استخدام العينات في التدقيق

أولاً: الاسباب التي إلى استخدام العينات في التدقيق

في بداية تطور التدقيق كان يتبع التدقيق الشامل اي التدقيق ١٠٠% للأنشطة ولكن هناك عوامل ادت الى التحول الى التدقيق الاختباري منها:

١- توسع حجم المشاريع مما أصبح عملية تدقيقها ١٠٠% عملية مكلفة تحتاج الى وقت وجهد وتكاليف عالية.

٢- تغير اهداف المدقق الخارجي من اكتشاف الأخطاء الى ابداء الرأي في القوائم المالية.

٣- زيادة الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية حيث أصبحت من مسؤولية الادارة اكتشاف المخالفات وبالتالي عليها زيادة الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية.

٤- نجاح استخدام الاساليب الاحصائية في علوم اجتماعية مختلفة ادى الى الاستفادة منها في مجال التدقيق ايضا.

ثانياً: مفهوم العينة وانواعها

يقصد بالعينة: مجموعة من المفردات التي يتم اختيارها من مجتمع يفترض ان تحمل نفس خواص وصفات ذلك المجتمع ويمكن تعميم نتائج العينة على المجتمع استنادا الى نظرية الاحتمالات، وتقسم العينة الى نوعين : ١) العينة الحكمية ٢) العينة الإحصائية.

أ- العينة الحكمية

هي العينة التي يتم تحديد حجمها واختيار مفرداتها وتفسير نتائجها استنادا الى الاحكام الشخصية للمدقق.

أ- تحديد حجم العينة الحكمية يتأثر تحديد الحجم بمجموعة من العوامل منها:

- حجم المجتمع ومدى تجانس وحداته
- درجة كفاءة نظام الرقابة الداخلية حيث تكون العلاقة عكسية مع حجم العينة.
- الهدف من التدقيق اذا كان لابداء الرأي او لأكتشاف الأخطاء.
- درجة اهمية النشاط الخاضع للتدقيق حيث تكون العلاقة طردية مع حجم العينة.
- درجة المخاطر المرتبطة بالنشاط الخاضع للتدقيق حيث تكون العلاقة طردية مع حجم
- درجة كفاءة وخبرة المدقق.

ب- اختيار مفردات العينة الحكمية بعد أن يتم تحديد حجم يتم اختيار المفردات باستخدام عدة أساليب منها:

- **الاختيار العشوائي/** حيث يتم اعطاء فرصة متساوية لكل المفردات بان يتم اختيارها وتستخدم في هذه الحالة الجداول العشوائية وهي جداول مرتبة الأرقام فيها من ٠-٩ على شكل اعمدة وصفوف ويفترض أن يكون تكرار كل رقم مساوي الى تكرار الارقام الاخرى وعلى المدقق اختيار احد الاعمدة والصفوف والارقام الواردة في تلك الأعمدة او الصفوف تكون في ارقام المفردات التي يتم اختيارها.
- **الاختيار الحصصي/** بموجب هذا الأسلوب يتم اختيار المفردات المحصورة بين رقمين او حرفين او تاريخين او اكثر فمثلا/ اختيار المستندات التي تاريخها بين ٥/١-٣٠/٤ او ارسال التأييدات الى العملاء التي تبدا اسماء هم من حرف ج الى د.
- **الاختيار المتعمد/**أي يكون المدقق متعمد في الاختيار وذلك لعدة اسباب او لوجود مبررات للاختيار ملا اختيار الشهر الأول لوجود القيود الافتتاحية والشهر الأخير الوجود قيود التسوية واختيار بعض الأنشطة الذي يكون نظام الرقابة الداخلية فيها ضعيف او اختيار اشهر يكون فيها نشاط المشروع في اوجة أو اختيار فترة صدر فيها قانون ويرغب المدقق معرفة الية تنفيذ القانون.

ج- تفسير النتائج/ ايمكن للمدقق ان يفسر بأن نتائج العينة تعكس نتائج المجتمع من خلال مبرراته في كيفية تحديد الحجم وكيفية اختيار المفردات اي استنادا الى احكامه الشخصية.

العينة الاحصائية

هي العينة التي يتم تحديد حجمها واختيار مفرداتها وتفسير نتائجها استنادا الى مجموعة من المقاييس الاحصائية:

أ - **تحديد حجم العينة الاحصائية:** بالنسبة لتحديد حجم العينة الاحصائية من العوامل المؤثرة في تحديد الحجم هي:

- **تحديد حجم المجتمع/** و هو عبارة عن مستندات او تقارير او عمليات خاضعة للتدقيق.
- **تحديد الهدف من تدقيق المجتمع:** في الغالب يكون الهدف اكتشاف صفات معينة يتطلب من المدقق تحديدها وترتبط هذه الصفات بالأخطاء التي يجب اكتشافها.

- **تحديد معدل الخطأ:** ويسمى ايضا بمعدل التكرار ونعني به مدي تكرار صفة معينة في المجتمع مثلا اذا حدد معدل الخطاب٢% بعد فحص نظام الرقابة الداخلية فهذا يعني أن كل ١٠٠ معاملة يمكن ايجاد معاملتين تحتوي على اخطاء.
- **تحديد معدل الدقة:** ويقيس مقدار التباين بين معدل الخطأ المقدر ومعدل الخطأ الموجود فعلا في المجتمع اذا تم تدقيقه ١٠٠% فمثلا اذا حدد معدل الدقة +-١ وكان معدل الخطأ ٢% فان مدى الدقة سيكون ما بين (١-٣%) ويستخرج مدى الدقة من خلال اضافه وطرح معدل الدقة من معدل الخطأ ويقيس مدى الدقة المدى الذي يقع بين حديه الادنى والأعلى لمعدل الخطأ في المجتمع الأصلي.
- **معدل الثقة:** ويقيس درجة ثقة المدقق بأن يكون معدل الخطأ داخل حدود مدى الدقة شلا اذا حدد معدل الثقة ٩٥% فهذا يعني لدى المدقق ثقة ٩٥% بأن يكون الخطأ من (١ – ٣%).
- **معدل الخطر/** ويستخرج هذا المعدل كمتمم حسابي لمعدل الثقة ويعبر عن درجة المخاطر بأن يكون معدل الخطأ خارج حدود مدى الدقة وامتداد للمثال السابق فأن معدل الخطر فهو ٥% أي هناك مخاطر ٥% سيكون معدل الخطأ خارج حدود (١-٣%) بعد تحديد هذه المقاييس يمكن استخدام المعادلات أو الجداول الاحصائية ويتم من خلال تحديد حجم العينة

ب. اسلوب اختيار المفردات/ بعد أن يتم تحديد حجم العينة يتم اختيار المفردات بأحد الأساليب التالية:

- **الاختيار العشوائي/** باستخدام الجداول العشوائية التي تم ذكرها سابقا في العينة الحكمية.
- **الاختيار المنتظم/** وتسمى العينة المنتظمة اي تكون المسافة بين كل مفردة واخرى متساوية وتستخرج المسافة من خلال قسمة حجم المجتمع على حجم العينة ويتم اختيار اول مفردة بشكل عشوائي ثم تضاف المسافة وتستخرج المفردة الثانية ثم بقية المفردات مثلا/ اذا كان حجم المجتمع ١٠٠٠ وحجم العينة ٢٠٠ فان المسافة ستكون ٢٠٠/ ١٠٠٠ =٥ فاذا تم اختيار اول مفردة وكان رقمها ٢٠ فان المفردة التالية ٢٥ وبعدها ٣٠ وبعدها ٣٥ الخ...
- **الاختيار الطبقي او العينة الطبقية/** يتم الاختيار بموجب هذا الأسلوب اذا كان المجتمع غير متجانس حيث نختار العينة حسب حجم الطبقة قياسا الى حجم المجتمع.

- **الاختيار متعدد المراحل او العينة العنقودية/** بموجب هذا الأسلوب يتم اختيار عينة كبيرة في البداية ثم يتم تقليصها من خلال استبعاد بعض الصفات الى ان تصبح مشابهة لعنقود العنب او الهرم المقلوب.

ج. تفسير النتائج/ يستطيع المدقق أن يفسر نتائج العينة بانها ممثلة للمجتمع من خلال استخدام اختبار T أو من خلال استخدام بعض من مقاييس التشتت مثل الانحراف المعياري.

خامسا: مخاطر العينة

يمكن تقسيم مخاطر العينية الى اربع انواع وهي:

مخاطر القبول الخاطئ/ وهي المخاطر الناتجة من خروج المدقق بنتيجة ايجابية حول المجتمع من خلال العينة المختارة ولكن حقيقة الأمر لو تم تدقيق المجتمع بالكامل لتم رفض هذا المجتمع بعبارة أخرى أن نتائج العينة أظهرت عدم وجود اخطاء وبالتالي اعطى المدقق رأي موجب ولكن حقيقة الأمر كان يفترض به أن يعطي رأي سالب.

مخاطر الرفض الخاطئ/ اي الخروج من العينة بان المجتمع يحتوي على أخطاء بينما حقيقة الامر ان المجتمع لا يحتوي على هذه الأخطاء وبالتالي فان اعطاء رأي سالب أو رفض المجتمع كان خاطئا.

مخاطر زيادة الاعتماد/ وترتبط هذه المخاطر بالرقابة الداخلية أي أن نتيجة فحص الرقابة الداخلية بينت كفاءة النظام وبالتالي قلة مخاطر الرقابة مما ادى بالمدقق الى تقليص حجم العينة ولكن واقع الحال لا يؤكد هذه النتيجة اي كان يفترض أن يعتمد بشكل كبير على كفاءة نظام الرقابة الداخلية.

مخاطر قلة الاعتماد/ اي آن نتيجة فحص الرقابة الداخلية اظهرت ضعف بهذا النظام مما ادى بالتالي الى توسيع حجم العينة ولكن حقيقة الأمر كان لا يفترض اجراء هذا التوسع الان نظام الرقابة جيد.