مفهوم ادلة الاثبات

وفق معيار التدقيق الدولي 500 ، ان ادلة الاثبات تعني المعلومات التي يستخدمها المدقق للتوصل الى الاستنتاجات التي يبني عليها رأيه، وتشمل ادلة التدقيق كلا من المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية التي تدعم البيانات المالية والمعلومات الاخرى

أدلة الاثبات: تعني جميع ما يحصل عليه المدقق من معلومات مثل المستندات والتقرير ونتائج الاستفسارات والتقديرات والاستنتاجات وعمليات الاحتساب والتي يبني عليها المدقق حكمه المهني ليقرر ما إذا كانت البيانات المالية تعطي صوره حقيقة وعادلة.

وقد بين المعهد الامريكي للمحاسبين القانونين AICPA,1991 ان ادلة الاثبات تشمل البيانات المحاسبية المحتواة في القوائم المالية وجميع المعلومات الإضافية المتاحة للمدقق والتي تعزز هذه البيانات المالية وترتبط بهذه القوائم المالية ، ويتم من خلال هذه المعلومات الوصول الى حكم من قبل المدقق حول دلالة القوائم المالية ومدى تمثيلها بصدق وعدالة للمركز المالي ونتيجة الاعمال ، ويلاحظ ان هناك ادلة ترتبط مباشرة بالقوائم المالية مثل المستندات والسجلات والتقارير وهناك ادلة يتم الحصول عليها من جهات خارجية كالمصادقات او عن طريق المدقق نفسه .

اي ان هناك ادله متوفرة للمدقق ويمكن الوصول اليها مباشرة وهذا النوع يشمل السجلات المحاسبية والمستندات والاحتساب والمشاهدة الفعلية للأصول اما النوع الثاني فيشمل الادلة التي يتم انشاؤها لتلبية احتياجات المدقق وتشمل المعلومات المقدمة من الادارة والعاملين وتقويم الانظمة والمصادقات الخارجية وغيرها .....

وواجب المدقق ان يحصل على هذه الادلة التي تبين ان البيانات المالية تتصف بالخصائص النوعية التي حددتها اللجان والهيئات المتخصصة والمعنية بإصدار معايير المحاسبة مثل لجنة معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة في الولايات المتحدة وهذه الخصائص تشمل:

.

انواع ادلة الاثبات

ان ادلة الاثبات يمكن تصنيفها حسب الوسائل والإجراءات المرتبطة بها ومن خلال هذه الادلة يمكن الوصول الى صحة تأكيدات الادارة فيما يتعلق بالحدوث او الوجود او بالاكتمال او صحة الحسابات او ارتباطها بالفترة الزمنية او العرض والافصاح، ويمكن تقسيمها الى الانواع الاتية:

اولا : الجرد الفعلي : يعتبر من اقوى انواع الادلة ويعتمد على الوجود الفعلي ، ويشمل قيام المدقق بفحص او عد الاصول الملموسة ، مثل المخزون والنقدية والاصول الثابتة ومطابقة ذلك مع السجلات، ومن خلال الجرد يمكن ان نتوصل الى دليل اثبات حول وجود الأصول، كما ان فحص المستندات ذات القيمة او التي لها قيمة بحد ذاتها مثل الشيكات وشهادات الاسهم واوراق القبض يعني نوع من الجرد الفعلي.

ثانيا: التدقيق المستندي : فهو فحص فواتير البيع والشيكات الملغاة او الكمبيالات الملغاة وما شابهها. ان التوثيق والفحص المستندي يقوم بتدقيق الدفاتر والسجلات والمستندات والواثق الاخرى التي قد يكون مصدرها من داخل المنشأة (العميل) او من مصدر خارجي وقد يقوم المدقق بالتدقيق من الاسفل الى الأعلى اي من مستندات القيد الاصلي الى القوائم المالية، حيث يكون الهدف الاساس من هذا النوع من التدقيق هو التأكد من الاكتمال، اي التحقق من ان جميع العمليات التي حدثت في المنشاة وتخصها قد سجلت بالكامل. وقد يقوم المدقق بالتدقيق من الاعلى الى الاسفل حيث يبدا بالقوائم المالية من اجل للتحقق من ان الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية هي ارصده ناتجة عن عمليات حدثت في المنشاة وتخصها، وهو ما يسمى الحدوث. (التويجيري ، 2008 :218)

ثالثا: المصادقات: هي اجابات مكتوبة او شفهية يحصل عليها المدقق من أطراف خارجية، حيث يتم المصادقة على ارصدة معينة او بيان الارصدة الموجودة لدى الطرف الاخر او الاستفسار عن معلومات اخرى، وغالبا ما تكون المصادقة مكتوبة حيث يقوم العميل بكتابتها على اوراق خاصة بناء على طلب المدقق وترسل تحت اشراف المدقق، حيث يطلب العميل من الطرف الاخر اعادة الجواب الى المدقق مباشرة وتقسم الى:

أ- المصادقات الايجابية: وفي هذا النوع يطلب من الطرف الاخر بيان الرصيد لديه او المصادقة على الرصيد المكتوب في الرسالة المرسلة واعادة الجواب الى المدقق في حالة المطابقة او عدم

المطابقة. ويفضل استخدام هذا النوع من المصادقات عندما تكون الرقابة الداخلية ضعيفة، او تكون الارصدة ذات اهمية نسبية، حتى يكون هناك ضمان لاستلام الردود.

ب- المصادقات السلبية: اذ يُطلب من الطرف الاخر اعادة الجواب للمدقق إذا كان الرصيد المكتوب في الرسالة المرسلة اليه لا يتطابق مع الرصيد في دفاتره، وقد سمي مصادقة سلبية لأن الإجابة تتم فقط في حالة كونها سلبية، وتستخدم عندما تكون الرقابة الداخلية قوية او تكون ليست ذات أهمية مادية.

ت- المصادقات العمياء: اذ لا يثبت الرصيد في كتاب التأييد وانما يترك فارغ، ويطلب من الجهة الخارجية تثبيت الرصيد في الفراغ الموجود..

رابعا: الشهادات: يتم الحصول عليها من داخل وخارج المنشاة. ومن خلال الشهادات يتم الحصول على دليل اثبات على حدوث بعض الحقائق وصحتها.

خامسا: الملاحظة: يقوم المدقق باستخدام حواسه المختلفة سواء كان بالنظر او الاستماع لتحقيق اهداف تدقيق معينه خلال زياراته المختلفة. فقد يقوم بملاحظة الاجراءات التي يقوم بها الموظفون عند ادائهم للنشاطات او ملاحظة بعض الأصول. فعلى سبيل المثال قد يقوم المدقق بملاحظة الموظفين الذين يقومون بالجرد لمعرفة فيما إذا كانوا يلتزمون بإجراءات الجرد المعروفة والتي تم بيانها في دليل اجراءات خاصة بها لدى المنشاة. (التويجيري ، 2008 :219)

سادسا: الاستفسارات: اذ يحصل المدقق على المعلومات من العميل وموظفيه. وقد تكون هذه المعلومات مكتوبة او شفهية. وقد تتعلق بالرقابة الداخلية من حيث التحقق من وجود السياسات والإجراءات الواضحة التي تؤدي الى توفير جميع متطلبات الرقابة الداخلية، وقد تتعلق بالالتزامات المحتملة والاحداث العادية واللاحقة واي امور اخرى.

سادسا: اعادة التشغيل: اي اعادة ما قام به المحاسب. مثلا اعادة احتساب الاندثار ومخصص الديون المشكوك فيها.

سابعا: اعادة الاحتساب: يقوم بالتأكد من عملية الاحتساب رياضيا. كالقيام بعمليات الجمع والطرح والضرب للتأكد من الدقة الحسابية.

ثامنا: الفحص التحليلي: اي استخدام ادوات التحليل المالي، كالنسب المالية والتحليل الافقي والعمودي. ومن خلال الفحص التحليلي يمكن الوصول الى بعض الحقائق، حول الحد الفاصل او استمرارية المشروع او صحة العرض والافصاح.

العوامل المؤثر في كفاية وكفاءة ادلة الاثبات.

كفاية الادلة: وهو عدد الادلة التي يتم الحصول عليها. وهناك العديد من الاعتبارات التي ينبغي اخذها بنظر الاعتبار عند تحديد عدد الادلة التي يحتاجها المدقق ومنها:

1. الهدف من عملية التدقيق. إذا كان الهدف ابداء الراي فان عدد الادلة يختلف عندما يكون الهدف هو لاكتشاف الاخطاء او الغش.
2. الأهمية النسبية لعنصر التدقيق : اذ يتناسب عدد الادلة بشكل طردي مع درجة الاهمية النسبية لعنصر التدقيق.
3. درجة المخاطر المرتبطة بالنشاط. اذ تتناسب درجة المخاطرة بشكل طردي مع عدد الادلة.
4. حجم المجتمع ومدى تجانس وحداته. اذ كلما كان حجم المجتمع كبير ومن ثم حجم العينة فان عدد الادلة سيزداد.
5. درجة كفاءة المدقق وخبرته. اذ تؤثر كفاءة المدقق على عدد الادلة التي سيتم الحصول عليها.
6. نوعيه الادلة ومدى ارتباطها بالنشاط الخاضع للتدقيق.
7. مقدار الوقت المتاح لدى المدقق.
8. المقارنة بين الكلفة والمنفعة (الجانب الاقتصادي).

كفاءة الادلة: اي جودة الدليل او صحته. ومن العوامل المؤثرة في كفاءة الادلة ما يأتي:

1. استقلالية الدليل. كلما كان الدليل مستقل عن الاداء كلما كانت جودته اعلى ويمكن ترتيب الأدلة حسب جودتها كما يلي:
   - الادلة التي يحصل عليها المدقق بنفسه.
   - الادلة التي يحصل عليها من جهات خارجية ويستلمها المدقق بنفسه مثل المصادقات.
   - الادلة التي يحصل عليها المدقق وتحتفظ بها الشركة مثل قوائم الشراء.

- الادلة التي يحصل عليها المدقق من داخل الشركة ويحتفظ بها داخل الشركة مثل قوائم البيع.

2. من حيث وقت الحصول على الدليل. فاذا تم الحصول على الدليل في الوقت المناسب فان صحته تكون اقوى مما لو تم الحصول عليه بشكل متأخر.

3. درجة كفاءة المدقق وخبرته في العمل.

4. درجه الثقة بالجهة التي تقدم الدليل. بشكل عام تعتبر الجهة الرسمية أكثر ثقة من الجهات غير الرسمية، والجهات الخارجية أكثر ثقة من الجهات الداخلية.

5. درجة كفاءة الرقابة الداخلية. اذ تعتبر عامل مؤثر في كفاية وكفاءة الادلة.

6. درجة ارتباط الدليل بالنشاط الخاضع للتدقيق. اذ ان الادلة المباشرة أكثر جودة من الادلة غير المباشرة.

7. الادلة الموثقة أكثر كفاءة من الادلة الشفوية.

8. الدليل الذي يحصل عليه المدقق بنفسه أكثر كفاءة من الدليل الذي يحصل عليه من شخص اخر.

9. المستندات الأصلية أكثر معولية من المستندات المصورة او المستنسخة.

مسؤوليات مراقب الحسابات

هناك العديد من المسؤوليات التي يواجها المدقق أثناء مزولته لمهنته خصوصاً في حالة إخلاله بواجباته المهنية أو عدم الوفاء بها وهذا ما يعرف بفشل المدقق وهذه المسؤوليات تتمثل ب:

أ- المسؤولية القانونية.

وهي المسؤولية الناتجة عن مخالفة القوانين الموضوعة لحماية الزبائن أو لحماية الطرف الثالث وهذه المسؤولية قد تكون أما مسؤولية مدنية و أما مسؤولية جنائية ، و " المسؤولية المدنية تنتج عن مخالفة حقوق شخص أو أشخاص محددين مثل زبائن التدقيق أو طرف ثالث وتقتصر ، العقوبة هنا على دفع تعويض مادي .

وتقسم المسؤولية المدنية بدورها إلى نوعين: الأول المسؤولية العقدية والناتجة من إخلال المدقق بشروط العقد المبرم بينه وبين الزبون ، أما النوع الثاني فهي المسؤولية التقصيرية وهي المسؤولية الناتجة عن إلحاق المدقق اضرار بمصالح الطرف الثالث أثناء اعتمادهم عليه ويرجع السبب الرئيسي في حدوثها إلى فشل المدقق في بذل العناية المهنية اللازمة عند قيامه بأعماله.

أما المسؤولية الجنائية :- " وهي التي يتعدى الضرر فيها إلى المجتمع ككل ويتعين في هذه الحالة ضرورة تحديد مجالات المسألة المهنية وفق قوانين الشركات وقانون العقوبات ويعاقب المدقق وفقاً لهذه المسؤولية بالسجن أو بدفع غرامة أو بالعقوبتين معاً.

ب- المسؤولية المهنية:

وهي المسؤولية الناتجة عن مخالفة قواعد السلوك المهني الموضوعة من قبل المنظمات المهنية والتي يتوجب على المدققين الالتزام بها وإلا تعرضوا للمسألة المهنية التي قد تتراوح بين التنبيه أو تجميد العضوية أو حرمانه من ممارسة المهنة ، إذا كانت هذه الممارسة تقتضي كونه عضواً في المنظمة المهنية "

ت- المسؤولية الأدبية.

وهي المسؤولية الناشئة عن ممارسة المدقق لبعض التصرفات التي لا تنسجم مع أخلاقيات المجتمع على سبيل المثال عدم إفصاحه عن مخالفات أو سرقات في تقريره وما إلى ذلك من أمور مما يعرض المهنة إلى فقدان مركزها الأدبي ، على أساس أن الدور المهم الذي أناطه المجتمع بمدقق الحسابات جعله يمثل ضمير المجتمع الذي يقلل بقدر الإمكان من تحريف القوائم المالية ..