أدلة الإثبات

1. **تعريف أدلة الإثبات:** تمثل أدلة الإثبات ركيزة لرأي المدقق في القوائم المالية موضع فحصه، وتعرف أدلة الإثبات بأنها نظام يحتوي على مجموعة متماسكة من الأساليب المبنية بطريقة موضوعية تحقق التأكد أو عدم التأكد من أحد الأحداث الاقتصادية التي تحققت وتؤدي إلى تطابق هذه الأدلة وتلك المعايير الموضوعة لتوصيل النتائج إلى المستفيدين منها.

بين معيار التدقيق الدولي (رقم 500) أن أدلة التدقيق تعني المعلومات التي يستخدمها المدقق للتوصل إلى الاستنتاجات التي يبنى عليها رأي المدقق، وتشمل أدلة التدقيق كلا من المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية التي تدعم البيانات المالية والمعلومات الأخرى.

أما معيار التدقيق الجزائري بعنوان العناصر المقنعة (رقم 500)، فقد عرفها على أنها كل المعلومات التي جمعها المدقق قصد الوصول إلى نتائج لتأسيس رأيه، وتتضمن:

- المعلومات المتضمنة في المحاسبة والمؤدية إلى إعداد الكشوف المالية كالقيود المحاسبية القاعدية (الموازنة، دفتر الأستاذ، دفتر اليومية)، والوثائق الإثباتية (الفواتير، العقود، الصكوك، بيان التحويل...إلخ)، والتي تشكل مصدرا مهما للعناصر المقنعة؛
- المعلومات الأخرى المجمعة من وثائق أخرى كمحاضر الإجتماعات، التأكيدات الخارجية، تقارير المحللين، معطيات قابلة للمقارنة عن المنافسين، دليل المراقبة الداخلية وكل المعلومات المتاحة والتي تمكنه من الوصول إلى استنتاجات مبنية على يقين.

العناصر المقنعة تراكمية في طبيعتها، إذ يتم جمعها أساسا عن طريق أداء إجراءات أثناء التدقيق. لكن يمكنها ان تتضمن كذلك معلومات يتم التحصل عليها من مصادر أخرى ناتجة عن تدقيقات سابقة أو عن أعمال خبراء معينين من طرف الإدارة.

2. **الشروط الواجب توفرها في أدلة الإثبات:**

يجب ان تتوفر أدلة الإثبات على بعض الشروط حتى تفي بالغاية المنشودة منها، من أهمها نذكر ما يلي:

1.2. **الكفاية في الأدلة:** المقصود بكفاية دليل الإثبات هو أن تكون كمية الأدلة المعقولة متاحة لتدعيم وتأكيد رأي المدقق، حيث تستخدم العينات غالبا لتحديد وجمع الأدلة، لذا فإن العينة يجب أن تكون كبيرة وتكفي لتقديم أساس معقول لتكوين رأي المدقق؛

2.2. **صلاحية أدلة الإثبات:** حتى تتحقق صلاحية دليل الإثبات يجب أن يكون يتوفر على ما يلي:

أ. **ملاءمة دليل الإثبات:** الدليل الملائم هو ذو العلاقة الوثيقة بأهداف التدقيق، حيث أن عملية جمع الأدلة يجب أن تكون منهجية ومنسقة، فعند تدقيق أي حالة يجب البدء بتحديد الأهداف الواجب تحقيقها، ثم تعيين إجراءات جمع الأدلة الضرورية لتحقيق هذه الأهداف وأخيرا فإنه يجب تقييم الادلة قبل الاعتماد عليها في إبداء الرأي بخصوص حالة المؤسسة، وعادة ما يتم تلخيص الإجراءات المتبعة خلال التدقيق مرفقة بأدلة الإثبات فيما يعرف بأوراق التدقيق التي يحتفظ بها المدقق كتدعيم لرأيه الفني مع تبيان احترامه لمعايير ومبادئ التدقيق؛

ب. **موضوعية دليل الإثبات:** يمكن أن يكون دليل الإثبات موضوعي أو ذاتي، وكلما زادت موضوعية دليل الإثبات كلما زادت قابلية الاعتماد عليه، وبالتالي صلاحيته، وعلى النقيض من ذلك فإنه كلما زادت ذاتية دليل الإثبات كلما قل الاعتماد عليه. ويعتمد المدققون على مزيج من أدلة الإثبات الموضوعية والذاتية، فعند تقييم حسابات المدينون يستخدم المدقق دليل إثبات موضوعي يتم الحصول عليه من المصادقات وفحص مستندات معينة مثل: مستند الشحن، فاتورة البيع، بالإضافة إلى أنه قد يستخدم دليل إثبات شخصي من الردود على الاستفسارات المقدمة من الإدارة. وقد يكون أمام المدقق دليل إثبات ذاتي يعتمد عليه فقط وذلك عندما يقوم بتقييم الأثر المحتمل لدعوى قضائية جديدة مرفوعة ضد العميل، حيث يعتبر دليل الإثبات هو الدليل الوحيد المتاح الحصول عليه لأنه يأتي من آراء الإدارة ومستشارها القانوني؛

ت. **أهلية مقدم المعلومات:** عند تقييم أهلية او إمكانية الاعتماد على مقدم دليل الإثبات، فإن المدقق يقوم بدراسة ما إذا كان المصدر خارجيا أم داخليا، ويتضمن دليل الإثبات الداخلي معلومات يتم الحصول عليها من ردود العميل على الاستفسارات ومن المستندات، على سبيل المثال فواتير البائعين التي يتم إعدادها خارجيا وليس من خلال العميل. وهناك خمسة محددات للأهلية تتمثل في ما يلي:

- استقلال مصدر الدليل؛
- فعالية الرقابة الداخلية لدى العميل إذا كان مصدر الدليل الداخلي؛
- المعرفة المباشرة للمدقق: فمثلا حضور المدقق للجرد الفعلي للمخزون يعطي دليلا أكثر أهلية مما لو قدمت الإدارة نتيجة هذا الجرد دون حضور المدقق؛
- درجة تأهيل الأفراد معدي الدليل؛
- درجة الموضوعية في الدليل: فمثلا الأدلة الخارجية اكثر موضوعية عادة من مثيلاتها الداخلية.

ث. **التوقيت المناسب لدليل الإثبات:** يقوم المدققون بدراسة التوقيت المناسب للحصول على دليل إثبات التدقيق عند تقييم صلاحيته، ويعتبر التوقيت المناسب أمرا هاما لاسيما بالنسبة للحسابات التي تتغير بسرعة، فدليل الإثبات الذي يتم جمعه بشأن رصيد حساب في نهاية السنة يوفر أكثر من دليل إثبات بخصوص الرصيد في نهاية السنة مقارنة بدليل الإثبات الذي يتم جمعه بخصوص الرصيد في تاريخ آخر.

3. المعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات

يمكن تلخيص المعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات من خلال الجدول الموالي:

الجدول (رقم01): المعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات

المعايير الدولية للتدقيق			المعايير الجزائرية للتدقيق		
رقم المعيار	اسم المعيار	شكل الإصدار	رقم المعيار	اسم المعيار	شكل الإصدار
500	أدلة التدقيق	مجموعة معايير التدقيق الدولية ما بين	500	العناصر المقنعة	المقرر رقم 150 المؤرخ في 11أكتوبر 2016
501	أدلة التدقيق –إعتبارات		501	العناصر المقنعة -اعتبارات	المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر

	محددة لبنود مختارة.	599-500		خاصة-	2018
505	المصادقات الخارجية	الصادرة يوم 15 ديسمبر 2009.	505	التأكيدات الخارجية	المقرر رقم 2 المؤرخ في 4فيفري 2016
510	إرتباطات التدقيق لأول مرة -الأرصدة الافتتاحية-		510	مهام التدقيق الاولية – الأرصدة الإفتتاحية-	المقرر رقم 150 المؤرخ في 11أكتوبر 2016
520	الإجراءات التحليلية		520	الإجراءات التحليلية	المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس2017
530	العينات في التدقيق		530	السبر في التدقيق	المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018
540	تدقيق التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة		540	تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة	المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018
550	الأطراف ذات العلاقة		غير موجود	لم يصدر بعد	لم يصدر بعد
560	الأحداث اللاحقة		560	أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة	المقرر رقم 2 المؤرخ في 4فيفري 2016
570	الإستمرارية		570	استمرارية الاستغلال	المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس2017
580	الإفادات المكتوبة		580	التصريحات الكتابية	المقرر رقم 2 المؤرخ في 4فيفري 2016

4. إجراءات التدقيق المتعلقة بجمع العناصر المقنعة:

- تفتيش التسجيلات او الوثائق؛
- تفتيش الأصول العينية؛
- الملاحظة المادية؛
- طلبات المعلومات؛
- التأكيدات الخارجية؛
- المراقبة المحاسبية؛
- إعادة التنفيذ؛
- الإجراءات التحليلية. (لمزيد من التفصل راجع المعيار الجزائري للتدقيق رقم 500)