

المحاضرة 05: مخاطر التدقيق والاهمية النسبية

أولاً: مفهوم الأهمية النسبية:

تُعرف الأهمية النسبية بأنها مقدار الحذف أو الخطأ في المعلومات المالية والذي من شأنه، في ضوء الظروف المحيطة، أن يؤثر في القرارات الاقتصادية التي يتخذها مستخدمو القوائم المالية اعتماداً على تلك المعلومات. ويُعد الحكم المهني للمُدقق عنصراً جوهرياً في تقدير الأهمية النسبية.

ثانياً: أهمية الأهمية النسبية في عملية التدقيق:

تُستخدم الأهمية النسبية لتوجيه عدد من الجوانب المحورية في عملية التدقيق، من أبرزها:

- تحديد طبيعة، توقيت، ومدى إجراءات التدقيق.
- تقييم أثر الأخطاء والتحريفات على مصداقية القوائم المالية.
- تحديد مدى ونوع إجراءات تقييم مخاطر التدقيق.

ثالثاً: الخصائص الأساسية للأهمية النسبية:

- **الحكم المهني:** لا توجد قيمة رقمية ثابتة يمكن اعتمادها دائماً لتحديد الأهمية النسبية، تعتمد بشكل رئيسي على تقدير المُدقق وفقاً للظروف المحيطة بكل عملية تدقيق، إلا أنه هناك مقاييس شائعة تنص أنه إذا كانت الأخطاء $\leq 10\%$ من الأساس الملائم، تُعد الأخطاء ذات أهمية نسبية وتؤثر على قرارات مستخدمي القوائم المالية. وإذا كانت الأخطاء $\geq 5\%$ ، غالباً ما تُعد غير هامة ولا تستدعي تعديلات كبيرة، وإذا تراوحت الأخطاء بين 5% و 10% يُتخذ القرار بناءً على الظروف الخاصة ودلائل الإثبات المتاحة للمُدقق.
- **المتطلبات القانونية:** بعض القوانين والمعايير المهنية تلزم بالإفصاح عن بنود معينة في القوائم المالية، عدم الإفصاح عن هذه البنود يُعتبر حذفاً جوهرياً وقد يؤدي إلى تقارير مدقق متحفظة أو سلبية.
- **طبيعة الأهمية النسبية:** تُدرس الأهمية النسبية على مستويين رئيسيين:
 1. على مستوى القوائم المالية ككل: لتقييم مدى تأثير الأخطاء أو الحذف على الصورة العامة.
 2. على مستوى الحسابات الفردية أو الإفصاحات النوعية: لتحديد مدى أهمية بند معين حتى وإن كان أثره المالي صغيراً.

رابعاً: أنواع الأهمية النسبية:

1. **الأهمية النسبية الشاملة:** تمثل الحد الأعلى للخطأ المقبول في القوائم المالية كوحدة واحدة، مع الحفاظ على العدالة والصدق في العرض.
2. **الأهمية النسبية المخصصة:** تُستخدم لتحديد حدود الأخطاء المقبولة على مستوى فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات.

خامساً: مراحل تطبيق الأهمية النسبية في التدقيق

1- مرحلة التخطيط:

محاضرات موجهة لطلبة السنة الثالثة محاسبة المركز الجامعي ميلة للدكتورة عون صبرينة في التدقيق المحاسبي

- تحديد الحسابات الجوهرية المحتملة.
- وضع تقدير مبدئي لمستوى الأهمية النسبية.

2- مرحلة تنفيذ الإجراءات:

- استخدام الأهمية النسبية لتحديد حجم العينة.
- تسجيل الانحرافات وتحليلها.

3- مرحلة تقييم النتائج:

- مقارنة إجمالي الانحرافات المكتشفة بالتقدير المبدئي.
- اتخاذ القرار بشأن طلب التعديلات أو توسيع الاختبارات.

ثانياً: تعريف مخاطر التدقيق

تعددت التعريفات التي تناولت "خطر التدقيق" في الأدبيات المحاسبية، ويُقصد به عمومًا احتمال أن يصدر المدقق رأيًا غير سليم حول القوائم المالية التي تحتوي على تحريفات جوهرية دون أن يتم اكتشافها خلال عملية التدقيق. "احتمالية أن يُبدي المدقق رأيًا غير دقيق بسبب عدم اكتشافه لتحريفات جوهرية في القوائم المالية موضع الفحص". ويُعد تقدير خطر التدقيق ضرورة أساسية في عملية التخطيط وتقييم أدلة المراجعة. وقد أوصى **مجمع المحاسبين الأمريكيين** بضرورة أن يخطط المدققون أعمالهم لضمان بقاء مستوى الخطر عند الحد الأدنى المقبول بما يكفل إصدار رأي مهني مناسب.

ثانياً: أنواع مخاطر التدقيق

1- المخاطر الملازمة (Inherent Risk)

هي القابلية لحدوث خطأ جوهري في نوع معين من الحسابات أو العمليات دون النظر إلى فعالية الرقابة الداخلية. وتزداد هذه المخاطر كلما كانت العمليات معقدة أو عرضة للتقدير الذاتي أو للغش.

2- المخاطر الرقابية (Control Risk)

تمثل احتمال عدم قدرة نظام الرقابة الداخلية على منع أو اكتشاف وتصحيح التحريفات الجوهرية في الوقت المناسب. وهي تعكس قصورًا في تصميم الرقابة أو تنفيذها، وقد تكون هذه المخاطر قائمة حتى في ظل نظام فعال بسبب حدود الرقابة.

3- مخاطر الاكتشاف (Detection Risk)

هي الخطر الناتج عن فشل إجراءات التدقيق - مهما كانت مصممة جيدًا - في كشف الأخطاء أو التحريفات الجوهرية في رصيد معين أو معاملة معينة. ويمكن تقليل هذه المخاطر من خلال تحسين تصميم وتوسيع نطاق اختبارات التدقيق.

ثالثاً: مستويات مخاطر التدقيق:

1. المخاطر المخططة (Planned Risk):

هي التقديرات الأولية التي يضعها المدقق قبل تنفيذ إجراءات المراجعة، بناءً على تقييم مبدئي للبيئة الرقابية والمالية للمنشأة.

محاضرات موجهة لطلبة السنة الثالثة محاسبة المركز الجامعي ميله للدكتورة عون صبرينة في التدقيق المحاسبي

2. المخاطر النهائية (Final Risk) :

تمثل المستوى النهائي الذي يقدّره المدقق بعد إتمام كافة إجراءات الفحص التحليلي والتفصيلي.

3. المخاطر الفعلية (Actual Risk) :

تمثل المستوى الحقيقي للخطر الموجود ضمناً، والذي لا يمكن تحديده بدقة من قبل المدقق، وإنما يُفترض وجوده نظرياً.

رابعاً: الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق:

تُعد كل من الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق من المفاهيم الجوهرية والمترابطة في عملية المراجعة، إذ لا يمكن الفصل بينهما نظرياً أو عملياً. فبينما تمثل مخاطر التدقيق مقياساً لعدم التأكد المرتبط بإبداء رأي غير دقيق في القوائم المالية، تُعد الأهمية النسبية مقياساً للحجم الذي يُحدد متى يكون الخطأ أو التحريف مؤثراً على متخذ القرار.

1- العلاقة في مرحلة تخطيط أعمال التدقيق

خلال مرحلة التخطيط، يُعنى المدقق بتقييم العوامل والظروف التي قد تؤدي إلى تحريفات جوهرية في القوائم المالية. ويُستخدم تقدير الأهمية النسبية لتحديد:

- الوحدات أو المفردات التي ستخضع للاختبار.
 - مدى الحاجة إلى استخدام الإجراءات التحليلية.
 - ما إذا كان سيتم الاعتماد على أسلوب المعاينة أو الفحص الشامل.
- وبعد هذه القرارات، يتم تصميم الإجراءات التي من شأنها تقليل مستوى خطر التدقيق إلى الحد المقبول مهنيّاً.

2- طبيعة العلاقة بين الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق

تُعد العلاقة بين هذين المفهومين علاقة عكسية، حيث:

- كلما زادت الأهمية النسبية (أي ارتفع الحد الأدنى للتحريف المؤثر)، انخفض مستوى مخاطر التدقيق المقبولة، مما يعني أن المدقق قد يقبل بمستوى أعلى من الخطر إذا كان تأثير الأخطاء المحتملة ضئيلاً.
- والعكس صحيح: كلما انخفضت الأهمية النسبية، أي أصبح حتى التحريف الصغير يعتبر جوهرياً، زادت الحاجة إلى خفض خطر التدقيق إلى أدنى مستوى، ما يتطلب إجراءات أكثر دقة وشمولاً.

3- الدلالات المهنية للعلاقة بين الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق

يمكن استخلاص عدد من التفسيرات المهنية الهامة لهذه العلاقة، منها:

1. انخفاض الأهمية النسبية يعني أن المدقق بحاجة إلى اكتشاف أخطاء صغيرة نسبياً، وبالتالي فإن احتمال فشله في اكتشاف التحريفات يزيد، مما يرفع من مخاطر التدقيق.
 2. للحفاظ على مستوى خطر تدقيق مقبول مع خفض الأهمية النسبية، يجب على المدقق تكثيف حجم وعمق أدلة الإثبات. ويرجع ذلك إلى العلاقة العكسية بين مخاطر الاكتشاف وكمية أدلة الإثبات.
- انخفاض الأهمية النسبية يؤدي إلى ضرورة خفض خطر الاكتشاف.

محاضرات موجهة لطلبة السنة الثالثة محاسبة المركز الجامعي ميلة للدكتورة عون صبرينة في التدقيق المحاسبي

○ خفض خطر الاكتشاف يستلزم زيادة أدلة الإثبات (سواء من حيث الكم أو الجودة).

3. يساعد فهم هذه العلاقة في تحديد:

○ مدى، وتوقيت، وطبيعة الإجراءات التدقيقية.

○ مدى الاعتماد على الرقابة الداخلية أو الحاجة للتوسع في الفحص الميداني.

تم اعدادها بالاعتماد على: أحمد قايد نورالدين، بن زاف لبنى، تطبيق مفهوم الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة محمد خيضر بسكرة.