

المحاضرة السادسة: أدلة التدقيق¹ (تكلمة معايير هذه المجموعة في السداسي الثاني)

(1) **500* أدلة الإثبات:** الغرض من هذا المعيار هو توفير إرشادات لكمية و نوعية أدلة الإثبات فهي بمثابة المعلومات التي يحصل عليها المدقق لأجل الوصول واستخلاص استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأي المدقق، قد تشمل هذه الأدلة على المستندات، الدفاتر، والمعلومات الأخرى ذات الصلة، يجب أن تكون هذه الأدلة كافية، وكفاية الأدلة هي مقياس لكمية أدلة التدقيق، حيث أن هذه الكمية تتأثر بتقدير المدقق بمخاطر التحريف، حيث أنه كلما كانت المخاطر المقدرة مرتفعة، وجب رفع الطلب على أدلة تدقيق أكثر، كما تتأثر بجودة أدلة التدقيق، فكلما كانت الجودة أعلى يكون المطلوب أقل، ذلك فإن الحصول على المزيد من أدلة التدقيق لا يعوض افتقارها للجودة.

كما يجب أيضاً أن تكون الأدلة مناسبة وهي مقياس لجودة أدلة التدقيق مما يعني ملاءمتها وموثوقيتها في توفير دعم للاستنتاجات التي يستند إليها رأي المدقق، وتتأثر موثوقيتها بمصدرها وبطبيعتها وتعتمد على الظروف الخاصة بهذه الأدلة والتي في ضوءها تم الحصول عليها.

يعتمد في هذا الشأن المدقق على أدلة الإثبات المقنعة وليست القاطعة، وغالباً ما يسعى الحصول عليها من مصادر مختلفة لدعم نفس التأكيد. لا يقوم المدقق باختبار كافة المعلومات المتوفرة، وإنما يستعين بالمعينة الاحصائية "استخراج عينة"، والجراءات الاجتهادية، ويتأثر اجتهد المدقق حول كفاية (كمية) وملائمة (نوعية) أدلة الإثبات بعدة عوامل منها:¹

- تقرير المدقق لطبيعة الأخطار الملازمة كلما زادت الأخطار تطلب زيادة الأدلة؛
- طبيعة النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية: كلما كانت ضعيفة تطلب زيادة الأدلة؛
- الأهمية النسبية للبند الذي يتم اختباره: فكلما كان البند مادياً أكثر تطلب أدلة أكثر؛
- الخبرة من عمليات التدقيق السابقة: تساعد في الحصول على الأولى؛
- موثوقية السندات المتوفرة.

وتأتي الموثوقية ب:²

¹ مسيف خالد، مرجع سابق، ص 138.

² مسيف خالد، مرجع سابق، ص: 138 - 139.

مصادر المعلومات:

- ✓ فالمصدر الخارجي أكثر موثوقية من المصدر الداخلي؛
- ✓ كلما قل ارتباط المصدر بالمؤسسة كانت المعلومات أكثر مصداقية؛
- ✓ كلما زادت مؤهلات المصدر وكان خبير بالموضوع كلما زادت المصداقية.

الطبيعة: يمكن أن تكون المعلومات عبارة عن:

- ✓ تقرير شفوي (أقل مصداقية)؛
- ✓ مستندات مكتوبة (مصداقية متوسطة)؛
- ✓ ملاحظة مرئية (أكثر مصداقية).
- ✓ كما تختلف درجة إقناع أدلة الإثبات، ففيما يخص حسابات الميزانية فتكون أكثر إقناعا كلما كان تاريخ الحصول عليها قريبا من تاريخ الميزانية مثلا: توقيت جرد المخزون في تاريخ الميزانية أكثر إقناعا من جرد المخزون بعد شهرين؛
- ✓ وأما فيما يخص بنود قائمة الدخل " حسابات النتيجة " فتكون أكثر إقناعا كلما كانت تغطي كل الفترة؛
- في هذا المعيار لابد للمدقق أن يراعي العلاقة بين التكلفة والمنفعة أي بين تكلفة الحصول على الأدلة والفائدة التي سيحصل عليها منها.

فيما يخص تقرير المدقق هنا إن لم يتمكن المدقق من الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة لإزالة شكوكه يتوجب عليه إبداء رأي متحفظ أو الامتناع عن إبداء رأيه.

(2) 501* أدلة التدقيق – اعتبارات محددة لبنود مختارة أو أدلة الإثبات* اعتبارات إضافية لبنود محددة (سابقا)

الهدف من هذا المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق بشأن الاعتبارات المحددة عند حصوله على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بجوانب معينة للمخزون، والدعاوى القضائية والمطالبات التي تكون المؤسسة طرفا فيها والمعلومات القطاعية عند تدقيق البيانات المالية.

بالنسبة للمخزون يتوجب على المدقق الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بوجود المخزون وحالته من خلال عدة إجراءات تتمثل في خطوات:

- أولا: من خلال حضور الجرد الفعلي للمخزون؛

- **ثانيا:** تنفيذ إجراءات التدقيق على السجلات النهائية لمخزون المؤسسة لتحديد ما إذا كانت هذه السجلات تعكس - بدقة - نتائج الجرد الفعلي للمخزون؛

- **ثالثا:** إذا تم القيام بالجرد الفعلي للمخزون في تاريخ مخالف لتاريخ البيانات المالية يتوجب على المدقق هنا بالإضافة إلى الإجراءات السابقة أن ينفذ إجراءات تدقيق للحصول على أدلة تدقيق، بشأن ما إذا كانت التغيرات في المخزون بين تاريخ الجرد وتاريخ البيانات المالية قد تم تسجيلها بشكل سليم؛

- **رابعا:** إذا تعذر على المدقق حضور الجرد الفعلي للمخزون بسبب ظروف طارئة يتوجب عليه القيام ببعض عمليات الجرد الفعلي أو ملاحظتها في تاريخ بديل؛

- **خامسا:** إذا كان المخزون في حيازة وتحت رقابة طرف ثالث مهما نسبيا بالنسبة للبيانات المالية يتوجب على المدقق طلب مصادقة من الطرف الثالث فيما يتعلق بكميات المخزون.

أما بالنسبة للدعاوى القضائية والمطالبات القانونية يتوجب على المدقق تنفيذ إجراءات لكي يكون على علم بأية دعاوى أو مطالبات قانونية تكون المؤسسة طرفا فيها والتي تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية وتتضمن القيام باستفسارات مناسبة من الإدارة.

في حالة عدم سماح الإدارة إعطاء الإذن للمدقق الاتصال بمحامي المؤسسة فيعتبر ذلك تحديدا لنطاق التدقيق ويعود عادة إلى إبداء رأي متحفظ أو إلى عدم إبداء الرأي.

وبالنسبة للمعلومات القطاعية أولا يجب على المدقق الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بعرض المعلومات القطاعية والإفصاح عنها طبقا لإطار التقرير المعمول به من خلال الحصول على فهم للطرق التي استخدمتها الإدارة عند تحديد المعلومات القطاعية تقييم ما إذا كان من المحتمل أن ينتج عن تلك الطرق إفصاح يتفق مع إطار التقرير المالي المعمول واختبار تلك الطرق حيثما يكون ذلك مناسباً.

وثانيا تنفيذ إجراءات تحليلية، أو إجراءات أخرى للتدقيق مناسبة لتلك الظروف.

(3) **505* التأكيدات الخارجية أو المصادقات الخارجية** (سابقا) : يساعد هذا المعيار المدقق على تصميم وتنفيذ

إجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوق بها.

يتناول هذا المعيار استخدام لإجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة تدقيق وفقا لمتطلبات معيار التدقيق

الدولي 330 ومعيار التدقيق الدولي 500. وهو لا يتناول التفسيرات المتعلقة بالتقاضي والمطالبات التي يتناولها

معيار التدقيق الدولي 501.

اجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة التدقيق

يشير معيار التدقيق الدولي 500 إلى أن موثوقية أدلة التدقيق تتأثر بمصدرها وطبيعتها وتعتمد على الظروف المختلفة التي تم الحصول عليها في ظلها، ويشمل ذلك المعيار أيضا التعميمات التالية المطبقة على أدلة التدقيق:³

- يعتبر إثبات التدقيق أكثر موثوقية عند الحصول عليه من مصادر مستقلة خارج المؤسسة؛
- يكون إثبات التدقيق الذي يحصل عليه المدقق مباشرة أكثر موثوقية من إثبات التدقيق الذي يتم الحصول عليه بصورة غير مباشرة أو بالاستنتاج؛
- يعتبر إثبات التدقيق أكثر موثوقية عندما يكون ملموسا في وثيقة، سواء كان ورقيا أو إلكترونيا أو أي شكل آخر.

وبناء عليه، واعتماد على ظروف عملية التدقيق، يمكن أن تكون أدلة التدقيق على شكل مصادقات خارجية، يحصل المدقق عليها مباشرة من الأطراف المؤكدة أكثر موثوقية من الأدلة التي تولدها المؤسسة داخليا. ويهدف هذا المعيار إلى مساعدة المدقق في تصميم وتنفيذ إجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة تدقيق موثوقة وذات علاقة.

إن أدلة التدقيق التي تكون في شكل مصادقات خارجية يتم الوثوق بها بشكل أكبر من الأدلة المعدة داخليا بمعرفة المؤسسة، أما إجراءات المصادقة الخارجية يجب على المدقق أن يحافظ على الرقابة على طلبات المصادقة الخارجية بما في ذلك تحديد المعلومات التي سيتم عليه أو طلبها، اختيار الطرف المناسب المطلوب منه المصادقة، تصميم طلبات المصادقة بما في ذلك تحديد أن الطلبات تحمل عنوان وبشكل سليم، وإرسال الطلبات بما في ذلك طلبات المتابعة بحسب الحال إلى الطرف المطلوب منه المصادقة.

يوجد نوعين من المصادقات الخارجية، المصادقات الإيجابية و المصادقات السلبية، فالمصادقات السلبية توفر أدلة تدقيق أقل إقناعا من المصادقات الإيجابية.

يقوم المدقق بتقييم ما إذا كانت نتائج إجراءات المصادقة الخارجية تقدم أدلة تدقيق موثوقة وذات صلة أو ما إذا كان من الضروري الحصول على أدلة إضافية.

باقي المعايير الخاصة بأدلة التدقيق وبقية المعايير الأخرى ستدرس خلال السداسي

الثاني إن شاء الله

³ الجمع العربي للمحاسبين القانونيين، " إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة"، ص 441.