

التدقيق القانوني في الجزائر باستعمال تكنولوجيا الإعلام والاتصال -دراسة حالة -

THE LEGAL AUDIT IN ALGERIA USING ICT - A CASE STUDY -

عبد الله لفائدة

أ.د. زبير عياش

د. خالد مسيف

جامعة قسنطينة 2

جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي

جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي

abelefay@yahoo.frzoubeirayache@yahoo.frkhaled_mecif@yahoo.fr

/

مخبر المحاسبة، المالية، الجباية والتأمين أم البواقي

مخبر المحاسبة، المالية، الجباية والتأمين أم البواقي

الملخص: تناولنا في هذا المقال دور تكنولوجيا الإعلام والاتصال في مهام المراجعة القانونية في الجزائر، حيث تناولنا المعايير الدولية للتدقيق ISA الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية IAASB والتابع للاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ، مستعملين النسخة الأخيرة التي تم مراجعتها، وفي الجانب التطبيقي تناولنا خطوات التدقيق القانوني في الجزائر بالطريقة الآلية لمهمة مراجعة قانونية تم تنفيذها بالنظام الآلي ريفور الفرنسي، والمكيف حسب البيئة والتشريعات الجزائرية والتي تأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي شهدتها المهنة في السنوات الأخيرة، والمتمثلة في تبني النظام المحاسبي المالي SCF وصدور القانون 01/10 الخاص بالمهنة والمراسيم التنفيذية التي تلتها لسنة 2011، وصولاً إلى صدور معايير التدقيق الجزائرية مستوحاة من المعايير الدولية.

وخلصت نتائج الدراسة إلى أن تكنولوجيا المعلومات لها دور كبير في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق في: استخراج عينات المراجعة، والتأكدات الخارجية والمقارنات، وفي التقليل من وقت المهمة وموضوعية المدقق وأخيراً توحيد تقارير التدقيق.

الكلمات المفتاحية : مهام التدقيق، المراجعة القانونية، تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، النظام الآلي ريفور.

Abstract

In this article, we examined the role of information and communication technology in the legal auditing functions in Algeria, where we addressed the International Auditing Standards issued by the International Accounting and Auditing Standards Board (IAASB) of the International Federation of Accountants (IFAC), using the last revised version.

On the practical side, we have taken steps to legal audit in Algeria in the automatic way for a legal auditing mission that has been implemented by the

French system Revor, which is adapted according to the environment and Algerian legislation that takes into account the changes that the profession has witnessed in recent years, which is the adoption of the financial accounting system SCF and the promulgation of law 01/10 Concerning the profession and the executive decrees that followed by the year 2011, leading to the issuance of the Algerian auditing standards, inspired by international standards.

The results of this study concluded that IT's has a major role in applying international standards of auditing: extracting audit samples, external confirmations and comparisons and reducing mission time, and finally the standardization of audit reports.

Keywords : Audit missions, Legal audit, ICT, The REVOR automated system.

مقدمة

يستند نظام المعلومات المحاسبية على المعاملات المالية التي تقوم بها المؤسسة، على أساس الوثائق الشبوتية، للوصول إلى البيانات المالية "المخرجات"، وهذا النظام مر من الطريقة اليدوية القديمة إلى الطريقة الجديدة المعتمدة على الكمبيوتر، حيث تقوم على أساس برامج آلية تسهل العمل على المحاسب وتقلل من مخاطر الأخطاء . وفي وقت لاحق، في نهاية عمل المحاسب يبدأ عمل المدقق الذي تطور دوره بشكل خاص بعد ظهور نظرية الوكالة (جمعة، 2012)، حيث تعتبر البيانات المالية بمثابة مدخلات لنظام معلومات التدقيق، والتي تعالج فيما بعد، وفي النهاية؛ يقوم المدقق بإعداد تقريره الذي يعبر فيه عن رأيه المهني.

في مجال المحاسبة، قامت الجزائر بخطوة كبيرة باعتماد النظام المحاسبي المالي "SCF" في عام 2010، والمستوحى من المعايير IAS / IFRS ، هذا مع وضع دفتر شروط لمسك المحاسبة عن طريق نظام الكمبيوتر (العلمي، 2015) ولكن في مجال التدقيق، على العكس، تبقى الجزائر تغاني من التخلف، فوفقا لأحدث تقرير عن التنافسية العالمية "GCR" لعام 2017/2016 الصادر عن المنتدى الاقتصادي العالمي "WEF" (مصطفى، 2009) تحتل الجزائر المرتبة 135 من بين 138 دولة في العالم في أداء معايير التدقيق وإعداد التقارير وتحتل المركز 100 فيما يتعلق بحماية مصالح المساهمين الصغار، والتي تعتبر أحد أدوار التدقيق، وربما كان الدليل على ذلك هو فضائح الفساد التي برزت مؤخراً لأكبر شركة وطنية تابعة لـ SONATRACH وعقودها المريبة مع SAIPEM وشركائها بمباركة من الشركة الأم ENI والشركة الكندية SNC-Lavalan ،

التي لم تكتشف حتى مبادرة العدالة الإيطالية في دراسة أجريت في عام 2012، حيث اكتشف أن القضية تعود إلى العقود المبرمة في عام 2007، على الرغم أن شركة SONATRACH لا تتعامل إلا مع أكبر مكاتب التدقيق في الجزائر. بالإضافة إلى الفضائح الأخرى في شركة سونلغاز وقبلها قضية شركة الخليفة... إلخ. وحتى في تقرير المنظمة العالمية للشفافية TI لسنة 2018، احتلت الجزائر المرتبة 105 عالمياً من حيث انتشار الظاهرة الفساد (Dzuranin، 2018).

على الرغم من أنها لا تعتبر سابقة على المستوى الدولي، نظراً للفضائح المالية لبداية القرن الحادي والعشرين بالنسبة لبعض الشركات الكبيرة (Curtis، 2016)، مثل : Enron ، Xerox ، Word com و Mercqui والتي تسببت في إفلاسها وانحيار شركة التدقيق الكبيرة "آرثر أندرسون" والتي كانت واحدة من الخمسة الكبار في العالم رفقة KPMG ، Price Water House & Coopers ، Deloitte & Touche و Ernest & Yong، وذلك بعد فشله في اكتشاف الصعوبات المالية في البيانات المالية المدققة.

في المقابل، لم يبق العالم مكتوف الأيدي، فقد ازداد الضغط التنظيمي على شركات التدقيق بشكل كبير، وكانت هناك عدة محاولات حول الإجراءات الإصلاحية بما في ذلك قانون Sarbanes-Oxley في 2002 في الولايات المتحدة (Elefterie، 2016)، ثم الوصول إلى المعايير الدولية للتدقيق التي وضعها الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC التي عدلت مؤخراً لمراجعة البيانات المالية المنتهية في 15/12/2016 وبعدها (IFAC، 2017)، وهذا من أجل إلى مرجع يقلل من فجوة الأداء بين الممارسين في العالم. في العقد الماضي، طالبت المنظمات القانونية بالالتزام الصارم بمعايير المراجعة، وفرضت عقوبات على سوء السلوك، ومطالبة شركات التدقيق بإثبات فعالية نظم الرقابة لضمان جودة عملية المراجعة (Al-Ramaneh، 2016).

اليوم، أصبحت تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ضرورة في ظل الثورة التكنولوجية، ولكن المجال الاقتصادي ظل الأكثر تضرراً، سواء على المستوى الجزئي أو الاقتصاد الكلي، وساهمت إلى ما وراء طبيعة العلاقة بين الأعمال التجارية B to B (الحافظ، 2012)، رغم أن استخدام تقنيات المعلومات والاتصالات يخلق صعوبات في المراقبة لتقييم جودة التدقيق (عطا الله احمد

الحسابان، 2014)، خاصة أن عمل جمع ومعالجة وتحديث المعلومات يتطلب جهد كبير ، والتدخل البشري يضع جودة النتائج موضع السؤال (سمور، 2014)

وبعيدا عن التشاؤم ، اتخذت الجزائر ، في هذا الصدد ، العديد من التدابير الرامية إلى إصلاح الوضع وتطويره من ناحية ، ومن ناحية أخرى ، من أجل تفعيل تطبيق النظام المحاسبي المالي، من بينها إنشاء لجنة وزارية للمعيرة، إصدار القانون 01/10 في 29/06/2010 المنظم لمهنة المحاسب، محافظ الحسابات والخبير المحاسب ، ثم المرسوم التنفيذي 202/11 الذي يحدد أشكال والمواعيد النهائية لإرسال تقارير مراجعي الحسابات ، بالإضافة إلى المراسيم الوزارية المنشورة في الجريدة الرسمية 24 المؤرخة 30 أبريل 2014 ، والتي تحدد محتوى ومعايير أشكال تقارير محافظة الحسابات، وأخيرًا نشر أول أربعة معايير تدقيق جزائرية، المعيار: 210، 505، 560 و 580 في: 2016/02/04 من طرف CNC، وثاني أربعة معايير: 300، 500، 510 و 700 في: 2016/10/11 ، وثم ثالث أربعة معايير: 520، 570، 610 و 620 في: 2017/03/15 ، ومؤخرًا رابع أربعة معايير: 230، 501، 530 و 540 في: 2019/09/24، وهي مستوحاة تمامًا من معايير ISA (للمحاسبين، 2017)

استنادا لكل ما سبق، فإن السؤال الطروح هو:

-ما هو واقع استخدام تكنولوجيا الإعلام والاتصال في مهام التدقيق في الجزائر؟

تحت هذا السؤال الرئيسي تنشأ العديد من الأسئلة الفرعية:

-هل نستطيع الاستمرار في القيام بمهام المراجعة باستخدام النظام اليدوي التقليدي، في حين أن نظام المحاسبة محوسب؟

- كيف تعمل البرامج الآلية للتدقيق حسب المعايير الدولية للتدقيق؟

- ما الذي يمكن أن تضيفه لعملية مراجعة الحسابات؟

ولمعالجة هاته الإشكالية اعتمدنا على الفرضيات التالية:

- إن حوسبة النظام المحاسبي مع الاستمرار في القيام بمهام المراجعة باستخدام النظام اليدوي يقلل من مكاسب الرقمنة.

- البرامج الآلية للتدقيق معدة لتسهيل تطبيق المعايير الدولية للتدقيق.
- إن لاستعمال البرامج الآلية للتدقيق قيمة مضافة مقارنة بالطريقة التقليدية، حيث يسد النقائص المحتملة.

1- عرض موجز للمعايير: ISA

نظرًا لزيادة الاهتمام بمعايير المحاسبة والمراجعة، تم إنشاء اتحاد المحاسبين الدولي IFAC بتاريخ 1977/10/7 بموجب اتفاقية بين 63 مؤسسة ومؤسسات محاسبة تمثل 49 بلدًا (سمور، 2014)، حيث كلفت لجنة الممارسات الدولية للتدقيق IPAC لإصدار معايير التدقيق الدولي للمرة الأولى في عام 1991، قدمت في شكل ثمانية فصول، يحتوي كل منها على مجموعة من المعايير، وفي بداية عام 2001 تم تغييرها إلى مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي IAASB. أطلق المجلس مشروعًا لتوضيح المعايير التي اكتملت في 27 فبراير 2009 (الشحنة، 2015)، وبعد ذلك تمت الموافقة على أحدث إصدار للاستخدام في تدقيق البيانات المالية المنتهية في 2016/12/15 وبعد، فأصبح لدينا الآن 36 المعايير (شنوف، 2009)

2. مراحل المهمة -دراسة حالة-:

في هذه الحالة سوف نقوم بمهمة كاملة للتدقيق القانوني لشركة ذات مسؤولية محدودة جزائرية، وذلك لحسابات سنة 2015، معدة بواسطة النظام الآلي الفرنسي REVOR يتوافق مع المعايير الدولية للمراجعة والمعايير الفرنسية NEP، تم تكييفه حسب القوانين والبيئة الجزائرية، والتي تنظم مهام مراجعة الحسابات والمحاسبة.

1.2- التخطيط للمهمة:

وهذا أمر ضروري بالنسبة للمدقق لجمع كل المعلومات ذات الصلة بالشركة لترتيب عمله وفحص حسابات الشركة محل التدقيق، وإصدار رأيه حول صدق وعدالة حساباتها، وذلك وفقا للمعيار الدولي للتدقيق 300: تخطيط عملية التدقيق.

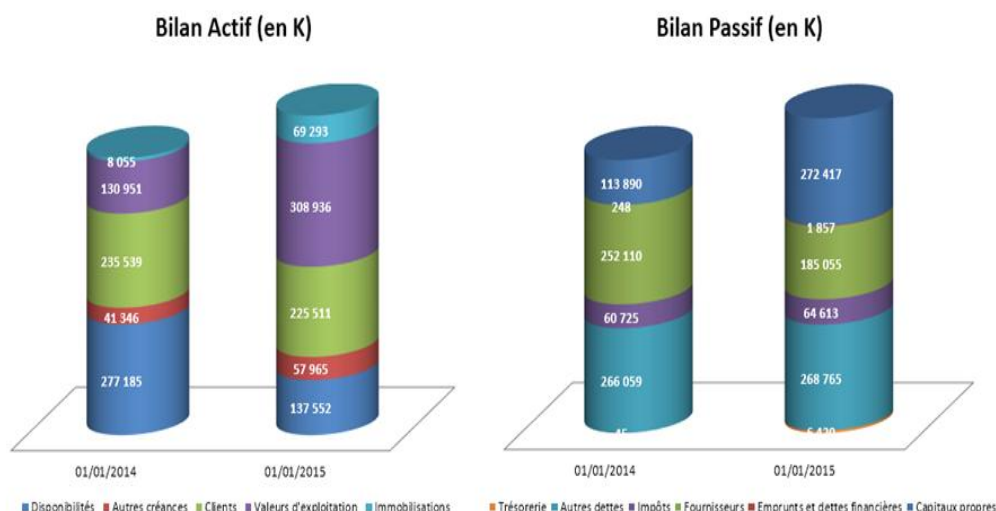
البرنامج يأخذ بعين الاعتبار هاته المرحلة، فهو يعطي إمكانية:

تخطيط الوضع المالي للشركة:

من أجل الحصول على فكرة واضحة عن البيانات المالية، فمن الممكن أن تكون الصورة الإجمالية في شكل اسطوانات تكرارية:

الشكل 01: رسم بياني للوضع المالي للشركة

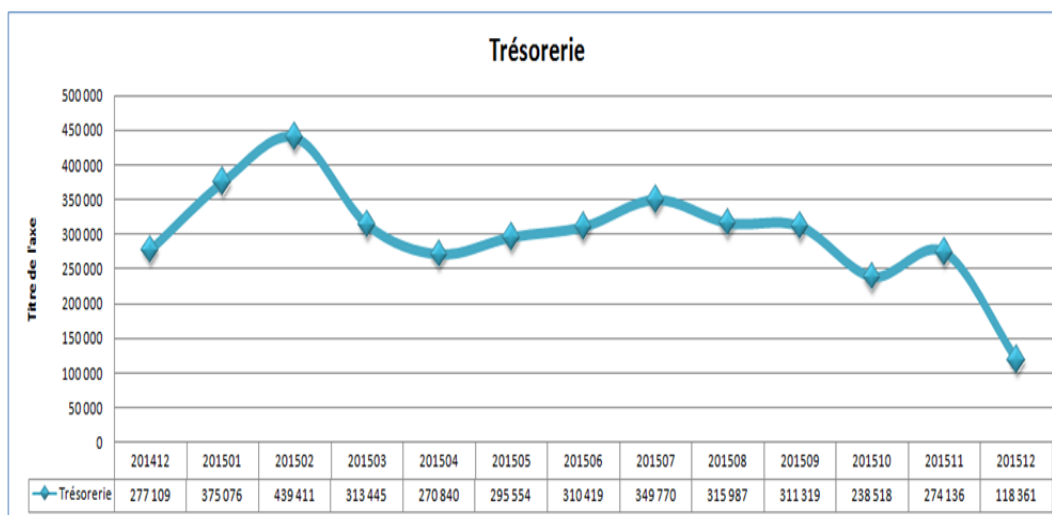
BILAN GRAPHIQUE



المصدر: البرامج REFOR

كما يمكن الحصول على أي عنصر للبيانات المالية في شكل منحني بياني:

الشكل 02: رسم بياني للوضع النقدي



المصدر: البرامج REFOR

2.2- تحديد المخاطر:

هذا طبقاً للمعيار الدولي 315 واتباع المقاربة الجديدة للتدقيق المبني على المخاطر، ويمكن التمييز بين نوعين من المخاطر (للمحاسبين، 2017)

المخاطر الكامنة: والتي تختلف من شركة إلى أخرى، حسب طبيعة نشاطها .

المخاطر المتعلقة بالتحكم: عن طريق استبيان يقوم المدقق بالإجابة عليه، لتحديد مستوى

المخاطر الملازمة الذي يمثلته بدرجة من 20، كما يبين الاستبيان المعروضة بواسطة البرنامج:

الشكل 03: استبيان تقييم المخاطر الملازمة

1.RISQUES INHERENTS						
Questions	N/A	oui	non	degré importance	Si NON : commentaires sur les risques d'anomalies dans les comptes ou la continuité d'exploitation.	Observ Référ Renvoi FT / PJ
1.1 ORGANISATION - DIRECTION					Note de risque	10/20
La direction est elle attentive aux travaux du CAC ?	☐	☒	☐	2		
La direction a-t-elle les connaissances et l'expérience nécessaires pour établir correctement les comptes ?	☐	☒	☐	3		
L'information financière produite les années antérieures est-elle de qualité satisfaisante ?	☐	☐	☒	3		
L'organisation et la gestion de l'entité permettent-elles d'éviter des litiges importants ?	☐	☒	☐	2		
La direction limite-t-elle les risques lors des prises de décisions majeures ?	☐	☐	☒	3		
Le personnel comptable est-il stable ?	☐	☐	☒	3		
Les relations avec le personnel sont-elles bonnes ?	☐	☐	☒	2		
Existe-t-il une communauté de vue entre actionnaires ?	☐	☒	☐	3		
	☐	☐	☐			

المصدر: البرامج REVOR

كما تم إدراج استبيان لتقييم المخاطر المرتبطة بالرقابة المتعلقة بتحقيق أهداف المؤسسة والتعرف على احتمال حدوثها، وهذا بهدف التأكد من تعبير القوائم المالية الختامية للمؤسسة عن الواقع الفعلي لها، وبغية تحقيق ذلك ينبغي أن يتم تشغيل النظام المحاسبي بشكل سليم فضلاً عن تبني نظام ملائم للرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال اعتماد مقوماته والالتزام بإجراءاته، فالخلل في أي عنصر من الاثنين يؤدي إلى تظمين هذه العناصر أخطار ترتبط بنظام الرقابة الداخلية، ويمثله بدرجة من 20 أيضاً، كما في الشكل الموالي:

الشكل 04: استبيان تقييم المخاطر المرتبطة بالرقابة

2. RISQUES LIES AU CONTROLE					
2.1 ENVIRONNEMENT DE CONTROLE				Note de risque	8/20
Les dirigeants sont-ils intègres dans leur comportement ?	☐	☒	☐	4	
La direction cherche-t-elle à respecter les textes réglementaires notamment en matière fiscale et sociale ?	☐	☒	☐	3	
La direction s'intéresse-t-elle au contrôle interne et aux procédures ?	☐	☒	☐	4	
S'assure-t-elle périodiquement de leur qualité ?	☐	☐	☒	4	
La direction est-elle sensible à l'intérêt de nos travaux ?	☐	☒	☐	3	
A-t-elle suivi nos recommandations antérieures ?	☐	☒	☐	4	
La qualité de l'information comptable et financière importe-t-elle à la direction ?	☐	☒	☐	3	
La comptabilité est-elle tenue à jour ?	☐	☐	☒	3	
Existe-t-il un manuel de procédure ?	☐	☐	☒	3	
Est-il mis à jour régulièrement ?	☐	☐	☒	3	
	☐	☐	☐		

المصدر: البرامج REVOR

من الممكن أيضاً تقدير مخاطر الغش التي أوصى بها المعيار ISA 240 ، حيث أن النجاح في إبداء رأي فني محايد من قبل المدقق يكون من خلال التبع المنهجي والسليم في إجراءات عملية التدقيق الممكنة من اكتشاف نقاط التدقيق المرتبطة بقصور إجراءاتها في اكتشاف الأخطاء والغش، والشكل الموالي يبين ذلك:

الشكل 05: استبيان تقييم احتمال الغش

1. RISQUES INHERENTS					
Questions	N/A	oui	non	degré d'importance	Si NON : commentaires sur les risques d'anomalies dans les comptes ou la continuité d'exploitation.
1.1 ORGANISATION - DIRECTION					Note de risque 10/20
La direction est-elle attentive aux travaux du CAC ?	☐	☒	☐	2	
La direction a-t-elle les connaissances et l'expérience nécessaires pour établir correctement les comptes ?	☐	☒	☐	3	
L'information financière produite les années antérieures est-elle de qualité satisfaisante ?	☐	☐	☒	3	
L'organisation et la gestion de l'entité permettent-elles d'éviter des litiges importants ?	☐	☒	☐	2	
La direction limite-t-elle les risques lors des prises de décisions majeures ?	☐	☐	☒	3	
Le personnel comptable est-il stable ?	☐	☐	☒	3	
Les relations avec le personnel sont-elles bonnes ?	☐	☐	☒	2	
Existe-t-il une communauté de vue entre actionnaires ?	☐	☒	☐	3	
	☐	☐	☐		

المصدر: البرامج REVOR

3.2- الاتفاق على شروط المهمة:

وبناءً على المعيار الدولي ISA 210 ، الذي يشرح تفاصيل خطاب المهمة، يضع البرنامج نموذجًا يحتوي كل متطلبات المعيار.

هاته الوثيقة يجب قبولها وتوقيعها بشكل مشترك من قبل المدقق الخارجي وإدارة الشركة، وبهذا المعنى تكون في شكل اتفاقية، وللإشارة فإن عبارة قرء وصدق عليه تظهر مع التوقيع في أسفل العقد الذي يقدمه البرنامج.

الشروط المسبقة لمهمة التدقيق: (IFAC، 2017)

- إن الإطار المحاسبي المطبق مقبول، ففي الجزائر، هو النظام المحاسبي المالي. وهناك معايير أخرى: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية / المعايير الدولية للمحاسبة أو المعايير المحاسبية المقبولة عموماً الأمريكية أو المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، والتي تطبق من قبل بعض الشركات متعددة الجنسيات.

- تدرك الإدارة وتفهم وتقبل شروط التكليف.

- ترى الإدارة أنه من الضروري وضع نظام فعال للرقابة الداخلية.

- لن تفرض الإدارة أي حدود أو قيود على عمليات المراقبة والضوابط التي يتعين القيام بها لإنجاز المهمة.

المصطلحات الرئيسية (محتوى خطاب المهمة)

- الغرض من مراجعة البيانات المالية ونطاقها: تقتصر مسؤولية المدقق على الاستبيانات والعينات المستهدفة التي لا تعفي من عدم كشف الأخطاء أو الاحتيال في البيانات المالية. هذا هو السبب في أن رأيه يعتبر رأي معقول وليس تأكيد مطلقاً.

- يجب على الإدارة تقديم بيانات مكتوبة، وأن يتم إعداد البيانات المالية وتقديمها تحت مسؤوليتها وأن تعترف بأنه يجب أن يكون هناك نظام فعال للرقابة الداخلية داخل الشركة.

- قد يكون هناك خبراء أو مختصون آخرون يتدخلون مع المدقق غير المتخصص بالضرورة في جميع المجالات (تكنولوجيا المعلومات، العقار، الصناعة ... الخ)

- إشراك المدققين الداخليين الذين يدعمونه في مسارات عملهم.

- الاتصال مع المراجع السابق.

تعديل شروط المهمة:

في عمليات التدقيق المتكررة مثل محافظة الحسابات، تبقى رسالة المشاركة الأولية كما هي، ولكن في حالات خاصة، هناك إمكانية لمراجعة شروط خطاب المهمة عندما يكون هناك تغيير في ظروف الشركة، لذلك من الممكن إلغاء الرسالة القديمة واستبدالها بأخرى جديدة أو إجراء تعديل.

الخصائص الأخرى (المراجعة المشتركة)

في هاته الحالة، فالمدققون ملزمون بإعداد تقرير مشترك، حتى لو لم يتفقوا على بعض النقاط التي يجب تضمينها في التقرير، ولكن بالنسبة لخطاب المهمة، فإن المعيار يترك الخيار لجعله في وثيقة واحدة أو كل منهم يعد رسالته على حدى.

المهمة المؤقتة "تقييم نظام الرقابة الداخلية":

يعطي البرنامج إمكانية تقييم كل دورة بواسطة استبيان لكل دورة استغلال، والذي يعطي التقييم التلقائي في النهاية.

4.2- مهمة الجرد الفعلي:

يتم دمج اثنين من البرامج الأخرى في برنامج التدقيق:

- Fun compta: برنامج مسك المحاسبة.

- Fun Immo: برنامج تسيير التثبيات.

يتيح هذان البرنامجان إمكانية إدخال الكميات، في نهاية مهمة الجرد المادي، على المدقق فقط إدخال النتائج في البرنامج وتتم عملية المقارنة تلقائياً عن طريق معالجة الفوارق.

5.2- المراجعة المحاسبية:

يتضمن البرنامج اختباراً رياضياً يعتمد على قانون Benford، تم اقتباس هذا القانون لأول مرة في عام 1881 من قبل عالم الفلك الأمريكي سيمون نيوكومب، في مقال في المجلة الأمريكية للرياضيات، بعد أن لاحظ التكرار التفضيلي للصفحات الأولى من اللوحة اللوغاريتمية. وفيما بعد

لاحظ فرانك بينفورد، في عام 1938، هذا التفاوت في التكرار، ووصل إلى النتائج نفسها بعد إدراج عشرات الآلاف من البيانات (أطوال الأنهار وأسعار البورصة ... إلخ).

في دراسة نُشرت في عام 2011، قام أربعة من الاقتصاديين الألمان، وهم بيرنهارد راوش، وماكس غوتشي وجيرنوت براهملر، وستيفان إنجل، باختبار قانون بنفورد على البيانات المحاسبية التي تنشرها الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي. حيث ظهر أن اليونان هي الدولة الأوروبية التي تبتعد عن تنبؤات قانون بنفورد. الأمر الذي تسبب في فتح تحقيق ضد رئيس معهد اليونانية الإحصائية (Elstat) واثنين من موظفيها بتهمة "شهادة كاذبة على حساب الدولة"، والكشف عن التلاعب في الحسابات الحكومية اليونانية.

وبالإضافة إلى ذلك، فهو يرفق نماذج لمراسلات التأكيد الخارجي، وفقا للمعيار 505، والذي ينتمي إلى فئة معايير الأدلة والقرائن، ويرجع سبب الاعتماد عليها أن المعلومات الخارجية أكثر ثبوتية منها الداخلية.

هناك نوعان من التأكيد:

التأكيد الصريح: حيث يتوقع المدقق الحصول على رد من طرف آخر في جميع الحالات.

التأكيد الضمني: عندما ينتظر المدقق ردا فقط في حالة وجود اختلاف في البيانات لدى الشركة محل التدقيق والطرف الآخر، وبذلك حتى عدم الاجابة فتعتبر تأكيدا.

يتم استخدام هاته الطريقة لتقليل الردود التي يتم معالجتها لاحقاً، الأمر الذي يمكن أن يكون مستحيلا في حالة وجود أعداد كبيرة من الأطراف الأخرى.

رفض الإدارة:

في بعض الأحيان، تكون الإدارة رافضة لاستخدام المدقق من للتأكدات الخارجية، نتيجة لحساسية الانتقاص من سلطتها، فعلى المراجع في هاته الحالة اللجوء إلى إجراءات بديلة لتغطية هذا النقص.

استغلال النتائج:

بعد جمع الردود، ينتقل المدقق لتقييم موثوقية الأجوبة، إذا ارتأى عدم إمكانية الاعتماد عليها لسبب أو لآخر: إما أن المجيب لا يحق له ذلك، أو أنه لا يملك الجواب الصحيح، أو أن هناك مشكلة في نزاهة النقل، الذي مر عبر قناة غير متوقعة، ينبغي على المدقق اللجوء إلى إجراءات إضافية.

في مهمتنا هاته كنا في حاجة إلى بيانات خطية من إدارة الشركة، وهو الأمر المطلوب في المعيار الدولي 580، الذي يفرض على المدقق الحصول على بيانات خطية من إدارة الشركة محل التدقيق للحصول على ضمانات على إعداد القوائم المالية تحت مسؤولية مسيريهها، وأنها معدة حسب نظام مقبول وهو النظام المحاسبي المالي في الجزائر، وأنها تعد شاملة.

بالإضافة إلى مقارنة الأدلة الأخرى المستخرجة بطرق أخرى مع هاته البيانات، للرد في النهاية بشكل مناسب على البيانات.

من هذه العبارات المكتوبة:

-التصريح بجميع الاختلالات في نظام الرقابة الداخلية.

-عدم وجود أي رأي مخالف من هيئة رقابة خارجية أو وصاية.

-تقاضي أو نزاع جاري مع أطراف أخرى.

- إبلاغ نفس المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة للمساهمين.

وقد وفر البرنامج نماذج لكل نقطة، وقمنا فيما بعد بتكييفها وطباعتها لتوجه إلى المسير لتوقيعها وإرجاعها. ووفقا للمعيار، إذا أي تصريح أو بيان غير مقنع، حيث تكون لدينا شكوك، ويجب أن نقوم بالمزيد من التحقيقات عن أدلة أخرى، وهو أمر الذي لم نصادفه في مهمتنا.

المعاينة:

وتستند عملية المراجعة على أخذ العينات، والتي تتمثل في أخذ عينة ودراستها لاستخراج الاستنتاجات، ثم تعميمها على كل المجتمع، من بين متطلبات المعيار 530 هو أخذ العينات العشوائية، ولكن للأسف، في معظم الحالات لا يتم تطبيق ذلك، وهذا لأن المدقق يجد نفسه تلقائيا

أمام حدسه، بالتركيز على نقطة أو أخرى (المبالغ الكبيرة ، الغير المشكوك فيهم أو دورة معينة)، ولكن هذا لا يجعلها عشوائية حقا.

هذا البرنامج يعطي إمكانية سحب عينات عشوائية، فبمجرد إعطائه عدد وحدات العينة ومجتمع الدراسة (مجموعة من القيود المحاسبية، حساب العملاء، موردين... إلخ، يعطينا عينة عشوائية بآتم معنى الكلمة، إلى حد تكرار ذلك 18 مرات لنفس المجتمع وفي كل مرة نتحصل على عينة مختلفة.

6.2- إعدادات تقرير محافظة الحسابات:

من خلال جميع الخطوات السابقة ونوافذ الاستبيان الإضافية التي يتم عرضها في المرحلة الأخيرة، يحيل البرنامج جميع الملاحظات الشمولية والاستنتاجات المستخرجة إلى النماذج المقترحة للتقارير النهائية وفقا للمعيار الدولي 700، وما على المدقق فقط إعادة قراءة التقرير وتعديل ما يجب تغييره حسب الشكل التالي:

الشكل 6: إعدادات 1 لوضع شكل ونوع التقرير.

Date clôture	31 Décembre 2015	Nombre mois	12
Date rapport	15 avril 2016		
Justification des appréciations hors cas standard "principes comptables"			☐ Oui
Société cotée (SA/SCA) sur un marché réglementé	☐ Oui	Cocher l'un ou l'autre suivant le cas	
Filiale (SA/SCA) de société cotée sur un marché réglementé	☐ Oui Info1		
Information donnée sur rémunérations des mandataires des Sociétés cotées prévue à l'Art L. 225-102-1 du Code de Commerce			☐ Non Info1
Si Prise de participation sur l'exercice, communication dans le rapport de gestion			☒ Oui
SI Participations réciproques, communication dans le rapport de gestion			☒ Oui
Observation sur une information de l'annexe			☒ Oui
Observation sur le rapport de gestion ou documents adressés à l'assemblée			☐ Oui
Mention dans le rapport d'inexactitudes ou/et d'irrégularités			☐ Oui
Désaccord	☐ Oui	Limitation	☒ Oui
		Incertitudes multiples	☐ Oui

المصدر: البرامج REVOR

ويجب الإشارة، أن هاته المعايير تم تصميمها بافتراض أن المدقق يتدخل للمصادقة على الحسابات وليس البحث عن سبب لرفضها.

وبالنسبة لمهمات المراجعة القانونية، البرنامج مكيف حسب السياق الجزائري الذي ينص على ثلاثة أنواع من التقارير:

المصادقة بتحفظ: يسمى حسب المعيار 700: الرأي غير المعدل مع التحفظ.

المصادقة من دون تحفظ: الرأي غير المعدل من دون تحفظ.

عدم المصادقة: الرأي المعدل.

وفي حين أن المعيار الدولي للتدقيق 700 ينص على نموذج رابع يدعى عدم القدرة على صياغة رأي بشأن البيانات المالية، ويتم ذلك في حالة نقص المعلومات أو العوائق.

الشكل 7: إعدادات 2 لوضع شكل ونوع التقرير.

Date rapport	15 avril 2016				
Justification des appréciations hors cas standard "principes comptables"					☐ Oui
Société cotée (SA/SCA) sur un marché réglementé			☐ Oui	Cocher l'un ou l'autre suivant le cas	
Filiale (SA/SCA) de société cotée sur un marché réglementé			☐ Oui Info1		
Information donnée sur rémunérations des mandataires des Sociétés cotées prévue à l'Art L. 225-102-1 du Code de Commerce					☐ Non Info1
Si Prise de participation sur l'exercice, communication dans le rapport de gestion					☒ Oui
Si Participations réciproques, communication dans le rapport de gestion					☒ Oui
Observation sur une information de l'annexe					☒ Oui
Observation sur le rapport de gestion ou documents adressés à l'assemblée					☐ Oui
Mention dans le rapport d'inexactitudes ou/et d'irrégularités					☐ Oui
Désaccord	☐ Oui	Limitation	☐ Oui	Incertitudes multiples	☐ Oui
Signataire			Lieu signature		
Emission de l'opinion, cochez la case concernée et vérifiez votre rapport (Si vous avez changé des options ci-dessus vous devez absolument relancer votre opinion)					
☒ Certification sans réserve		☐ Certification avec réserve(s)		☐ Refus de certification	

المصدر: البرامج REVOR

في نهاية المهمة، وأحيانا للتوافق مع المعيار 560، يجب على المراجع أن يأخذ بعين الاعتبار الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في مهمته وفي تقريره فيما بعد.

ويعرف الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية بأنها أحداث إيجابية أو سلبية التي تحدث بين تاريخ إغلاق الحسابات وتاريخ المصادقة عليها التي يمكن أن يكون لها تأثيرات هامة على مبالغ القوائم المالية،

على المعلومات المقدمة في الملحق (القائمة المالية الخامسة) أو ما يمس مبدأ الاستمرارية المعالج بواسطة المعيار 570، يميز هذا المعيار بين أربعة تواريخ:

1- تاريخ القوائم المالية "الختامية".

2- تاريخ تقرير المدقق.

3- تاريخ الموافقة على القوائم المالية. AGO

4- تاريخ نشر البيانات المالية.

اعتمادا على مستوى الدلالة غير المحدد، ويبقى وفقا لتقدير المدقق، ولكن للحفاظ على نزاهة وموضوعية المدقق، يوفر البرنامج استبيان لإيجاد عتبة للدلالة.

الشكل 8: نافذة استعمال المعيار 560.

ISA-560 : Evénements postérieurs à la date de clôture							
A - IDENTIFICATION DES EVENEMENTS POSTERIEURS							
Recherche des événements postérieurs (doit se faire jusqu'à la date du rapport)			Oui	Non	Autre	Commentaires	Réf.
Examen des procédures mises en place par la direction			☒	☐	☐		
Examen des registres des organes d'administration ?			☒	☐	☐		
Examen des registres des organes délibérant ?			☒	☐	☐		
Examen des PV non encore recopiés sur les registres ?			☐	☒	☐		
Prise de connaissance des documents intermédiaires ou prévisionnels établis depuis la clôture ?			☒	☐	☐		
Entretien avec direction	date :	22/03/2015	☒	☐	☐	Interlocuteur :	
Evolution des litiges, procès et contentieux existants ?			☐	☒	☐		
Naissance de nouveaux litiges ?			☒	☐	☐		
Existence d'autres événements postérieurs pouvant avoir une incidence sur les comptes ?			☐	☒	☐		

المصدر: البرامج REVOR

3. الخاتمة:

لقد حاولنا من خلال بحثنا حول موضوع دور تكنولوجيا المعلومات في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق في الجزائر، معالجة إشكالية البحث والتي تدور حول إبراز أهمية استعمال البرامج الآلية في مهام التدقيق، حيث قمنا بتطرق إلى أهم المفاهيم العامة والتاريخية حول التدقيق

وتكنولوجيا المعلومات والربط بينهما، والمنظمات المهنية الدولية التي تشرف على المهنة، ثم انتقلنا إلى معايير التدقيق الدولية ISA ، وقمنا بتخليص أهم ما جاء في فقرات كل معيار ثم انتقلنا إلى الدراسة التطبيقية والتي تبرز خطوات مهمة التدقيق القانونية بالطريقة التقليدية ثم إعادتها بالاستعانة ب برنامج آلي معد حسب التشريعات الجزائرية الجديدة التي جاء بها القانون 10/01 المتعلق بالمهنة والمراسيم التنفيذية التي جاءت بعده إضافة إلى نصوص مواد القانون التجاري التي جاءت في هذا الصدد وإلى أهم الأمور التي جاءت بها المعايير الدولية للتدقيق.

أهم ما توصلنا إليه هو الإجابة على إشكالية البحث:

- إن المعايير الدولية للتدقيق قابلة للتطبيق على مهام المراجعة القانونية في الجزائر في أغلب ما جاء فيها وخاصة مع الاعتبارات الخاصة التي أولتها المعايير الدولية للمكاتب الصغيرة والمتوسطة PMC ، حيث أصدر الاتحاد في 10/11/2011 أول طبعة من دليل تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وهو ما ينطبق على 95% من المؤسسات في الجزائر.
 - إن المراجعة القانونية في الجزائر هي عبارة عن مهمة كاملة ودائمة (طيلة السنة)
 - إن التشريعات الجديدة التي جاءت حول موضوع التدقيق هي حتمية فرضها الواقع عقب تبني النظام المحاسبي المالي SCF سنة 2010 .
 - تم تقضية حوالي 142 ساعة فقط لهذه المهمة، منها 5 ساعات فقط لإدخال بيانات الشركة وبالإضافة إلى معلومات مكتب التدقيق، وهو ما لا يتكرر في المهام اللاحقة، وعلاوة على ذلك، في مهمة الكلاسيكية يستغرق حوالي 196 ساعة حتى أنه يقلل من وقت المهمة إلى 27.55 % .
 - هذا البرنامج يأخذ بعين الاعتبار تقريبا كافة المعايير الدولية للمراجعة، ويجلب انتباه المستخدم إلى كل مرحلة أو خطوة تملئها المعايير الدولية للمراجعة.
- وفيما يلي بعض التوصيات، لا سيما للمجلس الوطني للمحاسبة وللجنة المغيرّة:

- احترام الترتيب التسلسلي في البدء بتبني المعايير الدولية للتدقيق، حيث نلاحظ تأخير المعيار 200 والذي يعرف باسم معيار المعايير، والذي يحتوي على الإطار المفاهيمي لجميع المعايير مع التعاريف والمفردات الضرورية لفهم المعايير الأخرى لأنها كلها تشير إليه من خلال الإحالات، على الرغم من أنه أطول وأصعب معيار.
- إشراك المتخصصين المهتمين في وضع المعايير والتشريع المحاسبي، ولا سيما الأساتذة الباحثين والمهنيين في وضع المعايير، وهذا للاستفادة من كفاءاتهم الأكاديمية والتعليمية، وكذا انفتاحهم على الأبحاث العلمية الجديدة في المجال والتي تبين التوجه العالمي للبحث وتطوير المهنة.
- نشر المسودة الأولية للمعايير عبر الإنترنت وفتح الباب للجمهور المهتم بالمجال للإدلاء بملاحظاتهم وأخذها بعين الاعتبار في النسخة النهائية، وهذا الإجراء يقوم به الاتحاد الدولي للمحاسبين قبل إصدار أي معيار في نسخته الأخير القابلة للتطبيق.
- وضع تاريخ سريان للمعايير الجزائرية لإعطائها قيمة أكبر، فدون ذلك مازالت المعايير الجزائرية للتدقيق تعتبر حبرا على ورق، ولا يوجد أي إجبارية أو حث على البدء في تطبيقها من قبل الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات.
- إصدار نص قانوني باعتماد معايير التدقيق الجزائرية بمجرد الانتهاء من إعدادها وإلغاء جميع النصوص الأخرى التي تحكم مهنة التدقيق، لأنه يمكن أن تتعارض التشريعات المنصوصة في المعايير الجزائرية للتدقيق مع قوانين وتشريعات جزائرية أخرى لا سيما القانون التجاري.

5. قائمة المراجع:

- Al-Ramaneh, L. S. (2016). The impact of computerized information systems on the compliance of internal control requirements according to ISA 315. International Journal of Economics and Finance, Vol. 8, No. 9, 69.
- Curtis, E. (2016). Standards of Innovation in Auditing. A JOURNAL OF PRACTICE & THEORY, AAA, Vol. 35, No. 3, August, 61.
- Dzuranin, A. C. (2018). The Current State and Future Direction of IT Audit. Journal Of Information Systems, Vol. 30, No. 1, 84.
- Elefterie, L. (2016). The impact of information technology on the audit process. Economics, Management, and Financial Markets, 216.
- IFAC. (2017). Hand book of international auditing assurance and ethics pronouncements . part one, 365.

- الحافظ، ن. أ. (2012). تدقيق الحسابات الإطار النظري. الأردن: دار وائل للنشر والتوزيع عمان، الطبعة الأولى.
- الشحنة، ر. أ. (2015). تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة 2. الأردن: دار وائل.
- العلمي، ح. أ. (2015). دور IT المحاسبية المحوسبة في كفاءة وفعالية التدقيق الخارجي "دراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات في المحافظات الجنوبية"، ص. 105. فلسطين.
- جمعة، أ. ح. (2012). المدخل إلى التدقيق والتأكيد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، الطبعة الأولى، ص. 63. عمان الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- سمور، ن. (2014). دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة -فلسطين.
- شنوف، ش. (2009). محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية (Vol. الجزء الأول). الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية بوداود.
- للمحاسبين، أ. أ. (2017). كتيب للمراقبة الدولية للجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة . USA: الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، المجلد 1.
- مصطفى، ز. ي. (2009). المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات. الجزائر: مطبعة سخري.
- 1- اد، المجلد 6، 1998، ص 89.