣ المرسوم التنفيذي ١١-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٦٠) اعتماداً على المادة ١٩ من المرسوم التنفيذي ١١-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٦١) يراجع: جمال محمود عبد العزيز، المرجع السابق، ص ١٧٣ - ١٧٤.

المطلب الثالث

البرنامج المعلوماتي يسمح باسترجاع معطيات القيود المحاسبية لاستعمالها في الإثبات

الغرض من استعمال التاجر للنظام المعلوماتي هو المساهمة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة في إثبات التسجيل المحاسبي الخاص بنشاطه متى كان ملزماً به^(١٦٢)، لذلك لا بد أن يسمح ذلك النظام بإعادة استرجاع المعلومات وجميع المعطيات والبيانات التي تم إدخالها فيه ومعالجتها، لتكون تلك المستخرجات مقبولة في الإثبات.

والاعتماد على نظام الإعلام الآلي لمسك المحاسبة وفقاً للقانون الجزائري، يلزم معد البرنامج المعلوماتي بتقديم تعهد للتاجر المستعمل للبرنامج يؤكد فيه مطابقة البرنامج المعلوماتي للتعليمات والنصوص التشريعية-خاصة المقررة في المرسوم رقم ١١٠-٠٩- وأنه يسمح بمنح ملف تقني للبرنامج المعلوماتي للمحاسبة بناء على الطلب المبرر المقدم من أعوان المراقبة الجبائيين أو المدقق أو المؤهل قانوناً^(١٦٣).

الفرع الأول: البرنامج المعلوماتي المعتمد يسمح باسترجاع معطيات القيود المحاسبية

متى كانت المحاسبة التجارية في شكل ورقي فإنه سيسهل التعرف على محتواها، أما إذا كانت بشكل إلكتروني يعتمد في تقييدها وتحليلها ومعالجتها على نظام الإعلام الآلي فإن جميع التشريعات تشترط أن يسمح هذا البرنامج بإعادة استرجاع محتواها على شكل ورقي:

- فالقانون الإماراتي يشترط على التاجر لقبول استعمال نظام الحاسب الآلي في المسك المحاسبي واعتمادها في الإثبات أن يضمن سماح نظام الحاسب الآلي باستخراج البيانات المالية بصورة مباشرة؛ مما يساعد في إمكانية مراجعة تلك البيانات^(١٦٤)، كما أنه تدخل من أجل تحديد الضوابط التي لا بد أن تراعيها البيانات المستقاة من الحاسب الآلي أو غيره من أجهزة التقنية الحديثة،

(١٦٢) اعتماداً على مفهوم المادة ٠٢ من قانون ١١-٠٧ المحدد سابقاً.

(١٦٣) تطبيقاً للمادة ٠٩ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٦٤) بموجب المادة ٢/٢ من القرار الوزاري رقم ٧٤ لسنة ١٩٩٤ المحدد سابقاً، والتي تنص على أنه: "على التاجر المشار إليه أن يراعي ما يلي بالنسبة لنظام الحاسب الآلي المعمول به لديه: ٢- ضمان سماح نظام الحاسب باستخراج البيانات المالية بصورة مباشرة وبإمكانية مراجعة تلك البيانات أيضاً".

والمتمثلة في: الترقيم وتثبيت التأريخ بطريقة آلية، على أن يتدخل بعدها مراجع حسابات الشركة أو المديرون المخولون للتوقيع على تلك النسخ وتثبيت التاريخ يدوياً، ويمكن للتاجر الاستنساخ منها قبل أن يتم تجميعها بصورة دورية، وتوضع ضمن مغلفات مختومة ومغلقة ومؤرخة بمعرفة إدارة السجل التجاري^(١٦٥). وعلى الرغم من احتفاظ التاجر بتلك المغلفات لمدة لا تقل عن خمس سنوات من تاريخ وضع الختم على المغلف، فلا يمكنه فتحها إلا بمعرفة إدارة السجل التجاري أو بمعرفة المحكمة^(١٦٦).

– والقانون الفرنسي هو أيضاً يعتبر الوثائق الرقمية المطبوعة على أوراق أو ما يعرف بالقوائم Les listage تقوم بديلاً عن الدفاتر التجارية مادامت احترمت الشروط المحددة، فلا بد أن يسمح النظام الآلي للمعالجة المحاسبية باسترجاع تلك القيود المحاسبية ورقياً بشكل دوري، وتكون مرقمة ومؤرخة^(١٦٧) للتأكد من مدى احترام المبادئ المحاسبية، ولا يمكن تعديل محتواها أو الرجوع عن التسجيلات بعد إجراء العمليات، وذلك سيساعد المراقب الخارجي للقيام بمهامه الرقابية، لذلك تتخذ تلك المستخرجات شكلاً معيناً تدخل الفقه لتحديده: فعنوان السند والمؤسسة والفترة المحاسبية المعالجة بيانات تذكر في رأس الورقة، ولا بد من تحديد العمليات بتسلسل زمني مع تاريخ معالجتها والورقة الأولى والأخيرة تحدد أرقام ونوعية البرنامج المعتمد خلال المعالجة^(١٦٨).

– أما بالنسبة للقانون الجزائري، فقد نظم هذا الشرط بموجب القانون رقم ٠٧-١١ خاصة المادة ١٨/١؛ وأيضاً المرسوم التنفيذي ٠٩-١١٠: بأن يتحقق ذلك الاسترجاع عن طريق وظيفة الطبع الآلي التي يقوم بها البرنامج المعلوماتي المعتمد^(١٦٩)، والذي يسمح بطبع الكشف الحسابية أو إعادة طبعها بعد إقفال

(١٦٥) وذلك اعتماداً على المادة ٣ من القرار الوزاري رقم ٧٤ لسنة ١٩٩٤ المحدد سابقاً.

(١٦٦) بالاعتماد على المادتين ٤ و ٥ من القرار الوزاري رقم ٧٤ لسنة ١٩٩٤ المحدد سابقاً.

(١٦٧) Art. 911-3 PCG: «L'organisation du système de traitement permet de reconstituer à partir des pièces justificatives appuyant les données entrées, les éléments des comptes, états et renseignements, soumis à la vérification, ou, à partir de ces comptes, états et renseignements, de retrouver ces données et les pièces justificatives.», Art. 911-4 PCG.

Voir, Claude DUPOUY, art-précité, p.31, n°. 376, 377, 381,383. (١٦٨)

(١٦٩) اعتماداً على المادة ٢٢/٢ من المرسوم التنفيذي ٠٩-١١٠ المحدد سابقاً.

الحساب والتصديق عليه^(١٧٠)، مع إعادة تكوين عناصر الحسابات والكشف والمعلومات على أساس الوثائق الثبوتية التي تدعم المعطيات المدخلة^(١٧١)، فمتى كان البرنامج المعلوماتي يسمح باسترجاع المعلومات فهو سيساهم بالتأكد في الاستنساخ والمراقبة والتدقيق، وباعتبار الغرض من استرجاع تلك المعطيات هو استعمالها في الإثبات، فالشروط التي حددها المشرع الغاية منها ضمان سلامتها وانتظامها ليتم اعتمادها في الإثبات^(١٧٢)، وهي شروط الاعتداد بالكتابة الإلكترونية كوسيلة إثبات والمحددة في القانون المدني^(١٧٣)، المتمثلة في: وجود التوقيع الإلكتروني^(١٧٤) الذي سيساعد في تحديد هوية المتدخل-التاجر أو المحاسبي المختص- في العملية المحاسبية غير المادية^(١٧٥) ويكون له دور في المصادقة على الدفاتر الإلزامية، فيكون التوقيع من التاجر نفسه متى كان

(١٧٠) المادة ٢/١٣ المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٧١) اعتماداً على المادة ٢٤ من المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٧٢) المادتين ٢/٥ و ١٩ من المرسوم التنفيذي رقم ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٧٣) وذلك بموجب المادة ٣٢٣ مكرر ١ من القانون المدني الجزائري المعدل والمتمم، المتمثلة في إمكانية التأكد من هوية الشخص الذي أصدرها، وأن تكون معدة ومحفوظة في ظروف تضمن سلامتها؛ وأيضاً المادة ١٣١٦-١ من القانون المدني الفرنسي والتي تنص:

«L'écrit sous forme électronique est admis en preuve au même titre que l'écrit sur support papier, sous réserve que puisse être dûment identifiée la personne dont il émane et qu'il soit établi et conservé dans des conditions de nature à en garantir l'intégrité».

(١٧٤) بناء على المادة ١/٠٢ من قانون ١٥-٠٤ المحدد سابقاً، يقصد بالتوقيع الإلكتروني: "بيانات

في شكل إلكتروني، مرفقة أو مرتبطة منطقياً ببيانات إلكترونية أخرى تستعمل كوسيلة توثيق". وهو ذات المعنى الذي أخذت به أغلب التشريعات التي عرفت التوقيع الإلكتروني ولكن باستعمال مصطلحات أكثر دقة، منها القانون المصري بموجب المادة الأولى فقرة -ج- من قانون التوقيع الإلكتروني رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤، والمادة الأولى الفقرة -ج- من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٠٩ لسنة ٢٠٠٥، حيث عرف التوقيع الإلكتروني: "ما يوضع على محرر إلكتروني، ويتخذ شكل حروف أو أرقام أو رموز أو إشارات أو غيرها، ويكون له طابع منفرد يسمح بتحديد شخص الموقع ويميزه عن غيره"، وعرفه القانون الأردني للمعاملات الإلكترونية رقم ٨٥ لسنة ٢٠٠١ خاصة المادة الثالثة منه على أنه: "الأصوات الإلكترونية أو الرموز أو المعالجة أو التشفير الرقمي التي تبين هوية الشخص المعني، الذي وضع هذه الإشارات على المستند من أجل توقيعه ويفرض الموافقة على مضمونه".

(١٧٥) بناء على المادة ٠٦ من قانون ١٥-٠٤ المحدد سابقاً، فإن التوقيع الإلكتروني يستعمل "لتوثيق هوية الموقع وإثبات قبوله مضمون الكتابة في الشكل الإلكتروني".

شخصاً طبيعياً أو من تعاقد معه ليمثله -متى كان شخصاً طبيعياً أو معنوياً-^(١٧٦) للقيام بالعمليات المحاسبية، ويجب أن يكون من أهل الاختصاص (محافظ الحسابات^(١٧٧) في الشركات التي يعد تعيينه فيها إلزامياً- شركة المساهمة^(١٧٨) والشركة ذات المسؤولية المحدودة^(١٧٩)، أو خبير محاسب^(١٨٠) أو محاسب معتمد^(١٨١)). ويكون التوقيع الإلكتروني مماثلاً للتوقيع العادي فلا بد أن يكون توقيعاً إلكترونياً موصوفاً^(١٨٢): بأن ينشأ على أساس شهادة تصديق إلكتروني موصوف، يرتبط بالموقع دون سواه لتحديد هوية الموقع، ويكون مصمماً بواسطة آلية مؤمنة، وبوسائل تكون تحت التحكم الحصري للموقع (بمعنى استعمال مفتاح التشفير الخاص^(١٨٣))، وأخيراً يكون مرتبطاً بالبيانات الخاصة به، ويمكن الكشف عما يلحق بها من تغييرات لاحقة، فشهادة التصديق الإلكتروني تثبت الصلة بين بيانات التحقق من التوقيع وبين الموقع^(١٨٤).

كما أن استمرارية الوثائق المعلوماتية مرتبط بالشكل ومدة الاحتفاظ بها وضمن سلامتها، فالمحافظة على الكتابة الإلكترونية يجب أن تتم في ظروف تضمن سلامتها، وتمكن من إعادة استرجاعها دون أن يلحقها تغيير أو تلف باستعمال التقنيات الحديثة

(١٧٦) المادة ٠٢ / ٢ من قانون ١٥-٠٤ المحدد سابقاً، تعرف الموقع: " ٢- الموقع: شخص طبيعي يحوز بيانات إنشاء التوقيع الإلكتروني ويتصرف لحسابه الخاص أو لحساب الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يمثله. " .
(١٧٧) اعتماداً على المادة ٢٢ من القانون رقم ٠١ - ١٠ المؤرخ في ٢٩ يونيو سنة ٢٠١٠ المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر عدد ٤ بتاريخ ١١ يوليو ٢٠١٠، ص. ٤.

(١٧٨) بموجب المادة ٦٠٠ والمادة ٧١٥ مكرر ٠٤ من القانون التجاري الجزائري المعدل والمتمم.
(١٧٩) التعيين أصبح إلزامياً بموجب المادة ٤٤ من قانون ٠٩-٠٩ المؤرخ في ٣٠ ديسمبر ٢٠٠٩ المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة ٢٠١٠، الجريدة الرسمية رقم ٧٨ الصادرة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩، ص. ٣.

(١٨٠) اعتماداً على المادة ١٨ من قانون رقم ٠١ - ١٠ المحدد سابقاً.
(١٨١) اعتماداً على المادة ٤١ من قانون ٠١-١٠ المحدد سابقاً.
(١٨٢) تتوافر فيه الشروط الستة (٠٦) المحددة في المادة ٠٧ من قانون ١٥-٠٤ المحدد سابقاً.
(١٨٣) يعرف مفتاح التشفير الخاص ببناء على المادة ٨/٠٢ من قانون ١٥-٠٤ المحدد سابقاً هو: "عبارة عن سلسلة من الإعداد يحوزها حصرياً الموقع فقط، وتستخدم لإنشاء التوقيع الإلكتروني، ويرتبط هذا المفتاح بمفتاح تشفير عمومي".
(١٨٤) يراجع في ذلك، المادة ٢، ٣، ٥، ٧/٠٢ من قانون رقم ١٥-٠٤ المحدد سابقاً.

من أقراص مضغوطة أو حتى القرص الصلب للكمبيوتر. كما أن ضمان تاريخ تلك الوثائق يتم بطريقة آلية ترتبط بكل مراحل المعالجة المعلوماتية للمعطيات المحاسبية^(١٨٥).

الفرع الثاني: البرنامج المعلوماتي المعتمد يسمح بالرقابة على المعلومات التي تتضمنها الدفاتر الإلكترونية

حتى تكون الدفاتر الإلكترونية منتظمة يجب أن تحترم الشروط المحددة قانوناً، مع إضافة أن القانون الجزائري يلزم التاجر بأن يضع وتحت مسؤوليته تنظيمًا محاسبياً يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على القيد المحاسبية الإلكترونية، وموقفه هذا نتيجة تأثره بالقانون الفرنسي. فالرقابة التي تعرفها القيد المحاسبية الإلكترونية، قد تكون رقابة سابقة أو رقابة لاحقة، تنظيمها وفقاً للقانونين الجزائري والفرنسي كان مختلفاً وأكثر توسعاً مقارنة بالقانون الإماراتي الذي جعل ضمان الرقابة على نظام التشغيل وإمكانية المراجعة بعد استخراج البيانات المالية التزاماً يقع على التاجر؛ لذلك سيتم التعرف عليها بدراسة الرقابة الداخلية ثم الرقابة الخارجية على النحو التالي:

- الرقابة الداخلية أو السابقة يقوم بها البرنامج المعلوماتي: بمعنى أن يكون للبرنامج المعتمد لقيد المعلومات المحاسبية آليات مراقبة الدخول، تسمح بتحديد استعمال كل وظيفة من وظائفه حتى يكون هذا الدخول مخصصاً للأشخاص المرخص لهم فقط، لذلك يسبق كل استعمال للبرنامج المعلوماتي المحاسبي إجراء تعريف للمستعمل، متبوع بالتأكد من صفته وموثق بالمؤهلات الممنوحة له^(١٨٦). كما يجب أن يضمن البرنامج احترام التوازنات الأساسية لمحاسبة القيد المزدوج سواء من خلال مراقبة سابقة أو لاحقة، بتحقيق المساواة بين عناصر المحاسبة - الجانب المدين والجانب الدائن - مع المساواة بين النتائج^(١٨٧).
- فيضمن البرنامج لنفسه الرقابة على تعديل أو حذف التسجيلات المحاسبية^(١٨٨): بأن يتوافر على آلية تمنع تغيير أو حذف البيانات المسجلة والاكتفاء بفحصها أو

Voir, Pascale REVAULT, « Pour comprendre la dématérialisation des traitements comptables », 24 novembre 2011-CREG, Ceci est la version HTML du fichier. http://www.creg.ac-versailles.fr/IMG/pdf/Pour_mieux_comprendre_la_dematerialisation_cptable.pdf.

(١٨٦) المادة ١٧/٢، من المرسوم التنفيذي ١١٠٠٠٩ المحدد سابقاً.

(١٨٧) كما هو محدد في المادة ١٢ المرسوم التنفيذي ١١٠٠٠٩ المحدد سابقاً.

(١٨٨) كما هو محدد في المادة ١٣ مرسوم تنفيذي ١١٠٠٠٩ المحدد سابقاً.

استخراجها وإعادة طبعها باستخراج نسخ طبق الأصل عنها دون تعديل أو تغيير، أو ما يعرف بالمراجعة الآلية التي يقوم بها الكمبيوتر، وللتأكد من فعالية هذه المراجعة. فالمراقب لابد أن تكون له إمكانية الدخول إلى المعطيات اعتماداً على طريق للمراقبة يحدده برنامج الحاسب الآلي، ليس من أجل المساس المباشر بتحليل البرنامج والملفات، بل للتأكد من أنه يشتغل بشكل جيد مع البيانات المقدمة إليه من طرف المراقب عن طريق ما يعرف بلعبة التجربة - Le jeu d'essai - فهذه العملية تهدف للتعرف على ردة فعل البرنامج المحاسبي من إدخال تلك البيانات التي قد تهدد الاستعمال الجيد للبرنامج^(١٨٩)، بمعنى أن يكون للبرنامج القدرة على كشف وجود كل خلل في تركيبته ليقوم بتصحيح وضعيته تلك، ويؤكد احترام تلك القيود للأحكام المحاسبية حتى تكون آمنة وموثوقة^(١٩٠).

هذا النوع من الرقابة سيضمن عدم التلاعب في المحتوى، وإذا وجد فالبرنامج الآلي سيتدخل ويقوم بالكشف عنه والعمل على تصحيح الوضعية بما يتناسب مع المبادئ المحاسبية، وهو التزام يقع على عاتق التاجر وحده وفقاً للقانون الإماراتي لتأمين ضوابط رقابية كافية على نظام التشغيل^(١٩١)؛ ويلتزم به التاجر مع صاحب البرنامج المعلوماتي وفقاً لكل من القانون الجزائري والقانون الفرنسي^(١٩٢) اعتماداً على الاتفاق الذي يجمع بينهما.

- أما الرقابة الخارجية فيقوم بها أهل الاختصاص: بأن يسمح البرنامج المعلوماتي لعون المراقبة الجبائية أو المدقق المؤهل قانوناً بإمكانية مراقبة بطاقات قواعد المعطيات، وهذا الدخول الخارجي سيمكنهم من استغلال تلك البطاقة بسهولة وبمعزل عن البرنامج المعلوماتي للمحاسبة^(١٩٣)، ويمنحهم ملفاً تقنياً يتعلق بالبرنامج المعلوماتي للمحاسبة بعد تقديم طلب مبرر^(١٩٤). فمحل المراقبة التي

(١٨٩) للتفصيل أكثر حول الخطوات التي تمر بها المراجعة المعلوماتية التي يقوم بها البرنامج المعلوماتي المعتمد لمسك الدفاتر التجارية بطريقة إلكترونية، راجع:

Claude DUPOUY, art-prec, pp.32-33, n°.396-400.

Voir, Claude DUPOUY, art-prec, p.32, n°.395, p.30; n°.375. (١٩٠)

(١٩١) بموجب المادة ١/٢ من القرار الوزاري رقم ٧٣ لسنة ١٩٩٤، والتي تنص على أنه: "على التاجر المشار إليه أن يراعي ما يلي بالنسبة لنظام الحاسب الآلي المعمول به لديه: ١- تأمين ضوابط رقابية كافية على نظام التشغيل تحول دون التلاعب في المعلومات والبيانات".

Voir, Claude DUPOUY, art-precit, p.33, n°.401. (١٩٢)

(١٩٣) المادتين: ٣/١٧ و ١٥ من المرسوم التنفيذي ١١٠٠٠٩ المحدد سابقاً.

(١٩٤) اعتماداً على المادة ٢/٩ من المرسوم التنفيذي ١١٠٠٠٩ المحدد سابقاً.

يقوم بها المؤهلون قانوناً تتمثل في مجموع المعلومات والمعطيات والمعاملات المعلوماتية الآلية التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين نتائج محاسبية أو جبائية، وأيضاً إعداد التصريحات الإلزامية التي يفرضها التشريع الجبائي، إضافة إلى الملف المتعلق بالتحاليل والبرمجة وتنفيذ المعالجات^(١٩٥). والجهة التي تقوم بعملية المراقبة متعددة:

- ١ - فتكون من طرف القائم بعملية التصديق، الذي يراقب انتظام الدفاتر ليتم قبولها في الإثبات، لأن الانتظام سيعكس الدقة والشفافية بشأن البيانات الواردة فيها، مع سهولة الرجوع إلى هذه الدفاتر لاستخلاص المعلومات التي يريدها التاجر أو مصلحة الضرائب أو القاضي عند اطلاعه عليها^(١٩٦). وتدخل مؤدي خدمة التصديق الإلكتروني^(١٩٧) باعتباره طرفاً محايداً لمراقبة القيد الإلكتروني للمعاملات التجارية، يحقق المزيد من الثقة والأمان لدى المتعاملين بنظام الدفاتر التجارية الإلكترونية. ودوره الرقابي يلزم عليه القيام بالأعمال التالية^(١٩٨):
- الاحتفاظ بنسخة من ذات البيانات التي قيدها التاجر، والقيام بالتوقيع الإلكتروني عليها في نهاية كل فترة محددة.
- التأشير في نهاية السنة المالية على القيودات المدرجة في الدفاتر التجارية الإلكترونية، عندما يقوم التاجر بتقديمها، كما يؤشر على تلك الدفاتر بما يفيد قفلها في حالة إنهاء النشاط التجاري لأي سبب، كالوفاة أو المرض أو السفر أو تغيير النشاط، ووضع التوقيع الإلكتروني الخاص بجهاز الرقابة على هذه الدفاتر بما يفيد ذلك.
- تأمين ضوابط رقابية كافية على نظام تشغيل التاجر لبرامجه الخاصة بتدوين البيانات المحاسبية بدفاتره التجارية الإلكترونية، ليحول دون التلاعب في البيانات أو المعلومات.

(١٩٥) بناء على المادة ٢٣ المرسوم التنفيذي ١١٠-٠٩ المحدد سابقاً.

(١٩٦) راجع، جمال محمود عبد العزيز، المرجع السابق، ص. ١٠٦ - ١٠٧.

(١٩٧) الذي نظمته القانون الجزائري بموجب المادة ٠٢ من القانون ١٥. ٠٤ المحدد سابقاً، والمادة ٤١ وما يليها.

(١٩٨) يراجع، نورا خضر زرزور، " الدفاتر التجارية الإلكترونية في النظام القانوني اللبناني (دراسة مقارنة) "، رسالة أعدت لنيل شهادة دبلوم الدراسات العليا في القانون الخاص، الجامعة الإسلامية في لبنان، كلية الحقوق ٢٠٠٨، ص ٤٠.

٢ - كما قد منح المشرع الجزائري لإدارة الضرائب حق الرقابة على الدفاتر العادية والإلكترونية، والتي تشمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية، قد تتم في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي للمكلف بالضريبة، أو تتم على مستوى الإدارة الجبائية^(١٩٩)، ويلزم الخاضع للضريبة بأن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ والدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي^(٢٠٠)، وذلك حتى تتمكن الإدارة من عملية المراقبة والدخول للمعلومات من دون استعمال إجراءات خاصة وكأن العملية تتعلق بمراقبة وثائق ورقية^(٢٠١). وقد نظم أيضاً القانون الفرنسي رقابة إدارة الضرائب على المحاسبة الإلكترونية وطريقة تقديمها ومدة وكيفية حفظها، وهي تختلف عن طريقة حفظ المحاسبة العادية^(٢٠٢)، بأن يقوم التاجر

(١٩٩) كما هو منصوص عليه في أحكام المادة ٢٠-١ من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري المنظم بموجب المادة ٤٠ من قانون ٢١-٠١ المؤرخ في ٢٢ ديسمبر ٢٠٠١ المتعلق بقانون المالية لسنة ٢٠٠٢.

(٢٠٠) كل ذلك تطبيقاً للمادة ٢٠ / ٣ من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري - المحدد سابقاً.

(٢٠١) A cet égard, la jurisprudence française a précisé que la remise à l'administration de copies de fichiers informatiques ne constitue pas un emporte de documents originaux, susceptible de vicier la procédure, CAA Lyon du 29 avril 1998, n°95-1221, consulté le Texte intégral sur le site: <https://www.legifrance.gouv.fr/affichJuriAdmin.do?oldAction=rechJuriAdmin&idTexte=CETA-TEXT000007459176&fastReqId=69754242&fastPos=1>.

(٢٠٢) وذلك بموجب عدة نصوص قانونية، من كتاب الإجراءات الجبائية الفرنسي أهمها:

Article 47-A- Livre Du Procédure fiscale Modifié par, «I. - Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable qui fait l'objet d'une vérification de comptabilité satisfait à l'obligation de représentation des documents comptables mentionnés au premier alinéa de en remettant au début des opérations de contrôle, sous forme dématérialisée répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget, une copie des fichiers des écritures comptables définies aux articles 420-1 et suivants du plan comptable général. Le premier alinéa du présent article s'applique également aux fichiers des écritures comptables de tout contribuable soumis par le code général des impôts à l'obligation de tenir et de présenter des documents comptables autres que ceux mentionnés au premier alinéa du même article 54 et dont la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés. L'administration peut effectuer des tris, classements ainsi que tous calculs aux fins de s'assurer de la concordance entre la copie des enregistrements comptables et les déclarations fiscales du contribuable. L'administration détruit, avant la mise en recouvrement, les copies des fichiers transmis. »; Article L102 B 1, Modifié par, = « I. - Les livres, registres, documents ou pièces sur lesquels peuvent s'exercer les

الملتزم بمسكها بتقديم الوثائق المحاسبية بطريقة تسمح بمراقبة مدى تناسب محتواها مع التصريح الضريبي الذي يقدمه التاجر، ويلزم بالاحتفاظ بها بالشكل الإلكتروني الذي قيدت به، كما يمكن الاحتفاظ بالدفاتر التقليدية بطريقة إلكترونية.

الخاتمة:

استعمال التاجر للتكنولوجيا المعلوماتية للقيام بالتزامه بمسك الدفاتر التجارية، يتم بطريقتين: إما استعمالها في حفظ الدفاتر الورقية، أو استعمالها كلية في عملية مسك الدفاتر، وهو يعتبر بحق مرحلة ولادة جديدة تعرفها المحاسبة المالية للتاجر^(٢٠٣)، وإن كان يوجد من يعتبر الطريقة الثانية هي مجرد أدوات حديثة في الإثبات لها ذات الحجية المقررة للدفاتر التجارية^(٢٠٤). تعتبر المحاسبة الإلكترونية أو المعالجة الإلكترونية للمعلومات المحاسبية أكثر سرعة وشمولية مقارنة بتلك اليدوية^(٢٠٥)، كما أنها تؤكد أكثر على صحة المعلومات التي تتضمنها مع شفافيتها نتيجة للشروط التي حددها القانون وألزم احترامها إما من طرف التاجر أو من صاحب البرنامج أو الطرف الثالث المقدم للتوثيق الإلكتروني. ليجد التاجر نفسه نتيجة لذلك،

= droits de communication, d'enquête et de contrôle de l'administration doivent être conservés pendant un délai de six ans à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou registres ou de la date à laquelle les documents ou pièces ont été établis. Sans préjudice des dispositions du premier alinéa, lorsque les livres, registres, documents ou pièces mentionnés au premier alinéa sont établis ou reçus sur support informatique, ils doivent être conservés sous cette forme pendant une durée au moins égale au délai prévu au premier alinéa de. Sans préjudice du premier alinéa du présent I, lorsque les documents et pièces sont établis ou reçus sur support papier, ils peuvent être conservés sur support informatique ou sur support papier, pendant une durée égale au délai prévu au même premier alinéa. Les modalités de numérisation des factures papier sont fixées par arrêté du ministre chargé du budget. ». pour consulte les articles <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?cidTexte=LEGITEXT000006069583&dateTexte=20190328>

Voir, Bernard COLASSE, « Introduction à la comptabilité » Edition Economica, 2010.p.199.

(٢٠٤) وهو موقف، ناجي عبد المؤمن، "ملاحظات حول حجية الدفاتر التجارية في انتشار الكمبيوتر في قانون المعاملات التجارية للإمارات وقانون التجارة المصري"، مقال منشور في كتاب مؤتمر القانون والكمبيوتر-كلية الشريعة والقانون- جامعة الإمارات العربية المتحدة " من ١-٣ مايو ٢٠٠٠، المجلد الثاني، الطبعة الثالثة ٢٠٠٤، ص ٧٠٥.

(٢٠٥) Claude DUPOUY, art-prec, p.32,n°.392-393.

يفاضل بين مصلحتين: المصلحة الاقتصادية باستعمال الحاسب الآلي، والمصلحة القانونية في قيامه بالالتزام بمسك الدفاتر التجارية والاحتفاظ بها مع احترام الشروط القانونية لذلك، لكن التزامه بمسك الدفاتر سيجعل المصلحة القانونية هي الأولى بالاهتمام، فلا يمكنه الاستفادة من تحقيق مصلحته الاقتصادية على حساب المصلحة القانونية^(٢٠٦) لكن التطور الحالي جعله يحقق المصلحتين معاً نتيجة لتنظيم المشرع لهذه المحاسبة الإلكترونية.

ومهما كانت وسيلة حفظ أو كتابة الدفاتر التجارية أو المحاسبة المالية، فإن تلك الدفاتر غير معدة لتحقيق هدف إثبات المعاملات التجارية، بل لبيان المركز المالي للتاجر عن طريق عكس صورة صادقة عن وضعيته المالية وعن ممتلكات المشروع ونجاعته^(٢٠٧)، كما أنها تضبط تطور عناصر الذمة المالية للمشروع بطريقة موضوعية^(٢٠٨). وهذه القاعدة تهيمن على كل الحالات التي تستعمل فيها الدفاتر التجارية في الإثبات، لذلك فالقاضي غير ملزم بالاعتماد عليها حتى لو كانت مستقاة من أجهزة حديثة؛ لأن الأمر جوازي بالنسبة له^(٢٠٩)، وإذا قرر الاعتماد عليها، فله العدول عنها، كما يمكن للخصم إثبات عكس ما ورد فيها^(٢١٠).

يتضح مما سبقت دراسته، أن تنظيم المشرع الجزائري لعملية مسك الدفاتر

(٢٠٦) يراجع، قاسم عبد الحميد الوتيدي، المرجع السابق، ص. ٦٦٩-٦٧١.

(٢٠٧) تطبيقاً للمادة ٠٣ من قانون ١١-٠٧ المحدد سابقاً: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعته في نهاية السنة المالية"، محتوى المادة مستمد من المادة ١٢١-١ من المخطط المحاسبي العام الفرنسي:

Article 121-1PCG, «La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture».

(٢٠٨) "تنص المادة ١٠ / ١ من القانون التجاري الجزائري، على أنه: "تهدف حسابات وحواصل التجار إلى ضبط تطور عناصر الذمة المالية للمؤسسة بطريقة موضوعية وطبقاً للتقنيات التنظيمية".

(٢٠٩) وذلك بالاعتماد على استعمال المشرع الجزائري لمصطلح "يجوز" في المادة ١٣ من الأمر ٥٩-٧٥ المتعلق بالقانون التجاري المعدل والمتمم، والتي تنص على أنه: "يجوز للقاضي قبول الدفاتر التجارية المنتظمة كإثبات بين التجار بالنسبة للأعمال التجارية".

(٢١٠) يراجع، ناجي عبد المؤمن، المرجع السابق، ص ٧٠٩ وما يليها.

التجارية أو المحاسبة الخاصة بالتاجر بموجب قانون ٠٧-١١ والمرسوم رقم ٠٩-١١١، المستمدة أغلب نصوصه من التشريع الفرنسي، ما يميزه هو اهتمامه بالجانب التقني المرتبط باستعمال البرنامج المعلوماتي لمسك المحاسبة، مع التسهيل على التاجر من ناحيتين: تبسيط مسكه لمحاسبته متى كان مشروعه صغيراً وفقاً لمعايير حددها القانون، مع إعفائه من الالتزام بمسك الدفاتر، وحتى إذا ألزم الشخص بمسكها فيمكنه الاعتماد على برامج للإعلام الآلي تسهل عليه قيد الحسابات والحفاظ عليها.

وتنظيم المشرع لاستعمال التقنيات الحديثة في مسك الدفاتر التجارية، يتناسب مع خصوصية تلك التقنيات، وعلى الرغم من تفصيل القانون الجزائري في تنظيمه لمسك المحاسبة بطريقة إلكترونية، لكن شروط مسكها لا يمكنها أن تخرج عن تلك الشروط التي حددها من قبله القانون الفرنسي والمتمثلة في ضرورة تحديدها، وأن تكون مرقمة ومؤرخة ومحتفظاً بها بطريقة يمكن استعمالها في الإثبات باعتبارها كالدفاتر أو المحاسبة التقليدية^(٢١١) نتيجة للمساواة الوظيفية بين الكتابة العادية والكتابة الإلكترونية.

ولكن أمام ذلك، يظهر من اللازم:

- تعديل أحكام القانون التجاري لتتناسب مع هذه الطريقة الإلكترونية لمسك الدفاتر التجارية، وذلك بإضافة فقرات جديدة، ضمن نصوص القانون التجاري تحيل إلى تطبيق الأحكام الخاصة التي يتضمنها قانون ٠٧-١١ والمرسوم رقم ٠٩-١١١، متى تعلق الأمر باستعمال برامج الإعلام الآلي لمسك التاجر لمحاسبته.
- كإضافة فقرة جديدة للمادة ٠٩ من القانون التجاري تشير إلى وجود محاسبة مبسطة يلزم التجار الصغار بمسكها اعتماداً على معايير محددة قانوناً، أما غيرهم فهم ملزمون بمسك المحاسبة العادية التي قد تكون يدوية أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي.
- مع إضافة فقرة ثالثة للمادة ١١ تحيل إلى تطبيق الأحكام الخاصة متى تعلق الأمر بمسك المحاسبة التجارية عن طريق أنظمة الإعلام الآلي.

(٢١١) لكن يوجد اتجاه فقهي للدكتور ناجي عبد المؤمن، المرجع السابق، ص ٧١٢، الدفاتر المسوكة بطريقة إلكترونية لا تعتبر بمثابة دفاتر تجارية وذلك لأسباب ربطها بتنظيم القانون الإماراتي لاستعمال الإعلام الآلي في عملية مسك الدفاتر من دون أن يأخذ بعين الاعتبار موقف التشريعات الأخرى كالقانون الفرنسي، بل وحتى القانون الإماراتي يساوي بين الدفاتر التجارية العادية وتلك الإلكترونية متى احترمت شروطاً معينة محددة تشريعاً.

- تعديل أحكام القانون رقم ٠٧-١١، بطريقة تجعل شروط مسك المحاسبة الإلكترونية ترتبط بخصوصية الوسيلة المستعملة وإبعادها عن تلك الشروط العامة المتعلقة بمسك الدفاتر التقليدية لعدم تناسبها معها، ولكونها ستعيق الوصول للغاية من وراء المحاسبة الإلكترونية، وهي التسهيل على التاجر للقيام بالتزاماته القانونية بطريقة تتناسب مع التحولات التكنولوجية، ولتتناسب أيضاً مع انتشار التجارة الإلكترونية وتنظيم المشرع الجزائي لها بموجب القانون رقم ١٨-٠٥.
 - ضرورة تنظيم طريقة الاحتفاظ بالدفاتر العادية بطريقة المصغرات الفيلمية، خاصة إذا أراد التاجر التخلص من أصول الدفاتر التجارية نتيجة لكثرتها وللمساحة التي يستعملها التاجر للحفاظ عليها، وعدم الاكتفاء بتطبيق الأحكام العامة للإثبات.
- مثل تلك التعديلات تظهر ضرورة لتحقيق الانسجام بين النصوص القانونية، ولتسهيل عملية التعرف على التشريعات التجارية في الوقت الذي انتشرت فيه التجارة الإلكترونية، يجعل معه استعمال التكنولوجيا المعلوماتية لا ينحصر فقط في عرض المنتجات والخدمات وإبرام التصرفات، بل يتعدى ذلك ليرتبط بكل الأعمال التي يقوم بها التاجر خلال ممارسته لنشاطه التجاري، وتظهر الدفاتر التجارية الممسوكة كلية بطريقة إلكترونية أكثر مصداقية وشفافية لما تتضمنه من قيود^(٢١٢).
- وإن كانت عملية مسك الدفاتر التجارية بطريقة إلكترونية، تبدو مكلفة، تستعمل أكثر من طرف المشاريع الكبيرة (الشركات الضخمة والمصارف والمؤسسات المالية) باستبعاد المشاريع الصغيرة، ولكن في المستقبل القريب ستجد جميع المشاريع نفسها ملزمة بالتوجه نحو اعتماد التكنولوجيا الحديثة في تعاملاتها، والتحول إلى استعمال الكتابة والسند الإلكتروني بدل الكتابة والسند العادي تحقيقاً للتنمية المستدامة في شقها التكنولوجي، كما أن استعمال التكنولوجيا الحديثة يحسن صورة المشروع التنافسية بالموازاة مع غيره من المشاريع التي لا تستعمل التكنولوجيات الحديثة^(٢١٣). وهذا ما يدفع لطرح تساؤل يتعلق بتعاملات قد يتدخل في القيام بها، من بداية عرض السلعة أو الخدمة إلى التعاقد وتنفيذ الالتزامات، الذكاء الصناعي الذي لا يتحكم الشخص الطبيعي في قيامه بتلك الوظائف، فهو سيكون البديل عن التاجر (شخصاً طبيعياً أم معنوياً)، فهل يمكن أن تبقى خاضعة للقانون التجاري باعتبار القائم بها تاجراً؟

Voir, Claude DUPOUY, art-prec, p.32, n°.392-393.

(٢١٢)

Voir, Pascale REVAULT, art-précit, p.8.

(٢١٣)

قائمة المراجع والمصادر:

أولاً: المراجع

١ - المراجع باللغة العربية

الكتب:

- ١ - بيسان عاطف الياسين، "حجية الدفاتر التجارية الإلكترونية في الإثبات دراسة مقارنة"، دار وائل الطبعة الأولى، الأردن، ٢٠١٤.
- ٢ - جمال محمود عبد العزيز، "الدفاتر التجارية التقليدية والإلكترونية وحجيتها في الإثبات"، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٦.
- ٣ - محمد حسام لطفي:
 - "الحماية القانونية لبرامج الحاسب الآلي"، القاهرة، ١٩٨٧.
 - "الحجية القانونية للمصغرات الفيلمية"، دار الثقافة للطباعة والنشر، القاهرة ١٩٨٨.

البحوث والمقالات:

- ١ - بلكعبيات مراد، شايقة بديعة، "شروط تنظيم الدفاتر التجارية الإلكترونية في التشريع الجزائري"، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد ٥ المجلد ١، جانفي ٢٠١٧، جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر.
- ٢ - رضا السيد عبد الحميد، الدفاتر التجارية الإلكترونية في القانون المصري والسعودي والإماراتي، بحث مقدم للمنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة ٢٠٠٦.
- ٣ - صدام محمد محمود الحياي، سطم صالح حسين، علي إبراهيم حسين الكسب، "أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية"، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، دورية فصلية علمية محكمة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، المجلد ٠٢، العدد ٠٣، لسنة ٢٠٠٦.
- ٤ - قاسم عبد الحميد الوتيدي، "الدفاتر التجارية ومدى حجيتها في ظل تواجد الحاسوب وانتشاره في الساحة الاقتصادية"، بحث مقدم في فعاليات مؤتمر "القانون والكمبيوتر والإنترنت"، المنظم من طرف كلية الشريعة والقانون، جامعة الإمارات العربية المتحدة، من ٠١ - إلى ٠٣ مايو ٢٠٠٠، جامعة الإمارات العربية المتحدة، المجلد الثاني، الطبعة الثالثة.
- ٥ - ناجي عبد المؤمن، "ملاحظات حول حجية الدفاتر التجارية في انتشار الكمبيوتر

في قانون المعاملات التجارية الإمارات وقانون التجارة المصري"، مداخله أقيمت في مؤتمر القانون والكمبيوتر والإنترنت، كلية الشريعة والقانون، جامعة الإمارات العربية المتحدة، ٢٠٠٠.

المصادر الأخرى: المذكرات والرسائل الجامعية

- ١ - إسماعيل رزقي، "أعمال التوحيد المحاسبي في الجزائر-دراسة حالة مؤسسة عمومية اقتصادية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر ٢٠٠٩-٢٠١٠.
- ٢ - سميرة قدوش، "النظام القانوني لحسابات التجار بين الدفاتر التجارية التقليدية والإلكترونية"، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق، غير منشورة، جامعة الإسكندرية، القاهرة، ٢٠١٥.
- ٣ - عايض راشد عايض المري، مدى حجية الوسائل التكنولوجية الحديثة في إثبات العقود التجارية، رسالة دكتوراه، غير منشورة، جامعة القاهرة، مصر، ١٩٩٨.
- ٤ - نوار خضر زرزور، الدفاتر التجارية الإلكترونية في النظام القانوني اللبناني (دراسة مقارنة)، رسالة أعدت لنيل شهادة دبلوم الدراسات العليا في القانون الخاص، غير منشورة، الجامعة الإسلامية في لبنان، كلية الحقوق ٢٠٠٨.

المصادر الإلكترونية

- ١ - عدنان محمد قاعود، "دراسة وتقييم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الشركات الفلسطينية، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في محافظة غزة"، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، ٢٠٠٧، على الموقع الإلكتروني www.alqashi.com/th/th81.pdf
- ٢ - يونس عرب، "حجية الإثبات بمستخرجات الإلكترونية في القضايا المصرفية، مجلة البنوك، ج٢، ص٧، متاح على الموقع الإلكتروني: www.kantakji.com/files/fatawa4016.doc

المراجع باللغة الأجنبية

- 1 - Bulletin de l'institut professionnelle de comptables et fiscaliste agréée, PACIOLI n°.181, IPCF-BIBF, 21 Févr.- 6 Mars 2005.
- 2 - COLASSE Bernard, «Introduction à la comptabilité », Edition Economica, Paris, 2010.

- 3 - De Lauzainghein Christian, Navarro Jean-Louis, Nechelis Dominique, « Droit comptable », 3^{ème} édition, Dalloz, Paris, 2004.
- 4 - Dominique Legeais, «Droit commercial et des affaires », 14^{ème} édition, Armand Colin, 2001, Paris.
- 5 - DUPOUY Claude, «Comptabilité »,.....Dalloz, Com, 31 août 1987, p.31.n^o.382.
- 6 - Guyon Yve, «Droit des affaires», Tome 1, «Droit commercial général et sociétés », 11^{ème} édition, 2002, Economica. Paris.
- 7 - Pédamon Michel, «Droit commercial commerçants et fonds de commerce concurrence et contrats du commerce» , 2^e édition, Dalloz, 2000, Paris.
- 8 - RIPERT Georges & ROBLOT René, «Traité de droit commercial», Tome 1, 16^{ème} édition, L.G.D.J., Paris, 1996.

Sites d'internet :

Doctrine

- REVAULT Pascale, « Pour comprendre la dématérialisation des traitements comptables », 24 novembre 2011-CREG, Ceci est la version HTML du fichier.

Législations :

Les arrêts juridique :

- 1^{ère} Cour de Cassation Chambre Criminelle du 08 décembre 1999, pourvoi 9884752; consulté le texte intégral, sur le site électronique <https://www.legifrance.gouv.fr/affichJuriJudi.-do?idTexte=JURITEXT000007069418>
- CAA Lyon du 29 avril 1998, n^o95-1221, consulté le Texte intégral sur le site .

ثانياً: المصادر التشريعية

١ - التشريعات الجزائية:

التشريعات العادية: القوانين

- ١ - القانون رقم ٠٣-١٥ مؤرخ في ١١ ربيع الثاني عام ١٤٣٦ الموافق أول فبراير ٢٠١٥ المتعلق بعصنة العدالة، ج ر عدد ٠٦ قم ١٨-٠٥ المؤرخ في ١٠ مايو ٢٠١٨ المتعلق بالتجارة الإلكترونية، ج ر عدد ٢٨ المؤرخة في ١٦ مايو ٢٠١٨، ص ٤.
- ٢ - القانون رقم ١٥-٤ المؤرخ في ٠١ فبراير ٢٠١٥ المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالتوقيع والتصديق الإلكترونيين، ج ر عدد ٠٦ بتاريخ ١٠ فبراير ٢٠١٥، ص ٦.
- ٣ - القانون رقم ٠١ - ١٠ المؤرخ في ٢٩ يونيو سنة ٢٠١٠ المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر عدد ٤٢ بتاريخ ١١ يوليو ٢٠١٠، ص ٤.
- ٤ - القانون رقم ٠٩-٠٩ المؤرخ في ٣٠ ديسمبر ٢٠٠٩ المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة ٢٠١٠، الجريدة الرسمية رقم ٧٨ الصادرة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩، ص ٣.
- ٥ - القانون رقم ٠٧-١١ المؤرخ في ٢٥ نوفمبر ٢٠٠٧ المتضمن النظام المحاسبي المالي، ج ر عدد ٧٤ المؤرخ في ٢٥ نوفمبر ٢٠٠٧، ص ٣.
- ٦ - قانون الإجراءات الجبائية المنظم بموجب المادة ٤٠ من قانون ٠١-٢١ المؤرخ في ٢٢ ديسمبر ٢٠٠١ المتعلق بقانون المالية لسنة ٢٠٠٢.
- ٧ - الأمر رقم ٧٥-٥٨ المؤرخ في ٢٦ سبتمبر ١٩٧٥ المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم.
- ٨ - الأمر رقم ٧٥-٥٩ المؤرخ في ٢٦ سبتمبر ١٩٧٥ المتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم.

التشريعات الفرعية:

- ١ - المرسوم التنفيذي رقم ١٦-١٤٢ المؤرخ في ٠٥ مايو ٢٠١٦ المحدد لكيفيات حفظ الوثيقة الموقعة إلكترونياً، ج ر عدد ٠٨ مايو ٢٠١٦ ص ١٢.
- ٢ - المرسوم التنفيذي ١٥-١١١ المؤرخ في ٠٣ مايو ٢٠١٥ المحدد لكيفيات القيد والتعديل والشطب في السجل التجاري، ج ر عدد ٢٤ بتاريخ ١٣ مايو ٢٠١٥، ص ٤.
- ٣ - المرسوم التنفيذي رقم ٠٩-١١٠ المؤرخ في ٧ أبريل ٢٠٠٩ المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، ج ر عدد ٢١ بتاريخ ٨ أبريل ٢٠٠٩، ص ٤.

- ٤ - القرار الوزاري المؤرخ في ٢٦ جويلية ٢٠٠٨ والمحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد ١٩، الصادر بتاريخ ٢٥ مارس ٢٠٠٩، ص ٩١.

٤ - التشريعات الإماراتية:

٤ - التشريعات العادية: القوانين

- ١ - قانون الشركات التجارية الإماراتي رقم ٠٢ لسنة ٢٠١٥.
- ٢ - القانون الاتحادي رقم ١ لسنة ٢٠٠٦ في شأن المعاملات والتجارة الإلكترونية.
- ٣ - قانون المعاملات التجارية الإماراتي رقم ١٨ لسنة ١٩٩٣، الصادر بتاريخ ٠٧ سبتمبر ١٩٩٣.

٤ - التشريعات الفرعية

- ١ - القرار الوزاري رقم ٧٣ لسنة ١٩٩٤ بتاريخ ٣٠-١٠-١٩٩٤ بشأن الاحتفاظ بالصور المصغرة (الميكروفيلم أو غيره من أجهزة التقنية الحديثة) بتاريخ ٣٠-١١-١٩٩٤، رقم الجريدة ٢٤٢، ص ١١.
- ٢ - القرار الوزاري-الإماراتي رقم ٧٤ لسنة ١٩٩٤ بشأن استخدام الحاسب الآلي وغيره من أجهزة التقنية الحديثة بدلاً من الدفاتر التجارية الجريدة الرسمية لدولة الإمارات العربية المتحدة، العدد ٢٧٢، السنة ٢٤، جمادى الآخر ١٤١٥ هـ، نوفمبر سنة ١٩٩٤، ص ١٤، وما بعدها.

٣ - التشريعات العربية الأخرى

- ١ - قانون التوقيع الإلكتروني المصري رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤، مع اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٠٩ لسنة ٢٠٠٥.
- ٢ - القانون الأردني للمعاملات الإلكترونية رقم ٨٥ لسنة ٢٠٠١.
- ٣ - قانون التجارة المصري رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩، ج ر عدد ١٩ مكرر الصادر في ١٧-٠٥-١٩٩٩.
- ٤ - الظهير الشريف رقم ٨٣-٩٦-١ الصادر في ١٥ ربيع الأول ١٤١٧ بتنفيذ القانون رقم ٩٥-١٥ المتعلق بمدونة التجارة، ج ر بتاريخ ١٩ جمادى الأولى ١٤١٧ هـ، الموافق لـ ٠٣ أكتوبر ١٩٩٦.

٥ - قانون التجارة البحريني الصادر بموجب مرسوم بقانون رقم ٠٧ لسنة ١٩٨٧ المؤرخ في ٢٢ مارس ١٩٨٧

٦ - قانون التجارة الكويتي الصادر بموجب قانون رقم ٦٨ لسنة ١٩٨٠،

٤ - التشريعات الفرنسية :

- Code civil français .
- Code de commerce Français, Modifié par DèCRET n°2015-903 du 23 juillet 2015 - art. 1 https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexteArticle.do;jsessionid=B58856A6A44396848FD8033D90DED1A4.tpdila07v_1?cid-Texte=JORF TEXT0 00030921095&idArticle=LEGIARTI000030924581&dateTexte=20150725.
- Loi «BCE» du 16 janvier 2003); L'AR du 25 janvier 2005 adapte donc l'AR du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 à la loi «BCE».
- Le Plan Comptable General français.
- Décret n°.83-10120 du 29 novembre 1983 pris en application de la loi 83-353 du 30 avril 1983 et relatif aux obligations comptables des commerçants et de certaines sociétés, JORF du 01-12-1983, p.3461.
- Décret n°2001-272 du 30 mars 2001.
- Décret n°2007-431 du 25 mars 2007 relatif à la partie réglementaire du code de commerce. NOR: JUSX0600197D.
- Règlement ANC n°2014-03 du 5 juin 2014 relatif au Plan comptable général et des règlements de l'ANC.
- Décret n°.83-10120 du 29 novembre 1983 pris en application de la loi 83-353 du 30 avril 1983 et relatif aux obligations comptables des commerçants et de certaines sociétés, JORF du 01-12-1983, p.3461. Modifié par Décret 94-750 du 30aout1994, JORF1septembre1994, Abroger par Décret n°2007-431 du 25 mars 2007 relatif à la partie réglementaire du code de commerce. NOR : JUSX0600197D.

Commercial book keeping electronically according to Algerian Law - A comparative study

Prof. Karima Krim

Abstract:

Keeping the commercial books, one of the most important obligations of the merchant, its role is to determine his financial situation such as it used in proof. The law allows merchant to use computer technology to fulfill its accounting obligations, is indirectly recorded with using micro-films, or is done directly: when pounds or accountancy will be electronic with the aid of computer system in all stages of recording. The legal organization of this accounting defers between legislation that sets out provisions for the regulated and subjecting it to the general rules of traditional books-like the Algerian law-, and legislation to which certain provisions are applied, without the subjecting at the general dispositions of commercial code to hold pounds of trade-like the UAE law-. In spite of this difference, they are assimilated with books traditional in the field of proof.

Key- words: the merchant, traditional trade books, electronic accounting, electronic support, computer system.

للاستشهاد:

كريم، كريمة. (2023). مسك الدفاتر التجارية بطريقة إلكترونية وفقاً للقانون الجزائري دراسة مقارنة. *مجلة الحقوق*، 47(2)، 394-335.

To Cite:

Karim, Karima. (2023). Commercial book Keeping electronically according to Algerian Law A comparative Study. *Journal of Law*, 47(2), 335-394.

JOURNAL OF LAW

A Refereed Academic Quarterly, Published by the Academic Publication Council - University of Kuwait

Commercial book keeping electronically according to Algerian Law A comparativ study

Prof. Karima Krim



جامعة الكويت
KUWAIT UNIVERSITY

ISSN: 1029 - 6069

No. 2, Vol. 47

Thul Hijja 1444 - June 2023