

الإثبات في التدقيق

الاستاذ المساعد الدكتور
اسعد محمد علي العواد

أهداف الفصل الثامن

يهدف هذا الفصل لتحقيق الأهداف التالية :

1. معرفة المقصود بأدلة الإثبات في التدقيق
2. فهم أهمية أدلة التدقيق
3. التعرف على خصائص أدلة التدقيق
4. معرفة أنواع أدلة التدقيق والعلاقة بينها
5. التعرف على الأحداث اللاحقة وعملية تدقيقها
6. معرفة تدقيق التقديرات المحاسبية

الإثبات في التدقيق

مقدمة :

إن الوصول لنتيجة من عملية التدقيق يتطلب من المدقق القيام بعملية منتظمة يتم من خلالها جمع الأدلة وتقييمها والربط بينها واستخدام الحكم والخبرة المهنية لاستنباط الحكم المناسب مع هذه الأدلة وإصدار التقرير ، لذا تعتبر خلاصة عمل المدقق (التقرير) هي أهم مرحلة في التدقيق وكلما توفرت الأدلة الملائمة والمناسبة والكافية لذلك كان المدقق في أمان ويستطيع الحكم على الأمور بوضوح ، وعملية التدقيق تتلخص في الفحص والتحقق والتقرير وفي كل هذه المراحل يقوم المدقق إما بجمع أدلة أو تقييم أدلة أو تجميع الأدلة والربط بينها لإصدار التقرير

الإثبات في التدقيق

مفهوم أدلة التدقيق :

بحسب المعايير الدولية تتمثل الأدلة بالمعلومات التي يحصل عليها المدقق من أي مصدر ومنها يبنى حكمه المهني ويخذ القرار بخصوص البيانات المالية

وبين المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أدلة التدقيق بأنها البيانات المالية وجميع المعلومات المتاحة للمدقق التي تعزز هذه البيانات وقسمها إلى جزئين الأول وهو البيانات المالية المتوفرة والثاني يشمل الأدلة التي يتم إنشاؤها عن طريق المدقق أو طرف آخر

خصائص البيانات المالية

ما علاقة الأدلة بالبيانات المالية؟؟

لابد من أن تكون الأدلة التي يتم الحصول عليها متلائمة مع البيانات المالية بحيث يظهر أن البيانات المالية تتصف بالخصائص النوعية المطلوبة من الجهات المختلفة

الخصائص النوعية للبيانات المالية التي تطلبها الجهات المعنية :

(1) أن تكون البيانات المالية مناسبة أو ذات صلة بحيث تمكن المستخدم من التوقع مستقبلاً والحكم على القرارات التي تم اتخاذها ، وهذا يتطلب إعدادها ونشرها في وقت مناسب ، ويكون دور المدقق هو التأكيد على هذه الخاصية

(2) أن تكون البيانات المالية ذات مصداقية أو موثوقية ، أي أن البيانات المالية تمثل حقائق حدثت فعلاً ، وحتى تتوفر هذه الصفة لابد من أن تعد البيانات المالية بشكل محايد وتكون قابلة للتحقق والمدقق عليه التأكد من ذلك

خصائص البيانات المالية

وعلى الإدارة أن تثبت أن البيانات المالية أعدت وفق المبادئ المحاسبية المطبقة وعلى أساس ثابت ومتجانس مع السنوات السابقة حتى تتوفر إمكانية المقارنة وهذا ما يتم تقديمه من الإدارة ويسمى **بتأكيدات الإدارة**



والتي تتعلق بالوجود والاكتمال والحقوق والالتزامات
والتقييم والتوزيع والعرض الإفصاح

خصائص البيانات المالية وفق المعيار الدولي رقم 500

تأكيدات خاصة بالعمليات

- الحدوث
- الاكتمال
- الدقة
- الحد الفاصل
- التصنيف

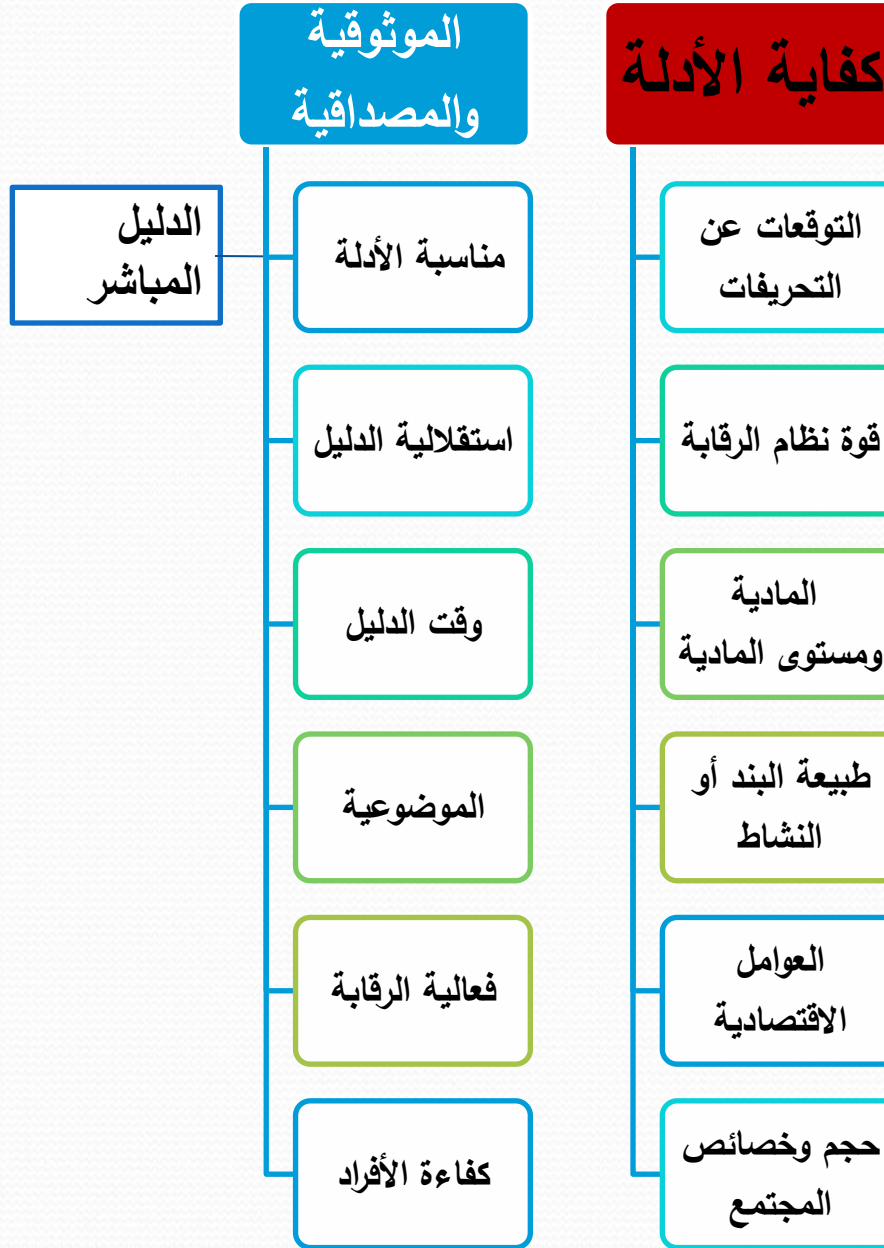
تأكيدات خاصة بالأرصدة

- الوجود
- الحقوق والالتزامات
- الاكتمال
- التقويم والتوزيع

تأكيدات خاصة بالعرض والإفصاح

- الحدوث
- الاكتمال
- التصنيف والقابلية للفهم
- الدقة والتقويم

خصائص أدلة التدقيق



خصائص أدلة التدقيق

أولاً : كفاية الأدلة

ويتعلق ذلك بكمية الأدلة التي يتم جمعها للتحقق من مصداقية تأكيدات الإدارة المتعلقة بالبيانات المالية ، وترتبط كمية الأدلة بتقدير المدقق لها وبحكمه المهني ولكن من خلال مجموعة من العوامل هي :

1. توقعات المدقق عن التحريفات في البيانات المالية : وهذه

التوقعات تتكون نتيجة للاختبارات الأولية قبل وخلال عملية التخطيط وفي حال وجود توقعات عن وقوع تحريفات يتم جمع أدلة أكثر ليتم كشف هذه الإنحرافات

2. قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية للعميل : فالعلاقة عكسية بين قوة

ومتانة نظام الرقابة الداخلية وحجم الأدلة التي يجمعها المدقق في الاختبارات التفصيلية ، وهذه العلاقة نفسها بين نظام الرقابة وحجم الاختبارات التفصيلية

خصائص أدلة التدقيق

أولاً : كفاية الأدلة

3. **المادية ومستوى المادية** : وترتبط المادية بالأهمية النسبية للعنصر فالعنصر ذو الأهمية النسبية يحتاج لأدلة أكثر فالعلاقة بينهما طردية ، ويرتبط مستوى المادية بمعدل الانحراف المقبول من قبل المدقق فإذا كان معدل الانحراف المقبول مرتفع كان مستوى المادية مرتفع ومن ثم يحتاج المدقق لأدلة أقل والعكس صحيح .

4. **طبيعة البند أو النشاط الذي يقوم المدقق بتدقيقه والمخاطر المتوارثة له** : فالعلاقة بين طبيعة البند والمخاطر المرتبطة به من جهة وحجم الأدلة علاقة طردية

خصائص أدلة التدقيق

أولاً : كفاية الأدلة

5. **العوامل الاقتصادية** : فالوقت والتكلفة وعوامل مهمة في عمل المدقق وتؤثر بهذه المهمة .

6. **حجم وخصائص المجتمع** : فالمجتمع الكبير عادة يحتاج لأدلة أكثر من المجتمع الصغير

خصائص أدلة التدقيق

ثانياً: الموثوقية أو المصدقية للأدلة

وتتعلق المصدقية بجودة الأدلة ونوعيتها فكلما كانت الأدلة على درجة عالية من الجودة توفرت لها مصداقية أعلى وتتوفر المصدقية بتوفر العوامل التالية :

1. **مناسبة الأدلة** : أي مدى ارتباط الأدلة بهدف التدقيق للحصول على استنتاج مناسب حول البند الذي يتم تدقيقه مثل هدف التحقق من الوجود فالدليل المناسب هو الجرد الفعلي أو الملاحظة

وعدم مناسبة الدليل قد يؤدي إلى تكلفة ووقت غير ضروريين مثال إذا كان الهدف هو التحقق من اكتمال إعداد فواتير المبيعات المتعلقة بمستندات الشحن التي يتم إعدادها فعلى المدقق أن يبدأ من مستندات الشحن ويتحقق من أن كل مستند شحن يقابله فاتورة بيع ، ولكن إذا بدأ المدقق من فواتير البيع لمقابلتها مع مستندات الشحن فإنه يحقق هدف الحدوث

خصائص أدلة التدقيق

ثانياً: الموثوقية أو المصدقية للأدلة

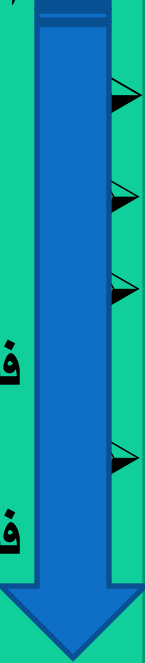
2. **استقلالية مصدر الدليل**: فالعلاقة بين المصدقية والاستقلالية في الأدلة علاقة طردية وتصنف الأدلة إلى أربع أنواع من حيث الاستقلالية وهي تنازلياً :

الأدلة التي يحصل عليها المدقق مباشرة بنفسه كالملاحظة أو الفحص

الأدلة التي يحصل عليها المدقق من مصدر خارجي مباشرة مثل المصادقات

الأدلة التي يحصل عليها المدقق من العميل ولكن مصدرها خارج منشأة العميل مثل فواتير الشراء

الأدلة التي يحصل عليها المدقق من العميل ولكن مصدرها من منشأة العميل مثل فواتير البيع



خصائص أدلة التدقيق

ثانياً: الموثوقية أو المصدقية للأدلة

3. **وقت الحصول على الدليل** : فالأدلة التي يتم جمعها بخصوص

الميزانية يتطلب تجميعها في نهاية السنة وقرب تاريخ إعداد

الميزانية لتقييم مدى عدالة الأرصدة في لحظة معينة ، أما بنود

قائمة الدخل فالأدلة تكون خلال الفترة وتكون الأدلة التي يتم جمعها

من عينة خلال الفترة أكثر مصداقية من الأدلة التي تكون عن فترة

معينة أو جزء من العينة

4. **الموضوعية** : فالعلاقة بين المصدقية والموضوعية طردية ، وعادة

ما تعتبر الأدلة الخارجية أكثر موضوعية من أدلة العميل الداخلية .

خصائص أدلة التدقيق

ثانياً: الموثوقية أو المصدقية للأدلة

5. **فعالية نظام الرقابة الداخلية للعميل** : ففوة نظام الرقابة الداخلية تعني مخاطر أقل ومن ثم أدلة موثوقة أكثر

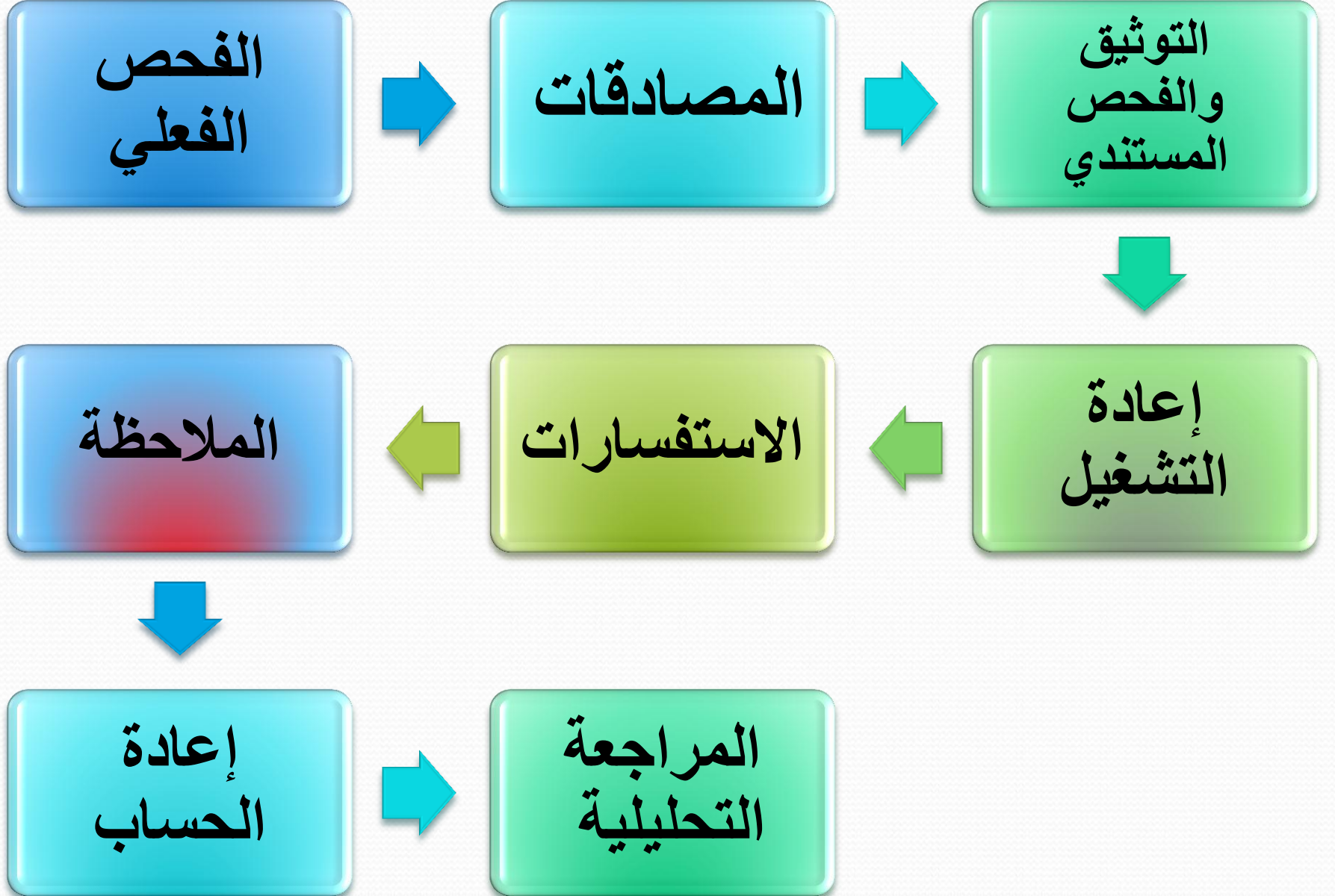
6. **كفاءة الأفراد الذين يزودون المدقق بالمعلومات**: فالاستقلالية ودقة المعلومات ترتبط بكفاءة الأفراد الذين يقومون بالعمل .

7. **المعرفة المباشرة لدى المدقق** : فكلما كانت الأدلة تم جمعها بمعرفة المدقق أو فريق العمل كانت أكثر مصداقية مما لو تم الحصول عليها من خلال موظفي المنشأة

درجة الإعتداف على أنواع الأدلة

معايير تحديد درجة الإعتداف					نوع الأدلة
درجة الموضوعية	تأهيل الأفراد	المعرفة المباشرة للمدقق	فعالية الرقابة لدى العميل	إستقلال المصدر	
عالية	عالية	عالية	تتنوع	عالية	الفحص الفعلي
عالية	تتنوع وعادة عالية	منخفضة	لا علاقة بها	عالية	المصادقات
عالية	تتنوع	منخفضة	تتنوع	تتنوع	التوثيق
متوسطة	عالية عادة	عالية	تتنوع	عالية	الملاحظة
تتنوع منخفضة إلى عالية	تتنوع	منخفضة	لا علاقة بها	منخفضة	الإستفسار
عالية	عالية	عالية	تتنوع	عالية	إعادة التشغيل
تتنوع وعادة منخفضة	عالية عادة	منخفضة	تتنوع	عالية أو منخفضة	الإجراءات التحليلية

أنواع أدلة التدقيق



أنواع أدلة التدقيق

(1) الفحص الفعلي : ويقصد به العد أو القياس أو الحصر ويعتبر من أقوى أنواع الأدلة لما له من درجة عالية من الاعتماد ويتم الفحص الفعلي للأصول الملموسة كالنقدية والمخزون والمستندات الأخرى كالشيكات والأوراق المالية والكمبيالات ولكن الفحص المستندي لهذه المستندات يختلف عن الفحص المستندي للمستندات الأخرى كالفواتير والشيكات الملغاة

(2) المصادقات : وهي إجابة من طرف خارجي تقدم للمدقق حول أرصدة أو بيان الأرصدة الموجودة أو معلومات أخرى وعادة ما تكون مكتوبة على أوراق خاصة بالعميل بناءً على طلب العميل وتتوسع المصادقات بين :
المصادقة الإيجابية

أنواع أدلة التدقيق

المصادقات : وتتنوع المصادقات بين

● المصادقة الإيجابية : وهي حالة نظام الرقابة الداخلية الضعيف أو يكون الرصيد ذو أهمية نسبية ، ويتطلب هذا النوع الرد على المصادقة سواء ذكر الرصيد فيها أو لم يذكر

● المصادقة السلبية : ويطلب فيها من الطرف الخارجي الرد على المصادقة إذا لم يتطابق الرصيد أي في الحالة السلبية ويستخدم هذا النوع في حالة نظام الرقابة القوي أو الأرصدة ليست ذات أهمية نسبية

أنواع أدلة التدقيق

- (3) التوثيق والفحص المستندي : وقد يتم التدقيق من الأسفل للأعلى أي من المستند الأصلي إلى القوائم المالية وذلك لتحقيق هدف الأكمال أو العكس وذلك لتحقيق هدف الحدوث
- (4) الملاحظة : ويتم ذلك بالنظر أو أي وسيلة تحقق الملاحظة للإجراءات المختلفة التي ينفذها الموظفين ويتحقق من فهمهم للإجراءات وتطبيقها كما هو وارد ضمن الإجراءات المحددة
- (5) الاستفسارات : سواء من الإدارة أو الموظفين وتكون الأسئلة مكتوبة أو شفاهة وتكون الاستفسارات حول الأنظمة وكيفية عملها أو الإجراءات ومن يقوم بتطبيقها أو المسؤوليات والصلاحيات والأحداث اللاحقة
- (6) إعادة التشغيل : وذلك بإعادة حساب بعض العمليات كالمخصصات أو التحقق من تطبيق بعض الإجراءات الرقابية

أنواع أدلة التدقيق

(7) إعادة الحساب : وتتمثل في بعض العمليات الحسابية والتحقق من دقة العمليات الحسابية

(8) المراجعة التحليلية : وهي عملية فحص المعلومات في الحسابات والسجلات للمنشأة ومقارنتها مع بيانات داخلية أو خارجية ، وتتمثل هذه الإجراءات بتحليل العلاقات بين بنود القوائم المالية وغير المالية لتحديد مدى التجانس بينها ووجود أي علاقات غير منطقية أو غير متوقعة