



The Impact of Adequacy and Authoritative Evidences in the Audit Risks-An Exploratory Research for A Sample Views of Auditors in Iraq

م.يونس عباس أكبر
معهد الإدارة - الرصافة

المستخلص

تمثل أدلة الإثبات أدوات مطابقة بين ما عرض على لمدقق من بيانات مالية في القوائم والكشوفات المالية وبين مستوى قناعاته بصحة تلك القوائم. ووفقاً لذلك يحاول المدقق الحصول على أكبر كمية من أدلة الإثبات وأكثرها حجبية، إلا أن تلك لا يمكن تحقيقه في ظل الظروف العملية والموضوعية منها التدقيق الاختباري وضعف نظام الرقابة الداخلية ووجود أدلة مقنعة وليس قطعة أحياناً، لذلك يأتي هذا البحث ليتفحص العلاقة بين كمية وحجية أدلة التدقيق لمخاطر لتدقيق إذ ان عدم الحصول على أدلة كافية أو مقنعة سوف يؤدي إلى إبناء رأي غير سليم بالقوائم المالية (مخاطر التدقيق) بُني البحث على فرضية أساسية مفادها أن توفير أدلة إثبات كافية يؤدي إلى تقليل الأخطاء وتحسين أداء عملية التدقيق وتجذب مخاطره. أفضى البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات.

Abstract

The Audit evidences represent the reconciliation tools between the Financial data shown on financial statements, and the level of satisfaction level of the Auditor about these statements. According that, the Auditor try to achieve the highest quantity of These evidences, and the most satisfactive of it..., but that will be so hard sometimes, when the internal controlling system is not good, and when the Auditor had some satisfied evidences, but not sharp... So, this research comes to inspect the relation between the quantity, and the level of satisfaction, and argument to prove that evidences gives. This research assumes that getting enough evidences leads to reduce faults, improves the auditing operation, and avoids risks. The research contains some conclusions and recommendations.

المقدمة

إن أدلة الإثبات والقرائن هي كل ما من شأنه أن يؤثر على حكم تقدير المدقق فيما يتعلق بمطابقة ما عرض من معلومات مالية للحقيقة الاقتصادية ومن ثم تكوين رأي فني محايد يساعد المدقق على الحكم على ما إذا كانت القوائم لمالية قد تم إعدادها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهذا ما نص عليه للمعيار الثالث من معايير العمل الميداني كما أنها تتعلق بتقصي الحقائق وإيجاد وسيلة اتصال بين المدقق والسجلات لمحاسبية ولذلك تعتمد على طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات تقييم المخاطر على أنها تساعد لمدقق في الحصول على أكبر إثبات ممكن أو دليل موضوعي يقتنع به المدقق. إذ أن الأهمية النسبية والخطر مفهومين وثيقين الصلة ولا يمكن الفصل بينهما فالخطر يمثل مقياساً لعدم التأكد والأهمية النسبية تمثل مقياساً للمقدار وحجم الأدلة وبعد ان يقوم لمدقق بتخطيط عملية لتدقيق وجمع الأدلة المطلوبة والحصول على النتائج لمطلوبة وصولاً إلى الهدف المطلوب من عملية



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1 الفصل الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

التدقيق وعليه فإن البحث يتضمن مبحث عن منهجية البحث والمبحث الثاني مفهوم ووظيفة أدلة الإثبات ولمبحث الثالث مخاطر التدقيق وعلاقتها مع أدلة الإثبات والمبحث الرابع الجانب العملي والخامس الاستنتاجات والتوصيات.

1- منهجية البحث

يستعرض لمبحث الأول منهجية البحث وكما هو معلوم أن منهجية لبحث هي عبارة عن خطوات منتظمة وإجراءات وقواعد يسير عليها الباحث.

1-1 مشكلة البحث

أن الالتزام بقواعد السلوك المهني ومعايير الأداء "عنصر ضبط جودة التدقيق" وبذل لعناية المهنية اللازمة في التحري والبحث عن أدلة وقرائن الإثبات تقلل من تعرض مراقب الحسابات للمساءلة، إلا أن تجاوز تلك المهام والالتزم بها ستؤدي إلى عدم التعبير عن رأي مراقب الحسابات في صدق وعدالة البيانات المالية ما لم ترتبط بتقدير المخاطر المتعلقة بالتدقيق وتقليلها.

1-2 أهداف البحث

يرمي لبحث الوصول إلى الأهداف الآتية:-

1. الحصول على أدلة إثبات كافية وموضوعية.
2. الأساليب المستخدمة من قبل مراقب الحسابات لغرض الحصول على أدلة كافية وملائمة لغرض تقليل المخاطر التي تتعرض لها الشركة.

1-3 أهية البحث

تتعلق أهمية البحث من أهمية رأي مراقب الحسابات في إضفاء الموثوقية في التقارير المالية التي تصدرها الوحدات الاقتصادية، إذ يعتمد هذا الرأي على جمع أدلة إثبات كافية وقيلبية للوصول إلى الرأي النهائي إن ربط هذه العملية مع جوانب متعددة ترافق عملية الحصول على أدلة الإثبات ومنها تقدير المخاطر تصبح ذات أهمية قصوى ولذلك فإن الهدف من هذا البحث هو:-

1. الحصول على فهم للمشأة وبيئتها بما في ذلك أنظمه رقابتها الداخلية لتقييم أداء المنشأة.
2. توضيح العلاقة بين مخاطر التدقيق وأدلة الإثبات.

1-4 فرضية البحث

أن الحصول على أدلة وقرائن إثبات كافية وموضوعية في الوقت المناسب يؤدي إلى تقليل مخاطر الاكتشاف".

2- الجني لنظري

2-1 مفهوم وظيفة أدلة الإثبات

2-1-1 مفهوم أدلة الإثبات Evidence

أن أدلة الإثبات عبارة عن مفهوم يستخدمه المدقق لتحديد ما إذا كانت المعلومات التي تم مراجعتها تتفق مع معايير موضوعية (ارنس ولونيك، 2009: 238). وتعرف بأنها هي كل ما من شأنه أن يؤثر على حكم وتقدير المدقق فيما



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1 الفصل الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

يتعلق بمطابقة ما عرض من معلومات مالية ومن ثم تكوين رأي فني محايد لتي يساعد المدقق على ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها (توماس، 2009: 311). وعرفها المعيار الدولي لممارسة إعمال التدقيق معيار رقم 500 (جميع المعلومات التي يستخدمها المدقق للوصول إلى استنتاجات التي يبني عليها لمدقق رأيه الفني المحايد وهي تشمل المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية التي تتركز عليها البيانات المالية والمعلومات الأخرى) (معيار 500 المعايير الدولية لممارسة إعمال التدقيق)).

أما عبد الله فيعرفها (كل ما يمكن أن يحصل عليه المدقق من أدلة وقرائن محاسبية وغيرها مما يستطيع به أن يدعم رأيه الفني المحايد حول صحة القوائم المالية ككل) (عبد الله، 2001: 127). ويرى الباحث ومن خلال استقراء للمفاهيم أعلاه بأنه يتفق مع معيار التدقيق رقم 500 في عرضه لمفهوم أدلة الإثبات لكونه أكثر شمولاً ويؤخذ بعين الاعتبار المعلومات المالية وغير المالية.

2-1-2- طبيعة أدلة الإثبات

أن أدلة الإثبات هي كل ما من شأنه أن يؤثر على حكم وتقدير المدقق فيما يتعلق بمطابقة ما عرض من معلومات مالية للحقيقة الاقتصادية ومن ثم تكوين رأي فني محايد التي يساعده للحكم على ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية وهذا ما نص عليه المعيار الثالث من معايير العمل الميداني والتي يتطلب جمع الأدلة لكافية ولصالحه من خلال الفحص والملاحظة والاستفسار التي تمثل أسساً معقولاً ومناسباً لتكوين الرأي بخصوص القوائم لمالية موضوع الفحص ويمكن تقسيم أدلة الإثبات التي تدعم وتؤكد القوائم المالية إلى قسمين:-

1. البيانات المحاسبية الأساسية وتشمل كافة البيانات/ دفاتر اليومية/ دفاتر الأستاذ العام والمساعد وكل السجلات الرسمية فكل هذه السجلات تدعم مباشرة القوائم المالية فضلاً أنها تمثل جانباً هاماً من أدلة الإثبات.
 2. كل معلومات الإثبات الأخرى/ وتشمل الصكوك والقوائم والعقود والمصادقات وأية مستندات مكتوبة والاستفسارات والملاحظات وفحص مادي أو عملي وأساليب فحص تحليلية أخرى (جمعة، 2009: 304).
- وان عملية جمع الأدلة والوصول منها إلى استنتاجات سليمة وواقعية لا يمكن أن يحكمها قوانين أو تعليمات ولكنها في الأصل مسؤولية مهنية تعتمد على الخبرة والممارسة في كل مرحلتها ولن طبيعة أدلة الإثبات تقوم على أساس وجود نوع ما من الاصل بين القوائم المالية للمشأة محل لتدقيق وفكرة لمدقق ذاته لذي علة ما يعتمد على مجموعة من قرين الإثبات التي يتم تقييمها بمعرفته كما يجب توافر الارتباط بين الأدلة لمختلفة وبين الغرض المطلوب إثباته وتجنب الوصول إلى استنتاجات خاطئة كما ان طبيعة الإثبات تقوم على إثبات مجموعة من الافتراضات التي يضعها مقدماً المدقق وأدلة الإثبات التي تشعب من تقييم مجموعة من القرائن وصولاً إلى الاستنتاج النهائي.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1 الفصل الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحسب استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

2-1-3- وسائل الحصول على أدلة الإثبات

لغرض جمع كمية كافية ومناسبة من أدلة الإثبات ينتج المدقق الوسائل الآتية:-

أولاً: فحص نظام الرقابة الداخلية (Internal Control Studg)

يعد احد الأساليب المستخدمة من قبل المدقق لجمع أدلة الإثبات وان الفحص يمكن أن يأخذ إشكالاً مختلفة فمثلاً عند فحص نظام لرقابة الداخلية الخاصة بالمعدات يتم التأكد من لوجود الفعلي كما أن المخزون يمكن أن تفحص حالته المادية للمساعدة في تقيمه بشكل صحيح وهنا يجب على المدقق أن يتأكد من مصدر المستند وفيما إذا كان المستند قد أرسل مبثورة إلى المدقق فالمستندات الخارجية توفر دليل إثبات أكثر إقناعاً وصلاحيّة.

ثانياً: الملاحظة (Observation)

تعد الملاحظة طريقة مبثورة للحصول على أدلة الإثبات فمعظم العناصر أو الأمور الملموسة تهتم المدقق يمكن ملاحظتها ويتم ذلك من خلال مقارنة ما تم ملاحظته مع ما هو مثبت في الفاتر والسجلات فمثلاً يتطلب من المدقق ملاحظة ما إذا كانت إجراءات الرقابة قد نفذت ام لا وبالرغم من أن ملاحظة الأصول الملموسة قد توفر دليلاً هاماً لإثبات وجود هذه الأصول إلا أن الملاحظة عدة ما تكون قليلة أو عديمة لفائدة لغرض التخفيف من صحة مزاعم العميل الأخرى ولمتعلقة بلتقويم المناسب.

ثالثاً: المصادقات (Confirmation)

تعد من أكثر أدلة الإثبات المستندي صلاحية وإقناعاً والتي يستخدمها المدقق كإجراء للتحقق من وجود أسهم رأس المال أو أصول أو التزامات معينة فالمصادقات تستخدم عموماً للتحقق من وجود النقدية وحسابات المدينين والذائنين والمخزون والاستثمارات في الأوراق المالية وتختلف المصادقات في شكلها وطبيعتها باختلاف نوعية المعلومات المطلوبة ويمكن تقديمها إلى:-

1 . مصادقات إيجابية.

2 . مصادقات سلبية.

رابعاً: الاستفسر والتتبع (Inquiries and Tracing)

عبارة عن مجموعة من الأسئلة الموجهة إلى شخص لديه معلومات حول جانب معين من جوانب نشاط العميل ومن ثم توجه إلى العاملين لديه وتثار هذه الاستفسارات خلال عملية لتدقيق وبالرغم من الإجابات على تلك الاستفسارات من قبل العاملين تكون اقل صلاحية من أن التي تنتج نتيجة لفحص ولملاحظة والمصادقات وبلرغم من أن معايير المهنة قد اعترفت بصحة وشرعية هذه الأدلة للإثبات لضماني إلا أنها حذرت المدقق من أن يعتبر هذه الأدلة الشفهية بديلاً للأساليب الأخرى التي توفر أدلة إثبات مباشرة وأكثر صلاحية وجدارة كما أن تلك المعايير قد يتطلب تضمين تلك الاستفسارات بخطاب إقرار الإدارة.



مجلة دراسات محاسبية ومالية - المجلد العاشر - العدد 1 العدد الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

خمساً: المطابقة (Comparative)

يتطلب من المنقح لتحقق من صحة الأرصدة من مصدرين أو أكثر عن طريق المقارنة بينهما مثلاً بين رصيد العنصر المثبت في السجلات وبين رصيد اللورد من خلال الكشوفات أو عند مقارنة رصيد النقدية في الدفاتر مع رصيده في كشف المصرف.

سدساً: الإجراءات التحليلية (Analytical Procedures)

تستخدم أساليب الفحص التحليلي والانتقادي للمساعدة في اكتشاف الإحداث غير العادية أو العلاقات غير العادية بالبيانات المسجلة فهتلاً تدقيق الأرصدة غير العادية والكبيرة لحسابات لعملاء بفترة الأستاذ المساعد وتتبع هذه الأرصدة من المستندات الأصلية ويعتبر هذا النوع من الفحص يمثل دليل الإثبات بحد ذاته ويستخدم الفحص التحليلي لعناصر غير العادية والتي تتطلب مزيداً من ألة الإثبات مثل مستندات إضافية وعناية خاصة من المنقح.

سبعاً: نظم المقارنات ولربط بين المعلومات (Comparisons and Correlation)

ويتم ذلك من خلال المقارنة بين المشروع والمشاريع المشابهة عبر السنوات المالية المختلفة أو بين المشروع وبعض المشاريع الأخرى في نفس المدة لكشف أية أوضاع غير عادية وما ينطبق على أسلوب الاستفسارات من حيث كونه ذاتياً يعتمد على التقدير الشخصي للمنقح ينطبق أيضاً على نظام لربط والمقارنات (عبد الله، 2001: 193).

ثمناً: الوجود بمعنى وجود الأصل أو الالتزام في تاريخ محدد وكذلك الحقوق والالتزامات أي أن تلك الحقوق والالتزامات خاصة بالمشأة في تاريخ محدد.

تسعاً: الاكتمال من خلال التأكد من أن جميع الأصول والالتزامات مسجلة في السجلات ومقيمه ومسجلة بالقيمة الصحيحة وتم عرض البيانات بلقوائم المالية والإفصاح عنها وتبويبها ووضعها بما يتفق مع متطلبات إعداد المالية (حجازي، 2010: 136).

2-1-4- العوامل المؤثرة في كمية الأدلة والقرائن في التدقيق

على المدقق ان يقوم بجمع اكبر عدد من أدلة الإثبات والقرائن ليدعم بها رأيه الفني المحايد الذي سيفصح عنه في تقريره فعلى المدقق جمع تلك الأدلة لتي تتناسب وظروف الحال مع طبيعة العنصر أو الفقرة موضوع التدقيق وان يأخذ بنظر الاعتبار أيضاً الأهمية للدليل أو القرينة والتي تتناسب طردياً مع كمية الأدلة فكلما زادت الأهمية النسبية لفقرة معينه كلما يقوم المنقح بجمع اكبر قدر ممكن من الأدلة لتدعيم صحة رأيه وكذلك ان يأخذ بدرجة



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 11 الفصل الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

الخطر التي يتعرض لها (Risk) واحتمالات تعرض لعنصر أو الفقرة موضوع التدقيق للاختلاسات والتلاعب ودرجة كفاية نظام الرقابة الداخلية وكلفة الحصول على الدليل وكيفية حصول على الدليل والتوقيت لمنسب للحصول على الدليل ومن أهم العوامل التي تؤثر على كفاءة الأدلة والقوانين هي:-

- 1 . مدى شمول الدليل أو القرينة أو كفايتها لتحقيق الأهداف التي يسعى إليها المدقق من عملية الفحص التي يقوم بها.
- 2 . مدى ملائمة الدليل أو القرينة لطبيعة العنصر محل التدقيق.
- 3 . الأهمية النسبية للعنصر الذي يوم المدقق فحصه.
- 4 . درجة الخطر التي يتعرض لها العنصر موضوع الفحص.
- 5 . كلفة الحصول على دليل أو القرينة.
- 6 . درجة كفاية أنظمة الرقابة لدخالية (خلف، 2006: 46).

2-1-5- حجية الأدلة والقرائن

الحجية لغة الدليل القاطع أو البرهان إما اصطلاحاً فتعني الوسائل والأدوات التي يستخدمها أو لتي يعتمدها المدقق للتحقق من صحة الدليل أو القرينة ويعود أمر تقدير مدى حجية القرائن والأدلة ودرجة الاعتماد عليها والمفاضلة بينها إلى تقدير المدقق وحكمه الشخصي المبني على خبرته ومهارته في مهنته لان استنباط المنطق ونتيجة من امر ثابت أو من حقيقة أو جملة حقائق تمكنه من استخلاص رأي في مسألة معينة وإقناعه بالإفصاح عن هذا الرأي لان قرائن الإثبات بصفه عامة تركز على فكرة وخبرة وفن مستخدميها وهي تتعلق ببعض الحقائق وليجاد وسيلة اتصال بين لمدقق وسجلات ودفاتر لبيانات لمالية للمنشأة وهي التي تساعد المدقق في حصول على اكبر إثبات ممكن أو دليل موضوعي يقنع به لغرض تكوين رأيه النهائي (ممدوح وآخرون، 1982: 159).

2-1-6- أسس المفاضلة بين أدلة الإثبات

أن تقدير مدى قوة الأدلة والقرائن ودرجة الاعتماد عليها والمفاضلة بينها تعود إلى تقدير المنطق وحكمه الشخصي المبني على الخبرة ولمهارة كما ان معيار التدقيق الدولي رقم "501" حدد اعتبارات إضافية لبنود محددة تشمل الحصر ولعد الفعلي الخزين وان يأخذ بنظر الاعتبار الأنظمة لمحاسبية والرقابية على الخزين ومخاطر الاكتشاف والرقابة ولمخاطر الذاتية والأهمية النسبية وتقييم مدى كفاية الإجراءات والتعليمات الصادرة من الإدارة وكذلك التحديد لدقيق لمرطبة إكمال الأعمال تحت الاتجاز والعناصر البطيئة الحركة والمقادمة (الاتحاد الولي للمحاسبين والمدققين IAASB) ومن أهم الأسس هي:-

- 1 . صلاحية الوسيلة والأسلوب الفني الذي يتبع في الحصول على الدليل أو القرينة للإثبات.
- 2 . مصدر القرينة.
- 3 . طبيعة القرائن.
- 4 . كفاءة الحصول على القرينة.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1
العدد الثاني لسنة 2015
أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

- 5 . مدى ارتباط لدليل أو القرينة بالعنصر أو العملية محل الفحص .
- 6 . التوقيت المناسب للحصول على القرينة.
- 7 . مدى توفر الثقة والمعرفة في المصادر الخارجية التي تنقى منها لقرائن.
- 8 . سلوك لمدقق نفسه في جمع الأدلة.

ويوضح الجدول رقم (1) علاقة أدلة الإثبات وربطه بالوسائل بالأنواع

جدول (1)

أدلة وقرائن الإثبات/ ربط الوسائل بالأنواع

الأنواع	الوسائل
لا توجد أدلة وقرائن معينة إنما ينتج عن هذه الوسيلة إمكان الاعتماد على انتظام لدفاتر وخلوها من الأخطاء ولتلاعب وعلى استيفاء المستندات وإمكان مدى تبرير مدى الاختيار الذي قرره لمدقق .	1 . فحص نظام الرقابة الداخلية.
صحة جميع الأرصدة من الناحية الحسابية.	2 . المراجعة المحاسبية.
المستندات حقيقية وتؤيد القيود الواردة بالدفاتر .	3 . المراجعة المستندية.
الوجود الفعلي أو المادي للأصل .	4 . الجرد الفعلي.
تأييد إضافي لصحة العمليات والأرصدة.	5 . الاستفسار والتتبع.
لا تنتج أدلة وقرائن إنما يترتب على الوسيلة تأييد لستنتاجات لمدقق وتغطية موهبه خارج نطاق الإجراءات.	6 . طلب الشهادات والإقرارات من داخل المنشأة.
تأييد إضافي لوجود وملكية الأصول والمطلوبات أو تقويمها.	7 . طلب الشهادات والإقرارات من خارج المنشأة.
لا تنتج أدلة أو قرائن إنما قد تكشف هاتن لوسيلتن عن أمور يترتب عليها التوسع في لفحص للحصول على قرائن إضافية.	8 . للتمعن بقصد اكتشاف الأمور الشاذة الربط بين المعلومات والمقارنات.

المصدر: (عبد الله، 2004: ص199).



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1 الفصل الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

7-1-2 - صعوبات تجميع الأدلة والقرائن

يواجه المدقق صعوبات جمة في إثناء جمعه للأدلة والقرائن التي يركز عليها عند إيداء رأيه الفني المحلّد، ومن تلك الصعوبات عدم صحة وكفاية النظم المحاسبية المستخدمة، وعدم التعاون من قبل الموظفين لأنهم ينظرون لعملية لتدقيق نظرة خاطئة، وتعقيد العمليات التي يقوم بها المدقق، وكثرة الاختبارات التي يقوم بها بسبب ضعف نظم الرقابة لدخلية، وكثرة الأخطاء وحالات التلاعب من قبل العاملين وكذلك عدم تناسب الإتعاب التي يحصل عليها المنفق مع كلفة الحصول على الأدلة والقرائن التي يحتاجها في عملية لفحص (لوردان، 2006: 49).

8-1-2 - مدى توافر الإقناع في الأدلة

يتطلب المعيار الثالث من معايير العمل الميداني من المدقق أن يقوم بجمع أدلة الإثبات لكافية التي تدعم رأيه الفني المحايد وهناك جملة محددات الخاصة بالإقناع بالأدلة.

- 1 . **الملائمة:** وتعني بذلك صلاحية الدليل وكفائته في مساعدة المدقق في استنتاج رأي منطقي عن العنصر المراد للتأكد منه أي يقوم على أساس القياس النوعي أي ملائمة تحدد بمعنى الاعتماد عليها في الحكم على عدالة القوائم لمالية علاوة على تلك فان ملائمة الأدلة تعني أيضاً بأنه يجب أن تكون الأدلة مرتبطة بأهداف التدقيق.
- 2 . **الكفاية:** فأنه مفهومه يقوم على أساس القياس الكمي أي مقدار أو حجم الأدلة الضروري لتدعيم رأي المدقق وهذا يعني وجود علاقة بين كفاية الأدلة والواهين وبين كميتها ودرجة نوعيتها.
- 3 . **الصلاحية:** فأنها تعني أن يكون الدليل موضوعي بعيداً عن لتمييز لشخصي وهذه الخاصية تشير إلى إمكانية وقدرة طرفين أو أكثر على فحص الدليل والوصول إلى نفس النتيجة.
- 4 . **التوقيت:** وهي تعبر عن القدرة التي تم بها جمع الأدلة أو قدرة التدقيق وتكون الأدلة أكثر إقناعاً لحسابات الميزانية عندما يتم لتوصل إليها في تاريخ قريب من إعداد لميزانية بقدر الإمكان فمثلاً يقوم المدقق بجرد للأسهم والقيمة السوقية في تاريخ إعداد القوائم لمالية.

وتبين هذه المحددات أن توافر الإقناع في أدلة الإثبات أنما هو قرارات يتخذها مراقب الحسابات تعتمد على نوع الدليل والإجراء لمناسب والعناصر التي سيتم اختبارها ويوض الجول دناه جدول رقم (2) أمثلة على ذلك.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 11
العدد الثاني لسنة 2015
أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
بحسب استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

جدول (2)

قرارت لحصول على أدلة الإثبات الخاصة بالمخزون

نوع الدليل	إجراءات التدقيق	حجم العينة	العناصر التي سيتم اختيارها
الملاحظة	ملاحظة جرد أفراد العميل للخرين لتحديد ما إذا كان يتم تنفيذ التعليمات على نحو ملائم	كل لجان الجرد	لا علاقة لها
الفحص الفعلي	جرد عينة من المخزون ومقارنة الكميات مع توقف لجرد لذي قام به العميل	120 عنصر	40 عنصر من القيمة الكبيرة/ 80 عنصر يتم لختيارها عشوائياً
التوثيق	مقارنة الكمية في السجلات العميل الدائمة مع كمية الجرد الفعلي	70 عنصر	30 عنصر من القيمة الكبيرة 40 عنصر يتم لختيارها عشوائياً

الهدف/ اتفق كميتم لمخزون مع العناصر لتي تم جردها فعلاً (رنيز وأخون، 2002: ص252).

2-2 مخاطر التدقيق وعلاقتها مع أدلة الإثبات

1-2-2 مفهوم الإخطار

أشار المعيار الأمريكي (878) إلى أن تقدير الخطر لإغراض إعداد التقارير المالية يعني تحديد وتطيل إدارة المنشأة للخطر المتعلق بإعداد قوائم مالية عادلة ومعدة حسب إطار إعداد لتقارير المالية المتعارف عليها أن تقدير المنشأة لخطر إعداد القوائم المالية شبيهته باهتمام المنفق لاجري بالخطر المتأصل لملازم كما أن للمدقق وإدارة المنشأة اهتمام مشكوك في علاقة لخطر المتعلق بتأكيدات محددة في القوائم المالية فيما يختص بتسجيل وتبويب وتلخيص وإسهار البيانات المالية كما أن هدف الإنارة في هذه الناحية هو تحديد الخطر ولكن هدف المدقق هو تقييم لحتمال وجود أخطاء مهمة وتحريفات في لقوائم المالية إلى الحد التي تستطيع الإنارة أن تقوم بالتحديد المعقول للخطر ووضع الإجراءات الرقابية الملامة لتقليله كما يجب أن يعطي تقديرات الخطر بواسطة الإنارة اعتباراً خاصاً للمخاطر التي يمكن أن تصفح عن الظروف المتغيرة مئى الأنواع الجديدة من الإعمل والمعاملات التي تتطلب إجراءات حسابية جديدة وتغييرات النظم الناتجة عن تقنيات جديدة والنمو السريع للمنشأة والتغييرات في الموظفين من نوي لعلاقة بتبويب البيانات وإعداد التقارير (المعايير الدولية لممارسة العمل التدقيقي والتأكيد وقواعد اخلاقيات المهنة، 2007: ص347) معيار التدقيق الدولي رقم 500.



مجلة دراسات محاسبية ومالية - المجلد العاشر - العدد 1 الفصل الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحسب استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

أما معيار لتدقيق الدولي رقم 200 الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين تحت عنوان "الأهداف والمبادئ العامة التي تحكم تدقيق القوائم لمالية" فقد اعتبر مخاطو التدقيق على أنها تمثل "مخاطر تعبير المفق عن رأي غير متلسب عندما تكون القوائم المالية محرفة تحريفاً مادياً" (202: 2005, IFAC).

2-2- أنواع مخاطر التدقيق

1- خطر الرقبة (Control Risk)

مقياس لتقدير المدقق لاحتمل وقوع تحريفات تزيد عن قيمة الضرر المحتمل في مجموعة فرعية لن يتم منعها أو كشفها بواسطة لرقابة الداخلية للزبون وهو ميل نظام الرقابة الداخلية لفقدان الفاعلية طول الوقت أو فشلها في منع التعرض للأصول عندما لاتمكن عمليات المراقبة الداخلية من توقع أو كشف خطأ مهم حيث يتم تحديده لدخل النشاط الخاضع للتدقيق من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية والمطابقات التي تتم "المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق للاتحاد الدولي للمحاسبين معيار لتدقيق الدولي 500، ص432). كما تمثل مخاطر الرقبة المكون في نموذج مخاطو التدقيق وعرف معيار التدقيق البريطاني رقم 300 على أنها مخاطو حدوث تحريفات في رصيد حساب أو نوع من المعاملات والتي قد تكون مهمة إما بمفردها أو عند إضافتها إلى تحريفات في أرصده أخرى أو أنواع أخرى سوف لن يتم منع حدوثها أو سوف يتم اكتشافها وتصحيحها في الوقت المناسب من قبل النظام المحاسبي والرقابة الداخلية (5: Para: 1995, APB). إما دليل التدقيق رقم (4) الصادر عن مجلس المعايير لمحاسبية والرقابة في العراق فقد عرف مخاطو الرقابة على أنها تمثل مخاطو حدوث أخطاء جوهرية دون أن تتوفر إمكانية منعها أو اكتشافها في لوقت المناسب من خلال النظام المحاسبي والرقابة الداخلية "مجلس المعايير المحاسبية والرقابية، 2000: 5".

2-الخطر الطبيعي (Inherent Risk)

مقياس لتقدير المدقق لاحتمل وقوع تحريفات جوهرية في مجموعة فرعية قبل أن يتم لخذ فعالية الرقابة الداخلية في الاعتبار.

3- خطر الاكتشاف المخطط (Planned detection Risk)

مقياس لخطر فشل المدقق في استخدام أدلة التدقيق في مجموعة فرعية لكشف تحريفات تزيد عن القيمة المحتملة في حالة وقوع هذه التحريفات ويمكن للمدقق أن يخفض من هذه الإخطار لمتوقعة من خلال تجميع الألة الأساسية.

4- مخاطو الاكتشاف (Detection Risk)

هي المخاطر التي لايمكن لإجراءات التدقيق لجوهرية التي يقوم بها المدقق لكشف للمعلومات الخاطئة الموجودة في رصيد حساب أو مجموعة معاملات والتي يمكن أن تكون جوهرية مفردة أو عندما تجمع مع المعلومات لخطئة في أرصدة الحسابات.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1 الفصل الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحسب استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

وهي المخاطر الناتجة عن أخطاء البيانات والتي لا يمكن ان يكتشفها المدقق أو أخطاء مهمة لم يتم تصحيحها خلال عمليات المراجعة الداخلية أو عند قيامه بالإجراءات التفصيلية والتي تكون موجودة في رصيد حساب أو مجموعة عمليات الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2007: ص433 (IFAC, 2007: 433).

2-2-3 إجراءات تقييم لمخطر

لقد أُنشأ معيار لتدقيق الدولي (315) إلى أن الحصول على فهم المنشأة وبيئتها بما في ذلك رقابتها لداخلية لجمع وتحديث وتحليل المعلومات خلال عملية التدقيق لذلك عند أداء إجراءات تقييم المخاطر يمكن للمدقق الحصول على أدلة التدقيق الخاصة ببيانات المعاملات وأرصدة الحسابات كما إن تقييم الخطر هو تعريف وتطيل الإخطار ذات العلاقة بانجاز أهداف المنشأة لغرض تحديد كيفية مواجهة تلك الإخطار فالإخطار ليست متساوية فإمكانية حدوث بعضها أكثر من الآخر ويتعين على المدقق أن يقوم الإخطار المرتبطة بالتدقيق وان يبتكر بموجب هذا التقييم تحريات الإثبات لكي تكون ملائمة لتقليل خطر الاكتشاف للحصول على نسبة خطر مقبولة (لورين، 2006: ص210 بتصرف).

1 . الاستفسارات: من الإدارة والعاملين فيها قد تكون نافعة في تزويد المدقق بمنظور مختلف في تحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية وقد تكون هذه الاستفسارات موجهة إلى:-

أ . المكلفين بالرقابة.

ب . الموظفين المشاركين في مباشرة أو معالجة معاملات معقدة أو غير عادية قد تساعد المدقق في تقييم مدى مناسب لاختيار وتطبيق سياسات محاسبية معينة.

ج . المستشار القانوني الداخلي.

د . موظفي التسويق أو المبيعات قد تتعلق بالتقديرات في استراتيجيات التسويق للمنشأة أو اتجاهات البيع أو الترتيبات التعقدية مع عملائها.

هـ . المستشار القانوني الخارجي أو من خبراء التقييم لذين تستخدمهم المنشأة.

2 . الإجراءات التحليلية: تعرّف على أنها تقويم المعلومات المالية من خلال دراسة العلاقات الممكنة بين البيانات المالية نفسها أو مع لبيانات غير المالية وتستخدم الإجراءات التحليلية ضمن المجالات التالية (Callahan etal, 1988: 58)-

أ . مساعدة المدقق على وضع خطراً حول طبيعة ووقت ومدى إجراءات التدقيق المناسبة التي سوف تستخدم للحصول على أدلة إثبات حول أرصدة الحسابات أو مجموعة المعاملات.

ب . استخدام الإجراءات التحليلية كاختبارات جوهرية.

ج . استخدام الإجراءات عند المراجعة النهائية لضمان الحصول على تفسيرات عن اية تقلبات ذات أهمية تتعلق بالقوائم المالية وان تكون الأرقام مقبولة ومعقولة بناءً على نتائج التدقيق وكذلك توافق الإجراءات التحليلية مع كفاية إجراءات التدقيق المنفذة إذا ما توفرت القناعة بذلك عند المدقق تساعد في تحديد وجود معاملات أو إحداث غير



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 11 الفصل الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحسب استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

عادية ومبالغ ونسب وتجاهات قد تشير على أمر بها دلالات بالنسبة للبيانات المالية والتدقيق إذ يقوم المدقق وعند تقييمه للمخاطر بتطوير توقعات خاصة بعلاقات تبدو منطقية وعليه فعند مقارنة هذه التوقعات مع البع أو المبلغ أو النسب المسجلة (جمعة، 2009: ص211).

3. الملاحظة والعرض: ويتم ذلك من خلال توفر المعلومات الآتية:

أ. ملاحظة أنشطة وعمليات المنشأة.

ب. فحص لمعدات (خطط وإستراتيجية العمل).

ج. قراءة لتقارير التي تعدها الإدارة (التقارير الفعلية/ البيانات المالية المرحلية).

4. تتنوع المعاملات من خلال نظام المعلومات الخاص بتقديم التقارير المالية.

2-2-4-تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية المتعلقة بالرقابة الداخلية

يتم تقييم هذه المخاطر من خلال الإجراءات التدقيقية التي يقوم بها المدقق وكذلك تقييمه لمخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية سواء أكانت بسبب لغش أو خطأ إن هدف تقييم المخاطر هو تمكين المدقق من تكوين فكرة أولية حول النشاط المراد تدقيقه حتى يأخذها بعين الاعتبار في عملية الاختبار الجوهرية ومنها.

1. تحديد الأهمية النسبية وتقييم ما إذا كان الحكم بشأن الأهمية النسبية يبقى مناسباً أثناء سير عملية التدقيق.

2. اعتبار مدى مناسبة اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية وكفلية الإفصاح.

3. تحديد لنواحي حيث يكون من الضروري اعتبار ذلك تدقيق خاص.

4. تطوير التوقعات اللازمة لاستخدامها عند الإجراءات التحليلية.

5. تصميم وأداء إجراءات تدقيق إضافية لتقليل مخاطر التدقيق إلى مستوى منخفض (جمعة، 2009: ص210).

6. أشار معيار التدقيق الولي رقم (330) وللخاصة بإجراءات المدقق لتجربة المخاطر المقيمة إلى مسؤوليات المدقق وبشكل تحدد الاستجابات الكلية وأداء إجراءات تدقيق إضافية تستجيب طبيعتها وتوقيتها ومداها للمخاطر المقيمة للأخطاء الجوهرية عن مستويات البيانات المالية والتأكد.

7. تحديد طبيعة ومدى أدلة التدقيق التي سيتم الحصول عليها من أداء إجراءات جوهرية لتجربة التقييم الخاص بمخاطر الأخطاء الجوهرية.

8. كلما كان تقييم المدقق للمخاطر أعلى فإنه يجب أن تكون الأدلة التي يسعى لمدقق للحصول عليها من الإجراءات الجوهرية موثوقة وملائمة بشكل أكبر فكلما ازادت المخاطر على المدقق تصحيح إجراءات جوهرية للحصول على أدلة تدقيق موثوقة وملائمة بشكل أكبر وأكثر إقناعاً عند مستوى التأكد.

هكذا تبين لنا أن هنالك علاقة وطيدة بين وسائل الحصول على أدلة الإثبات وإجراءات تقييم المخاطر وهذا ما يتم توضيحه في شكل رقم (2).



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1
العدد الثاني لسنة 2015
أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

2-2-5- العلاقة بين الخطر والأهمية النسبية وأدلة التدقيق

يعد كل من الأهمية النسبية وخطر مفهومين وتبقى الصلة ولا يمكن لفصل بينهما فالخطر يمثل مقياساً لعدم التأكيد والأهمية النسبية تمثل مقياساً للمقدل والحجم وبعد أن يقوم المدقق بتخطيط التدقيق وتجميع الأدلة لتدقيق يمكن أيضاً أن يتم وضع النتائج في ضوء نسخة من نموذج خطة التدقيق وقد حددت النشرة رقم (47) من معايير التدقيق الدولي النموذجي التالي للخطر.

$$TR = NR * CR * DR$$

حيث أن $TR =$ خطر الرقابة المتحقق

$$NR = \text{الخطر الطبيعي}$$

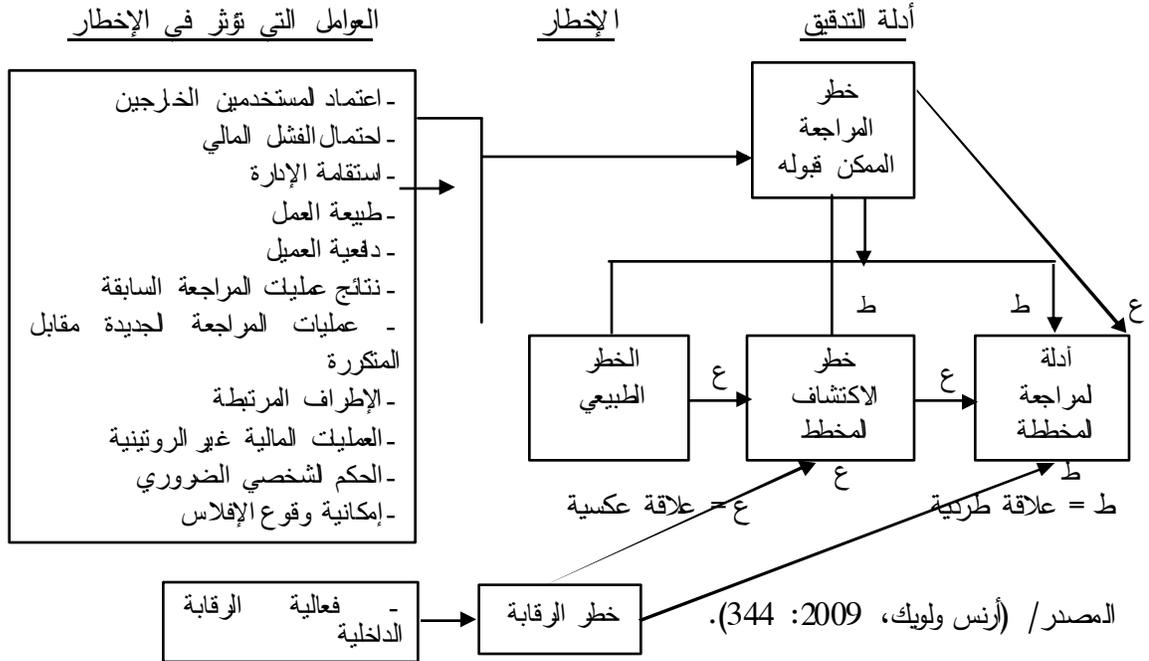
$$CR = \text{خطر الرقابة}$$

$$DR = \text{خطر الاكتشاف المتحقق}$$

ويؤكد مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي في معياري 200 و 400 على ضرورة إتباع المشآت استراتيجيات لتحقيق أهدافها واعتماداً على طبيعة عملياتها وقطاعها والبيئة التنظيمية التي تعمل بها وحجمها عن تحديد هذه المخاطر والاستجابة لها كما أكد على انه يجب على المدقق الحصول على أدلة التدقيق وتقييمها للحصول على تأكيد معقول بشأن ما إذا كانت البيانات المالية تعطي رأياً صحيحاً وعدلاً أو أنها معروضة بعدالة في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقرير المالية المطبق (جمعة، 2008: 55-58).

شكل رقم (2)

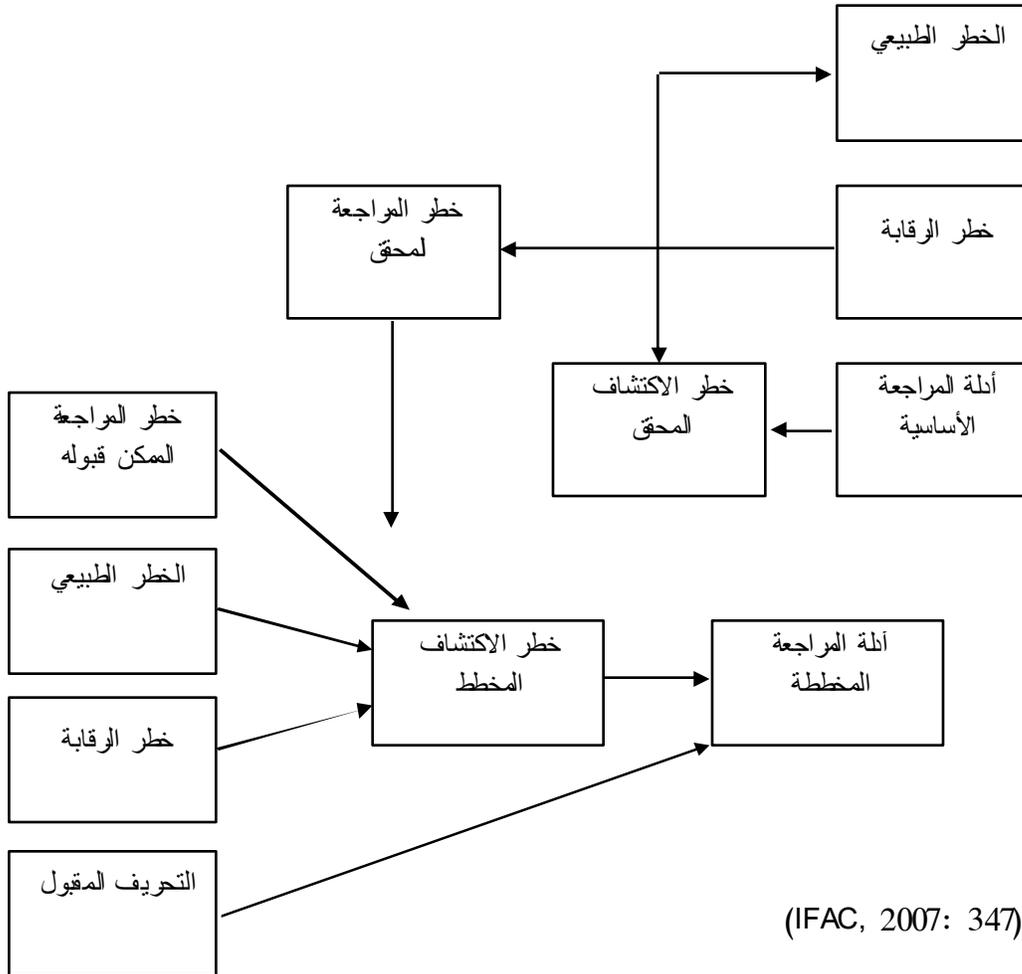
العلاقة بين العوامل التي تؤثر في الإخطار وأدلة التدقيق



شكل (3)

نموذج خطر التدقيق للأدلة المخططة ونموذج خطر التدقيق لقيم النتائج

الألة لفعلية



المصدر: (IFAC, 2007: 347)



مجلة دراسات محاسبية ومالية (المجلد العاشر - العدد 1) العدد الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحسب استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

3- الجانب الميداني

يأتي هذا المبحث تدعيماً للجانب النظري للبحث وذلك لان آراء أصحاب الاختصاص (مراقبي الحسابات) ومواقفهم ومايعتقدونه تجاه الموضوع بل لها أهمية كبيرة إذ سيتم ومن خلال البحث عرض خلاصة إجابات أفراد العينة بهدف التوصل إلى استنتاجات مناسبة بشأن أولويات أهداف اثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق.

* مجتمع وعينة البحث

شمل مجتمع البحث مراقبي الحسابات ومحاسبين القانونيين في لعرق وضمت العينة '35' لستمارة لستردت منها '30' لستمارة وبنسبة استرداد '86%' حيث وجدت العينة بأنها ملائمة من الناحية الإحصائية حيث أن المعلومات التي حصل عليها لباحث من تقابة المحاسبين وكذلك مجلس المعايير لمحاسبية والرقابية في العراق حول عدد المحاسبين لقانونيين ومراقبين للحسابات.

* تحليل وصفي لأراء المستبثون

1- تحليل نتائج المحور الأول (العلاقة بين كمية وكفاية الأدلة والمخاطر)

لغرض تقليل المخاطر على المدقق أن يبحث في علاقة الدليل أو القرينة ومدى اتفائها مع أهداف التدقيق إذ أظهرت نتائج الأستبانة لهذا السؤال اتفق المتباحثون حول هذا الهدف وبوسط حسابي قدره (4,333) وبوزن نسبي (0,866) كما تؤثر لعلاقة بين القرينة والدليل وطبيعة العنصر محل الفحص في تقليل مخاطر التدقيق واطهر النتائج لتفاه المتباحثون حول هذا الهدف وبوسط حسابي (4,133) وبوزن نسبي (0,826) كما تؤثر الأهمية النسبية للعنصر محل الفحص في تحديد مخاطر التدقيق والتي اتفق عليه وبوسط حسابي (4,3) وبوزن نسبي (0,86) كما تناسب كلفة الحصول على الدليل عكسياً مع تقليل مخاطر التدقيق وقد اتفق أصحاب العينة حول هذا الهدف وبوسط حسابي (3,466) وبوزن نسبي (0,693) إما السؤال الأخير في المحور والذي يحدد نظام الرقابة للدلالية وكمية الأدلة المطلوب الحصول عليها من قبل المدقق وقد اتفق على هذا الهدف وبوسط حسابي (4,033) وبوزن نسبي (0,807).

2- العلاقة بين حجية الأدلة والمخاطر

لغرض تحديد صلاحية الوسيلة أو الأسلوب والذي تعني الحصول على أدلة الإثبات لغرض تجاوز خطر الاكتشاف ومدى اتفائها مع أهداف لتدقيق إذ اظهر نتائج الأستبانة لهذا السؤال اتفق المتباحثون وبوسط حسابي (3,366) وبوزن نسبي (0,673).

- ولغرض التخطيط لعملية لتدقيق ينبغي على لمدقق التوخي في لختيار مصدر لقرينة إذ اظهر النتائج وبوسط حسابي قدره (3,966) وبوزن نسبي (0,793).

- كما ينبغي من فحص المدقق لنظام الرقابة الداخلية مثل تحديد كفية الحصول على لقرينة إذا أظهرت النتائج اتفاه المتباحثون على هذا السؤال وبوسط حسابي قدره (4,633) وبوزن نسبي (0,925).



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 11
العدد الثاني لسنة 2015
أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

- كما أن التقليل لمنسب للحصول على القرينة من مخطر الاكتشاف ومن خلال التحليل أظهرت الموافقة وبوسط حسابي قدره (4,1) وبوزن نسبي (0,82).
- كما أن الثقة في مصدر القرينة يقوي نظام الوقاية الداخلية وقد أظهرت النتائج قبول هذا السؤال وبوسط حسابي (3,866) وبوزن نسبي (0,773).
- كما يرتبط سلوك المنقق واجتهاده الشخصي بالمخاطر الطبيعية للتدقيق وعند التحليل ظهرت اتفاق المتباحثون على هذا السؤال وبوسط حسابي (4,033) وبوزن نسبي (0,807).
- 3- تحليل العلاقة بين الأهمية النسبية والمخاطر
- عند تحليل درجة الأهمية لنسبية في تحديد درجة الخطر ظهر عند التحليل اتفاق المتباحثون بهذا السؤال وبوسط حسابي قدره (4,333) وبوزن نسبي (0,867).
- كما تزداد درجة الخطر كلما ازداد مستوى الحكم لشخصي للمدق في تحديد مستوى الأهمية النسبية وعند التحليل ظهر اتفاق عليه وبوسط حسابي قدره (4,333) وبوزن نسبي قدره (0,867).
- تقيس الأهمية لنسبية مقدار وحجم درجة عدم التأكيد ويعتبر الخطر عدم التأكيد بشكل عام وقد أظهرت النتائج اتفاق المتباحثون بوسط حسابي (3,566) وبوزن نسبي (0,713).
- كما يتم للحكم على الأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة ويجب أن تدرس الجوانب الكمية والمعنوية وقد أظهرت لنتائج اتفاق على هذا السؤال وبوسط حسابي قدره (4,0) وبوزن نسبي (0,8).
- كما لا يجب توسيع نطاق المراجعة إذا كانت التحريفات التي تشير إلى وقوع الغش لها قيمة غير معنوية نسبياً إذا أظهرت نتائج الأستبانة اتفاق المتباحثون وبوسط حسابي قدره (3,1) وبوزن نسبي قدره (0,62).
- وكما هو موضح في جدول رقم (3).



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1
 الفصل الثاني لسنة 2015
 اثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
 بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

جدول رقم (3)

الأوساط الحسابية والانحراف المعياري لمحاور الأستبانة

رقم السؤال *	مكونات محاور الأسئلة	متوسط القياس	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	اتفاق أو عدم الاتفاق
*	العلاقة بين كمية وكفاية الأدلة والمخاطر				
1	لغرض تقليل المخاطر على المدقق أن يبحث في علاقة الدليل أو القرينة في تحقيق أهداف التدقيق.	4,333	0,66	0,866	اتفاق
2	تؤثر العلاقة بين القرينة والدليل وطبيعة العنصر محل الفحص في تقليل مخاطر التدقيق.	4,133	0,74	0,826	اتفاق
3	تؤثر الأهمية النسبية للعنصر محل الفحص في تحديد مخاطر التدقيق.	4,3	0,66	0,86	اتفاق
4	تتناسب كلفة الحصول على لدليل أو القرينة عكسياً مع تقليل مخطر لتدقيق.	3,466	1,02	0,693	اتفاق
5	يحدد نظام الرقابة الداخلية كمية الأدلة المطلوب الحصول عليها من قبل المدقق.	4,033	1,09	0,807	اتفاق
*	متوسط محور العلاقة بين كمية وكفاية الأدلة والمخاطر والعلاقة بين حجية الأدلة والمخاطر	1,936	0,834		
1	تحدد صلاحية الوسيلة أو الأسلوب يعني الحصول على أدلة الإثبات لغرض تجاوز خطر الاكتشاف.	3,366	0,56	0,673	اتفاق
2	لغرض التخطيط لعملية التدقيق ينبغي على المدقق لتوخي في اختيار مصدر القرينة.	3,966	0,94	0,793	اتفاق
3	ينبغي أن يفحص لمدقق نظام لرقابة الداخلية قبل تحديد كيفية الحصول على القرينة.	4,633	0,78	0,927	اتفاق
4	يقلل التوقيت المناسب للحصول على القرينة من مخاطر الاكتشاف.	4,1	0,66	0,82	اتفاق
5	يوصف عامل الثقة في مصدر القرينة قوة في نظام الرقابة الداخلية.	3,866	1,00	0,773	اتفاق
6	يرتبط سلوك المدقق ولجتهاده الشخصي بالمخاطر الطبيعية للتدقيق.	4,033	0,91	0,807	اتفاق



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1
الفصل الثاني لسنة 2015
أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
بحسب استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

رقم السؤال	مكونات محاور الأسئلة	متوسط القياس	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	اتفاق أو عدم الاتفاق
*	العلاقة بين الأهمية النسبية والمخاطر				
1	تعتمد درجة الأهمية النسبية في تحديد درجة الخطر.	4,333	0,86	0,867	اتفاق
2	تزداد درجة لخطر كلما ازداد مستوى الحكم الشخصي للمدقق في تحديد مستوى الأهمية النسبية.	4,333	0,89	0,867	اتفاق
3	تقيس الأهمية النسبية مقدار وحجم درجة عدم التأكد ويقاس الخطر عدم التأكد بشكل عام.	3,566	0,81	0,713	اتفاق
4	يتم لتوصل للحكم على الأهمية النسبية في ضوء لظروف لمحيطه ويجب أن تدرس الجوانب الكمية والمعنوية.	4,000	0,63	0,8	اتفاق
5	لا يجب توسيع نطاق المراجعة إذا كانت التحريفات لتي تشير إلى وقوع الغش لها قيمة غير معنوية نسبياً.	3,1	1,04	0,62	اتفاق

تحليل العوامل المؤثرة في كمية وكفاية أدلة التدقيق والمخاطر

لغرض تحليل العوامل المؤثرة في كمية وكفاية أدلة الإثبات فقد اجري التحليل العاملي للبيانات التي أفرزتها الأستبانة في ملحق رقم (1). وعند التحليل يرى أفراد العينة أن التوقيت لمناسب للحصول على لقريئة (X9) يعد من أكثر العوامل تأثير كما أن درجة الأهمية النسبية في تحديد درجة الخطر (X12) يعتبر المتغير الثاني من حيث التأثير كما ان مقياس الأهمية لنسبية (X14) تساهم في تحديد مقدار وحجم درجة عدم التأكد وكذلك يقاس خطر عدم التأكد بشكل عام وقد اظهر التحليل العاملي بأن العوامل المؤثرة تبلغ عددها اثنا عشر عملاً ولتي كن مربع الارتباط أكثر من 50%.

والجدول الأمي يبين هذه المتغيرات والقيمة الأساسية ومربع معامل الارتباط.



جنول رقم (4)

العوامل المشتركة لمتغيرات محاور الأستبانة

المتغيرات	القيمة الأسلية	مربع معامل الارتباط
X1	1,00	0,658
X2	1,00	0,678
X3	1,00	0,598
X4	1,00	0,420
X5	1,00	0,627
X6	1,00	0,466
X7	1,00	0,263
X8	1,00	0,728
X9	1,00	0,815
X10	1,00	0,545
X11	1,00	0,674
X12	1,00	0,760
X13	1,00	0,412
X14	1,00	0,729
X15	1,00	0,516
X16	1,00	0,658
المجموع		9,503

اثبت التحليل العاملي أن المتغيرات تشكل أربعة مكونات أساسية والتي تكون مسؤولة في تحديد كمية وكفاية أداة الإثبات والتي يشتمل ستة متغيرات.

وقد بين بأن المتغيرات المؤثرة ضمن

المكونات الأول:- هي X13 و X11 و X4 وبمقدار تشعب 0,753 و 0,752 و 0,579 وهكذا المتغيرات الأخرى ضمن المكون والتي تمثل بازدياد درجة لخطر فكلما ازداد مستوى الحكم لشخصي للمدقق في تحديد مستوى الأهمية النسبية وكذلك سلوك المدقق واجتهاده لشخصي بالمخاطر الطبيعية للتدقيق وكذلك كلفة الحصول على اللليل أو لقرينة فضلاً عن إمكانية قبول المتفق لبعض الاستثناءات في تحديد درجة المخاطر إذا كانت لا تؤثر في عملية لتدقيق وليستخدم حكمه الشخصي عند تقييمه للأهمية النسبية (X16) وبمقدار تشعب 3,704.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1 الفصل الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

إما المكون الثاني: - فقد شمل خمسة متغيرات تمثلت في X1 والذي يوضح بأن تقليل المخاطر يتطلب من المدقق أن يبحث في علاقة الدليل أو القرينة في تحقيق أهداف التدقيق إما X6 فقد شمل تحديد صلاحية الوسيلة أو الأسلوب الفني للحصول على أدلة الإثبات لغرض تجاوز خطر الاكتشاف و X9 الذي يوضح بأن تقليل الوقت المناسب للحصول على القرينة من مخاطر الاكتشاف و X10 هذا المتغير يوصف عامل الثقة في مصدر الدليل قوة في نظام الرقابة الداخلية و X16 الذي يوضح عدم توسيع نطاق التدقيق إذا كانت لتحريفات لتي تشير إلى وقوع لغش فيها.

وبمقدار تشبع وكالاتي 0,531 و 0,523 و 0,505 و 0,664 و 0,560 (2,783) تشبع إجمالي.

إما المكون الثالث: - والذي شمل أربعة متغيرات وكالاتي X8 والذي يوضح بان على المدقق بان يفحص نظام الرقابة الداخلية قبل تحديد كفاية الحصول على لقرينة إما X5 و X11 واللذان يوضحن بان لنظام الرقابة الداخلية أهمية في تحديد كمية الأدلة المطلوب الحصول عليها من قبل المدقق كما يرتبط سلوك المدقق واجتهاده الشخصي بالمخاطر الطبيعية للتدقيق إما X15 والذي يوضح للحكم على الأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة مع دلالة الجوانب الكمية المعنوية وبمقدار تشبع إجمالي (2,503).

إما المكون الرابع: - الذي شمل على متغيرين فقط هما X2 و X9 واللذان يوضحن تأثير علاقة بين الدليل وطبيعة العنصر مط لفحص في تقليل المخاطر وتقليل التوقيت المناسب للحصول على الدليل من مخاطر الاكتشاف وبمقدار تشبع إجمالي (1,397).

من خلال تحليل الجدول الخالص بالأهمية لنسبية تين أن هناك سبعة عوامل ضمن المكون الأول:-

المكون الأول: - تمثل الأهمية الكبيرة في تحلي الظاهرة موضوع البحث وقد جاء المتغير X12 في مقدمة هذه العوامل حيث بين أن درجة الأهمية في تحديد درجة الخطر ودرجة ارتباط بلغت 0,757 ثم X14 جاء بالمرتبة الثانية من حيث الأهمية ودرجة ارتباط بلغت 0,753 ثم X3 بالمرتبة الثالثة ودرجة ارتباط 0,729 و X4 ودرجة ارتباط 0,579 و X13 ودرجة ارتباط 0,551 و X1 ودرجة ارتباط 0,535 و X16 ودرجة ارتباط 0,534.

وعد تحليل المكون الثاني: - في الجدول تبين بأن هناك خمسة عوامل تحتل الأهمية الأول في تحليل الظاهرة وفي مقدمة هذه العوامل هو X10 وتوضح بان درجة الارتباط لها قدرها 0,664 ثم X16 بالمرتبة الثانية ودرجة ارتباط 0,560 و X1 ودرجة ارتباط 0,531 و X6 ودرجة ارتباط 0,523 وأخيراً X9 ودرجة ارتباط 0,505.

إما المكون الثالث: - فقد وجد بأن ثلاثة متغيرات يمثل الأهمية الكبيرة في عملية تحليل الظاهرة موضوع البحث وهي كالاتي X5 ودرجة ارتباط 0,625 و X9 ودرجة ارتباط 0,694 و X15 ودرجة ارتباط 0,559.

إما المكون الرابع: - فقد شمل عمليتين يمثلان الأهمية لنسبية في تحليل الظاهرة وهي X9 ودرجة ارتباط 0,710 و X2 ودرجة ارتباط 0,687. وكما موضح في الجدول رقم (5)



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1
العدد الثاني لسنة 2015
أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
بحسب استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

جول رقم (5)

مكونات التحليل العملي (المتغيرات، مقدار التتبع)

المكون الرابع		المكون الثالث		المكون الثاني		المكون الأول	
مقدار التتبع	المتغيرات	مقدار التتبع	المتغيرات	مقدار التتبع	المتغيرات	مقدار التتبع	المتغيرات
0,687	X2	0,625	X5	0,531	X1	0,535	X1
0,710	X9	0,694	X8	0,523	X6	0,729	X3
1,397		0,625	X11	0,505	X9	0,579	X4
		0,559	X15	0,664	X10	0,757	X12
		2,503		0,560	X16	0,550	X13
				2,783		0,753	X14
						0,534	X16
						4,437	



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1
الفصل الثاني لسنة 2015
أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
بحسب استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

جول رقم (6)

الأهمية النسبية لمكونات والمتغيرات الخاصة بكل مكونات

المكون الرابع	المكون الثالث	المكون الثاني	المكون الأول	المتغيرات
-	-	0,531	0,535	1 . لغرض تقليل المخاطر على المدقق أن يبحث في علاقة للدليل أو القرينة في تحقيق أهداف التدقيق.
-	-	-	-	2 . تؤثر العلاقة بين القرينة والدليل وطبيعة العنصر محل الفحص في تقليل مخاطر التدقيق.
-	-	-	0,7	3 . تؤثر الأهمية النسبية للعنصر محل الفحص في تحديد مخاطر التدقيق.
-	-	-	0,579	4 . تتناسب كلفة الحصول على الدليل أو القرينة عكسياً مع تقليل مخاطر التدقيق .
-	0,625	0,483	-	5 . يحدد نظام الرقابة الداخلية كمية الأدلة المطلوب الحصول عليها من قبل لمدقق.
-	-	0,523	-	6 . تحدد صلاحية الوسيلة أو الأسلوب الفني الحصول على أدلة الإثبات لغرض تجاوز خطر الاستكشاف.
-	-	-	-	7 . لغرض لتخطيط لعملية التدقيق ينبغي على المدقق التوخي في لختيار مصدر القرينة.
-	0,694	-	-	8 . ينبغي أن يفحص لمدقق نظام الرقابة الداخلية قبل تحديد كفاية الحصول على القرينة.
0,710	-	0,505	-	9 . يقلل التوقيت المناسب للحصول على القرينة من مخاطر الاكتشاف.
-	-	0,664	-	10 . يوصف عامل الثقة في مصدر لقرينة قوة في نظام الرقابة الداخلية.
-	0,625	-	-	11 . يرتبط سلوك المدقق ولجتهاده الشخصي بالمخاطر لطبيعية لتدقيق.
-	-	-	0,757	12 . تعتمد درجة الأهمية لنسبية في تحديد درجة



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1
العدد الثاني لسنة 2015
أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
بحسب استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

الخطر .				
13 . تزداد درجة الخطر كلما ازداد مستوى الحكم الشخصي للمدقق في تحديد مستوى الأهمية النسبية.	-	-	0,551	-
14 . تقيس الأهمية النسبية مقدار وحجم درجة عدم التأكد ويقاس الخطر عدم التأكد بشكل عام.	-	-	0,753	-
15 . يتم التوصل للحكم على الأهمية لنسبية في ضوء لظروف لمحيطه ويجب أن تدرس الجوانب الكمية والمغوية.	-	0,559	-	-
16 . لا يجب توسيع نطاق لمراجعة إذا كانت التحريفات لتي تشير إلى وقوع الغش لها قيمة غير معنوية نسبياً.	-	-	0,534	0,560

4- الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: - الاستنتاجات

- 1 . أن الحصول على أدلة إثبات كافية وموضوعية لا يرتبط بالسجلات والمستندات لمحاسبية فحسب بل يتوسع ليشمل معلومات غير مالية، فعلى الرغم من أن تقدير المدقق وحكمة الشخصي المبني على الخبرة والمهارة والتأهلي المهني إلا أن معيار التدقيق الدولي (501) (SAS) حدد اعتبارات إضافية منها مخاطر الاكتشاف والرقابة والمخاطر لداخلية والأهمية لنسبية وكهاية الإجراءات الداخلية الموضوعية من قبل الإدارة.
- 2 . تعتمد كمية أدلة الإثبات على مستوى تحقيقها للهدف فقد لا يكون دليل إثبات واحد كفاياً لتحقيق الهدف من التدقيق إذ أن لجرد الفعلي للمخزون دليل إثبات على وجود لمخزون لأننا نحتاج إلى دليل آخر لإثبات ملكيته.
- 3 . أوضحت التحليلات لنظرية وجود علاقة وطيدة بين وسائل الحصول على أدلة الإثبات وإجراءات تقييم لمخاطر، إذ أن لهدف من تقييم لمخاطر هو تمكين المدقق من تكوين فكرة أولية حول النشاط المراد تدقيقه لكي تأخذ بعين الاعتبار عند جمع الأدلة وإجره الاختبارات الجوهرية، هذا من جهة ومن جهة أخرى هناك علاقة بين المخاطر والأهمية النسبية، إذ يمثل الأول مقياساً لعدم التأكد وتمثل الأهمية النسبية مقياساً ومقداراً لحجم الخطر وهكذا كلما زاد حجم الخطر زاد الأهمية النسبية للعنصر قيد التدقيق وازدادت الحاجة للحصول على أدلة إثبات إضافية.
- 4 . أن تقدير المخاطر وتحديد الأهمية النسبية تساعد المدقق في تقليل لجهد والوقت والكف في الحصول على أدلة إثبات وتقليل الاختبارات وتجاوز الخلافات مع الإدارة والعاملين في شركة قيد لتدقيق.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1 الفصل الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحسب استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

- 5 . أظهرت نتائج التظليل لميداني للبحث وجود علاقة بين كمية وكفاية أدلة الإثبات والمخاطر، فقد أيد المستبأون جميع العوامل لتي تخل في تحديد هذه العلاقة بمتوسط مقداره (4,2) وانحراف معياري مقداره (0,834). ومثل عامل علاقة الدليل مع تحقيق أهداف التدقيق أهم العوامل في هذه العلاقة.
- 6 . من حيث تحليل تأثير العوامل الخاصة بكهية وكفاية أدلة الإثبات اوجد التظليل العاملي (Path and y sis) اتفق أفراد العينة على أن التوقيت المناسب يعد من أكثر العوامل تأثيراً بمعامل ارتباط مقدار (0,815) ويليه في التأثير درجة الأهمية النسبية وهكذا بقية العوامل مما يستنتج منه أن جميع العوامل لها تأثيرات متباينة وبأكثر من (50%).
- 7 . أن تقدير مخاطر التدقيق يمكن أن يساعد المدقق في أداء مهامه منها تحديد حجم ونوع أدلة الإثبات وتحديد طبيعة ووقت ومدى إجراءات لتدقيق .
- 8 . وضع تصور لما يتوقع مولجته من مخاطر إنشاء عملية التدقيق وتحديد وقت لمستلزمات التدقيق بصورة أكثر فاعلية.

ثانياً: - التوصيات

- 1 . على المدقق الأخذ بعين الاعتبار الاعتبارات التي حددها معيار التدقيق الدولي (SAS) (501) عند تقدير حجية الأدلة وتحديد درجة الاعتماد عليها فضلاً عن التأم مراقب الحسابات باعتماد جميع الأدلة ولمعايير لتي تمكن من إبداء رأي في محاييد بعلة وصق البيدات المالية.
- 2 . لتحقيق الإقناع في أدلة الإثبات على لمدقق أن يجري موازنة بين المحددات الأربعة (لملائمة، الكفاية، الصلاحية، والتوقيت) فلا يمكن أن نضحي بكفاءة على حساب كمية الأدلة، كما لا يمكن التضحية بالموضوعية على حساب التوقيت المناسب.
- 3 . يُمثل تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقدير مخاطر التدقيق مخاطر التدقيق الخطوة الأولى التي ينبغي أن يقوم بها المدقق قبل البحث عن الوسائل اللازمة للحصول على أدلة الإثبات لأن العلاقة بين كفاءة نظام الرقابة الداخلية وكفاية أدلة الإثبات علاقة عكسية فكما كان نظام لرقابة الداخلية قوياً احتاج المدقق إلى عدد أقل من أدلة الإثبات. وكما كاذت المخاطر عالية لحتاج إلى عدد أكبر من أدلة الإثبات (علاقة طردية).
- 4 . نوصي ب إجراء أبحاث مستعلبية تتعلق بالعلاقة بين كمية وكفاية أدلة الإثبات والحد من لتلاعب والاختلاس والغش ،والعلاقة بين الكفاءة وكفاية أدلة الإثبات وزيادة الثقة في التقاريرلمالية المدققة .
- 5 . الاهتمام بتقدير مخاطر قبل وإثناء تنفيذ عملية التدقيق مع الأخذ في الحسب العوامل في تقدير تلك المخاطر وعليه نوصي بتقدير مستوى منخفض من تلك المخاطر لضمان درجة أكبر من الاطمئنان بسلامة رأي مراقب الحسابات.
- 6 . الاهتمام بالمخاطر التي يمكن أن تؤدي إلى تعرض العملية التدقيقية للفشل بسبب الإنتاج غير الصحيح الناتج عن الخطأ في التفسير والإخفاق في تطبيق إجراءات التدقيق.



مجلة دراسات محاسبية ومالية - المجلد العاشر - العدد 1 العدد الثاني لسنة 2015 أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

المصادر

- 1 . ابو نصار، د. محمد/ حميدان، د. جمعه/ معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية/ الجوانب النظرية والعملية/ كلية العلوم الإدارية/ عمان/ 2009.
- 2 . القاضي/ د. حسين وآخرون/ دل الثقافة للنشر والتوزيع/ 2007.
- 3 . جمعة، د. احمد حلمي/ المنخل إلى التدقيق والتأكد لحديث/ عمان/ 2009.
- 4 . جمعة، د. احمد حلمي/ نظم المعلومات المحاسبية/ عمان/ 2007.
- 5 . طوة، د. رضوان/ النموذج المحسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير/ دار وائل للنشر/ 2006.
- 6 . مطر، د. محمد/ مبادئ لمحاسبة المالية/ مشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح/ دار وائل للنشر/ 2007.
- 7 . مجلس معايير المحاسبة الدولي/ الاتحاد الدولي للمحاسبين والمدققين/ 2007.
- 8 . المعايير الدولية لممارسة العمل لتدقيقي ولتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة/ 2007.
- 9 . حلمي، د. احمد/ المنخل إلى التدقيق والتأكد لحديث/ عمان/ 2009/ دار صفاء للنشر والإعلان.
- 10 . محمد، د. حامد طليعة/ أصول المراجعة/ عمان/ 2012.
- 11 . الوردان، خلف عبد الله/ التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق/ عمان/ 2006/ مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.
- 12 . ممدوح، د. حسين احمد والقاضي د. حسين يوسف/ مراجعة الحسابات لمتقمة الإطار النظري والإجراءات العملية/ عمان/ 2009.
- 13 . جمعه، د. احمد حلمي/ تطوير معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد أخلاقيات لمهنة/ عمان/ 2009.
- 14 . وليم توماس/ تعريب د. احمد حامد حجاج/ د. سعيد كمال/ د. سلطان جابر السلطان/ المراجعة بين النظرية والتطبيق/ المملكة العربية السعودية/ 2009.
- 15 . عبد الله، د. خالد أمين/ علم تدقيق الحسابات النامية النظرية والعملية/ عمان/ دار وائل للنشر/ 2001.
- 16 . ارنيز الفين/ لويك جيمس/ ترجمة د. محمد عبد القادر الواسطي و د. احمد حامد حجاج/ الرياض/ 2010.
- 17 . ارنيزرلويك/ المراجعة منخل متكامل/ ط/ الأولى/ 2009.
- 18 . مجلس المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق/ الاتحاد لدولي للمحاسبين.

19. Aneliting Practices (APB), 1995, "Accounting and Internal Control Systems and Audit Risk Assessments- SAS 300", APB Publications.

20. Internal Federation of Accountants (IFAC), (2005), Handbook of International, Assurance, and Ethics Pronoun Cements, IFAC International Publications.

21 . مجلس المعايير المحاسبية والرقابية، (2000)، "دراسة وتقويم نظم الرقابة لداخلية- دليل لتدقيق رقم (4)".

22. Callahan, Patrick & Henry R. Jaenicke, & Donald L Neebes, (1988), "SASNOS, 56 and 58: Increasing Audit Effectiveness" Journal of Accountancy, (Ocxober): 56-68.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1
العدد الثاني لسنة 2015
أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

- 23 . لمنجد في اللغة والإعلام/ دار الشرق/ بيروت/ 2005 /ص118.
24 . جمعة، د. احمد حلمي/ تطور معايير التدقيق والتأكيد لدولية وقواعد أخلاقيات المهنة/ عمان/ 2008.
25 . حجازي/ د. وجي حامد/ لمعايير الدولية للمراجعة شرح وتطيل/ الإسكندرية/ 2010/ دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر.

استمارة استنابنه

الأستاذ الفضل

تحية طيبة...

الاستبانة التي بين يديك معدة من قبل الباحث لإغراض بحثية صرفة ولما نتوسمه بكم من خيرة ودراية في مجال الاختصاص نرغب بالعرف على آرائكم بشأن الأسئلة الواردة فيها والتي تتعلق بموضوع بحثنا الموسوم (أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق/ بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق).
أملين أبداء لعناية اللازمة بالإجابة عن الأسئلة من خلال وضع إشارة (✓) في الحقل المناسب أمام كل سؤال شكركم أن كان فيها سهاب وصبركم أن وجدت فيها ميل أو انحراف عن الأسس التي تعتقدها غير متوفرة فيها.

مع فائق شكرنا وتقديرنا...

الباحث

يونس عباس أكبر

تدريسي في معهد الإدارة/ الرصافة



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1
 الفصل الثاني لسنة 2015
 اثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
 بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق

محاور الاستبانة:-

لا اتفق بشدة	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق بشدة	العلاقة بين كمية وكفلية الأدلة والمخاطر	المحور الأول
1	2	3	4	5		
					لغرض تقليل المخاطر على المدقق ان يبحث في علاقة الدليل أو القرينة في تحقيق أهداف التدقيق.	س1:
					تؤثر العلاقة بين القرينة والدليل وطبيعة لعنصر محل الفحص في تقليل مخاطر التدقيق.	س2:
					تؤثر الأهمية النسبية للعنصر محل الفحص في تحديد مخاطر التدقيق.	س3:
					تناسب كلفة الحصول على الدليل أو القرينة عكسياً مع تقليل مخاطر لتدقيق.	س4:
					يحدد نظام الرقابة لداخلية كمية الادلة المطلوب الحصول عليها من قبل المدقق.	س5:
					العلاقة بين حجية الأدلة والمخاطر	المحور الثاني
					تحدد صلاحية الوسيلة أو الأسلوب الفني الحصول على أدلة الإثبات لغرض تجاوز خطر الاستكشاف.	س1:
					لغرض التخطيط لعملية التدقيق ينبغي على المدقق التوخي في اختيار مصدر القرينة.	س2:
					ينبغي ان يفحص لمدقق نظام الرقابة الداخلية قبل تحديد كفاية الحصول على القرينة.	س3:
					يقلل التوقيت المناسب للحصول على القرينة من مخاطر الاستكشاف.	س4:
					يوصف عامل الثقة في مصدر القرينة قوة في نظام لرقابة الدلخلية.	س5:
					يرتبط سلوك المدقق ولجتهاده لشخصي بالمخاطر الطبيعية للتدقيق.	س6:
					العلاقة بين الأهمية النسبية والمخاطر	المحور الثالث
					تعتمد درجة لأهمية النسبية في تحديد وجة الخطر.	س1:
					تؤداد درجة لخطر كلما ازداد مستوى الحكم الشخصي للمدقق في تحديد مستوى الأهمية النسبية.	س2:
					تقيس الأهمية النسبية مقدار وحجم درجة عدم التأكد ويقيس الخطر عدم التكد بشكل عام.	س3:
					يتم لتوصل لحكم على الأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة ويجب أن تدرس الجوانب الكمية والمعنوية.	س4:
					لا يجب توسيع نطاق المواجهة إذا كانت التحريفات التي تشير إلى وقوع الغش لها قيمة غير معنوية نسبياً.	س5:



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 1
العدد الثاني لسنة 2015
أثر كفاية وحجية أدلة الإثبات في مخاطر التدقيق
بحث استطلاعي لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق