جامعة آل البيت
كلية إدارة المال والأعمال
قسم المحاسبة

جامعة آل البيت
Al al-Bayt University

مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)

The Extent to Which External Auditors in Kuwait Audit Subsequent Event in Light ISA No. (560)

إعداد الطالب

علي راشد علي العازمي

إشراف

الأستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة

قُدِّمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

عمادة الدراسات العليا

جامعة آل البيت

٢٠١٦

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

التفويض

أنا الطالب علي راشد علي العازمي، أفوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي التي تحمل عنوان "**مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)**"، إلى المكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبهم حسب التعليمات النافذة في الجامعة.

التوقيع: .....

التاريخ: .....

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها

أنا الطالب: علي راشد علي العازمي الرقم الجامعي: ١٤٧٠٥٠٤٠٤٧

التخصص: محاسبة الكلية: إدارة المال والأعمال

أعلن بأنني قد التزمت بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها وقراراتها السارية المفعول المتعلقة بإعداد رسائل الماجستير عندما قمت شخصياً بإعداد رسالتي بعنوان:

"مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)"

وذلك بما ينسجم مع الأمانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل والأطاريح العلمية. كما إنني أعلن بأن رسالتي هذه غير منقولة أو مستلة من رسائل أو أطاريح أو كتب أو أبحاث أو أي منشورات علمية تم نشرها أو تخزينها في أي وسيلة إعلامية.

التوقيع: ..... التاريخ: / /

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها:

"مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)"

وأجيزت بتاريخ .../.../...

أعضاء لجنة المناقشة		**التوقيع**
الأستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة	**مشرفاً ورئيساً**	.....
الدكتور مهند أكرم أحمد نزال	**عضواً داخلياً**	.....
الدكتور محمد ناصر حمدان	**عضواً داخلياً**	.....
الدكتور يونس عليان الشوبكي	**عضواً خارجياً**	.....

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الإهـداء

إلى عائلتي وأهلي

أهدي هذه الرسالة رمزا للمحبة والوفاء واعترافاً مني بفضلهم علي

إلى كل الأصدقاء والأقارب.....

إلى كلِّ من ساهم في إخراج هذا العمل.....

أهدي لهم جميعا هذا الجهد المتواضع

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين، والشكر لله كل الشكر الذي أعانني ووفقني في إتمام هذا العمل، وأصلي وأسلم على سيدنا محمد، وعلى آله، وصحبه أجمعين، وبعد...

أتقدَّم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان إلى مشرفي الأستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة على تكرمه بالإشراف على هذه الرسالة ومتابعتها طيلة فترة إعدادها، حيث كان لنصائحه القيمة الأثر الأكبر في إخراج هذه الرسالة بالشكل المطلوب.

كما أتقدَّم بالشكر للأساتذة أعضاء لجنة المناقشة الذين تفضلوا بقبول مناقشة هذه الرِّسالة، ممثلة بـ: الدكتور مهند أكرم نزال، والدكتور محمد ناصر حمدان، والدكتور يونس الشوبكي متشرفاً بمناقشتهم.

كما أتقدم بجزيل الشكر والتقدير للأساتذة الكرام أعضاء الهيئة التدريسية في قسم المحاسبة في جامعة آل البيت على حسن المعاملة وطيبها، ولما قدموه لنا من علم نافع فجزأهم الله كل خير، ولا يفوتني أن أتقدم بالشكر والامتنان إلى إدارة هذا الصرح العلمي الكبير (جامعة آل البيت) ممثلة برئيسها ونائبيه الأفاضل على جهودهم الطيبة في رعاية طلاب الجامعة.

كما أتقدم بجزيل الشكر إلى المدققين الخارجيين في دولة الكويت على إسهامهم في تقديم البيانات اللازمة لهذه الدراسة.

والحمد لله رب العالمين

الباحث

المنارة للاستشارات

www.manaraa.com

فهرس المحتويـات

Contents

الملخص ..... ك
Abstract ..... ل
الفصل الأول : الإطار التمهيدي للدراسة ١
١-١ تمهيد ٢
١-٢ مشكلة الدراسة وأسئلتها ٣
١-٣ أهداف الدراسة ٤
١-٤ أهمية الدراسة ٥
١-٥ فرضيات الدراسة ٦
١-٦ مصطلحات الدراسة ٦
الفصل الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة ٩
المبحث الأول : طبيعة وأهداف التدقيق الخارجي ١٠
٢-١-١ تمهيد ١١
٢-١-٣ أهمية التدقيق الخارجي ١٤
٢-١-٤ أهداف التدقيق الخارجي ١٥
٢-١-5 حقوق وواجبات المدقق الخارجي في القانون الكويتي ١٧
٢-١-6 مسؤوليات المدقِّق الخارجي في القانون الكويتي ١٩
أوَّلاً: المسؤوليَّة التأديبيَّة (المهنيَّة) ٢٠
ثانياً: المسؤوليَّة المدنيَّة ٢٠
ثالثاً: المسؤوليَّة الجنائيَّة: ٢٢
المبحث الثاني : تدقيق الأحداث اللاحقة ٢٤
٢-٢-٥ الإفصاح عن الأحداث اللاحقة. ٢٤
٢-٢-٦ اثر الأحداث للاحقة على نتائج الأعمال والمركز المالي. ٢٤
2-٢-٧ التقرير عن الأحداث اللاحقة. ٢٤
٢-٢-٨ مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي عن الأحداث اللاحقة. ٢٤
٢-٢-١ تمهيد ٢٥
٢-٢-٢ مفهوم الأحداث اللاحقة ٢٥
٢-٢-٣ أهداف تدقيق الأحداث اللاحقة ٢٦
٢-٢-٤ أنواع الأحداث اللاحقة ٢٧
٢-٢-٥ الإفصاح عن الأحداث اللاحقة ٣١
٢-٢-٦ أثر الأحداث اللاحقة على نتائج الأعمال والمركز المالي ٣٣
٢-٢-٧ التقرير عن الأحداث اللاحقة ٣٤
٢-٢-٩ مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي عن الأحداث اللاحقة ٣٦
٢-٢-٩-١ مسؤولية المدقق عن الأحداث اللاحقة التي تقع حتى تاريخ إصدار تقرير المدقق ٣٦
٢-٢-٩-٢ مسؤولية المدقق عن الحقائق التي يعلم بها بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل تاريخ إصدار البيانات المالية ٣٨

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٢-٢-٩-٣ مسؤولية المدقق عن الحقائق التي يعلم بها المدقق بعد إصدار البيانات المالية ٤٠
المبحث الثالث : الدراسات السابقة ٤٢
٢-٤-١ الدراسات العربية ٤٣
٢-٤-٢ الدراسات باللغة الانجليزية ٤٦
الفصل الثالث : منهجيّة الدارسة ٥٦
٣-١ تمهيد ٥٧
٣-٢ منهج الدراسة ٥٧
٣-٣ مصادر جمع البيانات ٥٧
٣-٤ تطوير أداة الدِّراسة ٥٨
٣-٥ وصف أداة الدِّراسة ٥٨
٣-٦ مجتمع وعينة الدراسة ٦١
٣-٧ وحدة التحليل ٦١
٣-٨ المعالجة الإحصائية ٦١
٣-٩ الاختبارات الخاصة بأداة الدراسة ٦٢
٣-٩-١ اختبار صدق المحتوى أداة الدراسة ٦٢
٣-٩-٢ اختبار ثبات أداة الدراسة ٦٤
٣-١٠ الخصائص الشخصية لعينة الدِّراسة ٦٥
الفصل الرابع : تحليل ومناقشة نتائج الدراسة واختبار الفرضيات ٧٠
٤-١ تمهيد ٧١
٤-٢ تحليل ومناقشة فقرات الدِّراسة: ٧١
٤-٣ اختبار فرضيات الدراسة ٨٥
٤-٣-١ اختبار الفرضيَّة الأولى ٨٥
٤-٣-٢ اختبار الفرضيَّة الثانية ٨٦
الفصل الخامس : الاستنتاجات والتوصيات ٩٢
٥-١ تمهيد ٩٣
٥-٢ الاستنتاجات ٩٣
٥-٣ التوصيات ٩٥
قائمة المراجع ٩٦
أولاً: المراجع العربية ٩٦
ثانياً: المراجع الأجنبية ١٠١
الملاحق ١٠٣

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمـة الجداول

رقم الجدول	المحتويات	الصفحـة
(١-٢)	ملخص الدراسات السابقة وأهم أهدافها ونتائجها	٥٢
(١-٣)	درجات مقياس ليكرت الخماسي المُستخدم في أداة الدراسة	٦٠
(٢-٣)	معاملات ارتباط بيرسون لقياس صدق المحتوى لفقرات متغيرات الدراسة	٦٤
(٣-٣)	معاملات ارتباط بيرسون الخاص بقياس صدق المحتوى لمجالات الدراسة	٦٤
(٤-٣)	معامل الاتساق الداخلي (Cronbach Alpha) لمجالات الدراسة وللأداة ككل	٦٥
(٥-٣)	توزيع عينة الدراسة حسب المتغيرات الشخصية	٦٦
(١-٤)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات إدراك مدققي الحسابات في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية	٧١
(٢-٤)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق	٧٥
(٣-٤)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجراءات التي يقوم بها المدقق بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية	٧٩
(٤-٤)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية	٨٢
(٥-٤)	نتائج اختبار (t) لمجال إدراك مدققي الحسابات الخارجيين لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية	٨٥
(٦-٤)	اختبار (t) للعينة المفردة للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق	٨٦
(٧-٤)	اختبار (t) للعينة المفردة للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية	٨٨
(٨-٤)	اختبار (t) للعينة المفردة للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية	٨٩
(٩-٤)	اختبار (t) للعينة المفردة لالتزام مدققي الحسابات بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات	٩٠

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمـة الملاحق

رقم الملحق	المحتويات	الصفحـة
(١)	أداة الدِّراسة	١٠٣
(٢)	أسماء المحكمين لأداة الدِّراسة	١٠٩

قائمة المختصرات

الاختصار	الدلالة	المعني باللغة العربية
IAASB	International Auditing and Assurance Standard Board	مجلس معايير التدقيق الدولية والتأكيد
IFAC	International Federation of Accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
ISA	International Standard Auditing	المعيار الدولي للتدقيق
AAA	American Accounting Association	جمعية المحاسبة الأمريكية
FASB	Financial Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الأمريكية
IASC	International Accounting Standards Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
AICPA	American Institute of Certified Public Accountant	معهد المحاسبين القانونيين الأمريكيين
CFE	Certified Fraud Examiner	شهادة فاحص غش

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الملخص

مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)

إعداد الطالب

علي راشد علي العازمي

إشراف

الأستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت حول مسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية، كما هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بمتطلبات معيار التدقيق الدَّولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات.

وتكون مجتمع الدراسة من جميع مدققي الحسابات الخارجيين المسجلين في سجل مراقبي الحسابات في وزارة التجارة والصناعة الكويتية وممارسين للعام (٢٠١٦)، والبالغ عددهم (٩٦) مدقق يعملون في (٦٣) مكتب تدقيق مرخص من قبل وزارة التجارة والصناعة، حيث وزعت عليهم (٩٦) إستبانة، وأُسترد منها (٨١) استبانه، وبلغت الاستبانات الصالحة للتحليل (٧٥) إستبانة، وتم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية لتحليل البيانات (SPSS) من خلال استخدام المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، ولاختبار الفرضيات تم استخدام اختبار (ت) للعينة المفردة (One Sample T–Test). وتمكَّن الباحث من الوصول إلى مجموعة من النتائج، أهمِّها ان مدقِّق الحسابات في الكويت يلتزم بمعيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) الخاص بتدقيق الاحداث اللاحقة وبدرجة مرتفعة، وهذا يعود إلى اهتمام مدققي الحسابات باتخاذ اجراءات إضافيَّة عند تدقيق الاحداث اللاحقة. كما توصلت بان هناك إدراك مرتفع لدى مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية، وأنَّ التأهيل العلمي والعملي والتدريب المستمر من أكثر الأمور التي تجعلهم مدركين لهذه المسؤوليَّة.

وفي ضوء نتائج الدراسة التي تم التوصل إليها، أوصت الدراسة بضرورة قيام مدققي الحسابات في الكويت بذل العناية المهنية اللازمة عند تدقيق البيانات المالية والاحداث اللاحقة لاكتشاف ما قد يحدث في البيانات المالية من غش واحتيال، وإعادة النظر في قانون مزاولة مهنة مراقب الحسابات رقم (٥) لسنة ١٩٨١، وتطويرها بشكل مستمر بما يتناسب مع المستجدات الحديثة في هذا المجال، واعتبار الشهادات المهنية شرطاً اساسياً للتسجيل في سجل مراقبي الحسابات.

الكلمات المفتاحية: الأحداث اللاحقة، معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)، مدققي الحسابات الخارجيين.

Abstract

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

The Extent to which External Auditors in Kuwait Audit Subsequent Event in Light ISA No. (560)

Prepared by

Ali Rashed Ali Alazemi

Supervisor

Prof. Ghassan Falah Almatarneh

The aim of this study is to identify the extent to which external auditors in Kuwait are recognized for their responsibilities about auditing subsequent events that come after the end of the financial period. Moreover, it aimed to identify the extent to which external auditors in Kuwait are committed to apply the International Auditing Standard No. (560) related to the subsequent events when auditing the financial data of the companies.

The population of the study consisted of all the external auditors who are registered in the Ministry of Commerce and Industry in Kuwait and they are practitioners for 2016. They are (96) auditors work at (63) auditing office licensed from the Ministry of Commerce and Industry. (96) Questionnaire were distributed and (81) referred back, and only (75) questionnaire were valid to be analyzed . The SPSS system was used to analyze the data through the use of averages, standard deviations, and One Sample T-Test is used to test the hypothesis. The study found that auditors in Kuwait are committed to apply the international standard on auditing number (560) related to subsequent events and this refer back to the interest of auditors to take additional procedures when auditing subsequent events.Also, the study found that external auditors in Kuwait have a big understanding of their responsibilities when auditing the subsequent events after the end of the financial period. In addition to that the continuous

المنارة للاستشارات

www.manaraa.com

training and the level of qualifications for the auditors are the most important things that make them aware of their responsibilities.

The study recommended that auditors in Kuwait shall do their best when auditing financial statements and the subsequent events to discover any mistakes, and fraud in the financial statements. Also to reconsider the practice of auditing profession Law No. (5) for 1981, and developing it in a way the meet the modern developments in this field, and to make professional certifications a prerequisite to register in the auditors' registry.

Keywords: Subsequent Events, ISA No. (560), External Auditors in Kuwait

www.manaraa.com

الفصل الأول : الإطار التمهيدي للدراسة

١-١ تمهيد.

١-٢ مشكلة الدراسة وأسئلتها.

١-٣ أهداف الدراسة.

١-٤ أهمية الدراسة.

١-٥ فرضيات الدراسة.

١-٦ مصطلحات الدراسة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الأول

الإطار التمهيدي للدراسة

١-١ تمهيد

إنَّ واجبات، ومسؤوليات مدقِّق الحسابات كبيرة، تتطلَّب منه الإعداد، والتخطيط، وبذل العناية المهنية من أجل الخروج برأي فني محايد، ويتطلب ذلك أن يأخذ بعين الاعتبار عند التدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية، فلذلك فقد تزايد الاهتمام بمهنة التدقيق عالمياً ومحلياً من أجل زيادة الثقة بالبيانات المالية التي تصدرها الشركة من جهة، ومقابلة حاجات متخذي القرارات من جهة أخرى.

كما ازداد حرص الجهات المختصة بأهمية مواكبة مهنة التدقيق الخارجي للتطورات العلمية والمهنية، إذ تسعى الجهات ذات العلاقة إلى تعزيز دور المهنة وذلك من خلال تطبيق معايير المحاسبية التي تضفي الأسس العلمية السليمة والفعالة على إعداد تقارير مالية مفيدة تلزم الشركات بها، لكي تسير على نهج محاسبي دقيق يضمن لها النجاح والاستمرارية في ظل التحديات الاقتصادية الكبيرة والأزمات المالية الحديثة التي زادت الحاجة إلى تحسين جودة التدقيق الخارجي (المدهون، ٢٠١٤).

وهناك عدة أطراف تعتمد على تقرير مدقق الحسابات، وبالتالي قرارات تلك الأطراف تكون بناء على ما سيقدمه المدقق في تقريره، لذلك يجب على المدقق بذل العناية المهنية اللازمة عند تدقيق البيانات لاكتشاف ما قد يحدث من غش أو احتيال، ويخلي المدقق مسؤوليته عند بذل العناية المهنية المعقولة عند التدقيق، وحتى يؤكد للأطراف المعنية أنه بذل العناية المهنية الواجبة أثناء عملية التدقيق فإن على المدقق أداء التدقيق حسب معايير التدقيق الدولية والالتزام بتطبيق المتطلبات والإجراءات اللازمة لكشف عن الأحداث اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية مع بيان أثرها على نتائج الإعمال والمركز المالي للشركة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ولقد أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين، معيار التدقيق الدَّولي رقم (٥٦٠) الخاص بالأحداث اللاحقة، والذي يهدف إلى توفير إرشادات حول مسؤولية المدقِّق عند تدقيق البيانات المالية المتعلِّقة بالأحداث اللاحقة التي تحصل في عملية التدقيق للبيانات المالية، وحدَّد مجموعة من الإجراءات التي تساعد المدقِّق الخارجي عند تدقيق الإحداث اللاحقة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق، والإجراءات التي يقوم بها المدقق بعد تاريخ إصدار التقرير وقبل تاريخ إصدار البيانات المالية، في حال علم بحقيقة لو علم بها في تاريخ إصدار التقرير لكانت قد أدت إلى تعديل تقريره (ISA No. 560, 2010).

لذا تأتي هذه الدِّراسة، لتساهم في معرفة مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠).

١-٢ مشكلة الدراسة وأسئلتها

أن قيام مدققي الحسابات بممارسة عملية تدقيق حسابات الشركات، وإصدار تقارير تبين عدالة البيانات المالية المدققة، وفي نفس الوقت فان افصاحات الشركات لا تزال تظهر اختلافات في البيانات المالية، مما يبين بان هناك أحداث لاحقة وقعت بعد تاريخ البيانات المالية، وتاريخ تقرير مدقق الحسابات، وهذا يؤدي إلى إرباك مستخدمي البيانات المالية. لذلك جاء معيار التدقيق الدَّولي رقم (٥٦٠) الخاص بالأحداث للاحقة، وحدَّد مجموعة من الحقائق والمتطلبات، والإجراءات التي يجب على المدقِّق أن يأخذها بعين الاعتبار للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة حول ما إذا كانت الأحداث الحاصلة بين تاريخ إصدار البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق تتطلب تعديل البيانات المالية أو الإفصاح عنها بالشكل المناسب، لذا على المدقِّق أن يقوم بجمع الأدلة الملائمة، والكافية حتى لا يكون هناك شكٌّ به بان الأحداث اللاحقة لو علم بها المدقق في ذلك التاريخ لكانت أدت إلى تعديل التقرير.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ويمكن صياغة مشكلة الدِّراسة من خلال التساؤلات التالية:

السؤال الأول: ما مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بمعيار التدقيق الدَّولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات؟

ويتفرع عن هذا السؤال التساؤلات الفرعية التالية:

- هل يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين في الكويت باتخاذ إجراءات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق.
- هل يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين في الكويت باتخاذ إجراءات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية.
- هل يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين في الكويت باتخاذ إجراءات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية.

السؤال الثاني: هل يدرك مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية؟

١-٣ أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)، وتتمثل أهداف الدراسة بما يلي:

١. التعرف على مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بمعيار التدقيق الدَّولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات.

٢. التعرف على وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت حول مسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٣. الخروج بمجموعة من النتائج التي تساهم في وضع توصيات يمكن الاستفادة منها من قبل المعنيين في موضوع الدراسة.

١-٤ أهمية الدراسة

تبرز أهميَّة هذه الدِّراسة من خلال تسليط الضوء على مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) عند تدقيق حسابات الشركات المساهمة في الكويت. فنتيجة الانفتاح الاقتصادي لدولة الكويت على الاسواق العالمية، وارتفاع حالات الفساد الاداري والمالي التي أصبحت تهدِّد الشركات المساهمة الكويتية، ونتيجة كبر حجم الشركات، وتعدُّد عملياتها، ونشاطاتها، واعتماد المدقِّق على تدقيق البيانات المالية التاريخية للسنة التي يعد عنها تقرير المدقق، جعل ذلك من عمل المدقِّق الخارجي أهميَّة كبرى تقع على عاتقه مسؤولية تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية والحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة للخروج برأي فني محايد حول صحة وسلامة البيانات المالية.

والجدير بالذكر أنَّ هناك جهات عديدة تستفيد من تدقيق الأحداث اللاحقة ومن أهمِّها:

١- **المستثمرين:** إنَّهم يهتمون تدقيق الأحداث اللاحقة على أساس التمييز بين الاستثمارات المرغوب بها، والاستثمارات الواجب التخلُّص منها (الفاشلة، أو التي تتجه نحو الفشل).

٢- **الجهات الرسمية:** تهتمُّ بمعرفة الحالات التي يجب التدخُّل بها تجنباً لحدوث الأزمات المالية، ومن هذه الجهات وزارة التجارة والصناعة، وهيئة أسواق المال الكويتية، ووزارة المالية.

٣- **مدقِّقي الحسابات:** تزوِّد الدراسة ممارسي مهنة تدقيق الحسابات بإجراءات فعَّالة، وتمكنُّهم من إنجاز عملية التدقيق بدقة أكثر من خلال الاطِّلاع على الإجراءات التي يجب اتخاذها لتدقيق الأحداث اللاحقة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

١-٥ فرضيات الدراسة

تقوم هذه الدِّراسة على عدة فرضيَّات، وتنص هذه الفرضيَّات على ما يلي:

الفرضية الأولي: لا يلتزم مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بمعيار التدقيق الدَّولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات.

تم تقسيم الفرضيَّة الأولي إلى ثلاث فرضيات فرعية، وهما:

الفرضيَّة الفرعيَّة الأولى: لا يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين في الكويت باتخاذ إجراءات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق.

الفرضيَّة الفرعيَّة الثَّانيَّة: لا يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين في الكويت باتخاذ إجراءات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية.

الفرضيَّة الفرعيَّة الثالثة: لا يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين في الكويت باتخاذ إجراءات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية.

الفرضية الثانية: لا يدرك مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت مسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية.

١-٦ مصطلحات الدراسة

تم تعريف مصطلحات الدراسة وفق المعيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) "الأحداث اللاحقة" وستكون وعلى النحو التالي:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

تاريخ المصادقة على البيانات المالية: وهو التاريخ الذي يتم فيه إعداد كافة البيانات التي تتألف منها البيانات المالية، بما في ذلك الإيضاحات ذات العلاقة، وتأكيد الأشخاص المعنيين الذي يتمتعون بسلطة معترف بها على تحمل مسؤولية هذه البيانات.

تاريخ إصدار تقرير المدقق: وهو التاريخ الذي يضعه المدقق على التقرير المتعلقة بالبيانات وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (٧٠٠).

تاريخ إصدار البيانات المالية: وهو التاريخ الذي يتم فيه توفير تقرير المدقق والبيانات المالية المدقق لمستخدمي البيانات المالية.

الأحداث اللاحقة: وهي الأحداث التي تحصل بين تاريخ إصدار البيانات المالية وتاريخ تقرير المدقق، والحقائق التي يصبح المدقق على علم بها بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق.

التدقيق الخارجي: هي عمليه تتمُّ بواسطة شخص من خارج الشركة، حيث يكون مستقلاً عن إدارتها (الصبان وعلي، ٢٠٠٢، ص٣٠)، يقوم بإبداء الرأي في سلامة، وصحة التقارير المالية الناتجة عن النظام المحاسبي.

المدقِّق الخارجي (يعني هذا المصطلح أينما وجد "مراقب الحسابات"): هو الشخص الطبيعي المجاز لمزاولة المهنة وفقا لإحكام قانون مزاولة المهنة والأنظمة والتعليمات الصادرة بمقتضاه (قانون مزاولة مهنة مراقب الحسابات رقم (٥) لسنة (١٩٨١).

مسؤوليَّة المدقِّق: هي مسؤولية تخطيط، وإنجاز عملية التدقيق للوصول إلى تأكيد معقول لاكتشاف التحريفات الجوهرية المحتملة في ضوء الأهميَّة النسبيَّة في القوائم الماليَّة(Arens and Loebbecke, 2014, 139).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أدلة الإثبات: وهي المعلومات التي يستخدمها المدقق للتوصل إلى الاستنتاجات التي يبني عليها راية، وتشمل كلاً من المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية التي تدعم البيانات والمعلومات الأخرى (الاتحاد الولي للمحاسبين، ٢٠١٠، ص ٣٨٢).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة

المبحث الأول: طبيعة وأهداف التدقيق الخارجي.

المبحث الثاني: تدقيق الأحداث اللاحقة.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المبحث الأول : طبيعة وأهداف التدقيق الخارجي

2-١-١ تمهيد.

2-١-٢ مفهوم وتعريف التدقيق الخارجي.

٢-١-٣ أهمية التدقيق الخارجي.

٢-١-٤ أهداف التدقيق الخارجي.

٢-١-٥ حقوق وواجبات المدقق الخارجي في القانون الكويتي.

٢-١-٦ مسؤوليات المدقق الخارجي في القانون الكويتي.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المبحث الأول

طبيعة وأهداف التدقيق الخارجي

٢-١-١ تمهيد

يعتبر التدقيق عملية منظمة هادفة تسعى للخروج بتأكيد معقول حول عدالة القوائم المالية ومصداقية الإبلاغ المالي، لذلك تقوم بخدمة العديد من الأطراف التي تستخدم القوائم المالية (نشوان، ٢٠١٠، ص ١٧١) سواء كانت أطراف من داخل الشركة أو خارجها، وتستند هذه الأطراف في قراراتها المختلفة على تقرير المدقق بصفته رأياً فنياً محايداً ومستقلاً، وهذا يلزم المدقق عند إعداده لتقريره التحلي والتمسك بالمعايير المهنية الواجب توفرها في المدقق وعملية التدقيق نفسها (IFAC, 2013, p 15)، وبهدف زيادة الموثوقية بالبيانات المحاسبية التي تقدمها الشركات المساهمة من خلال القوائم المالية يتطلب الأمر اعتمادها من قبل شخص فني محايد وخارجي ومؤهل علمياً وعملياً يسمى المدقق الخارجي (حسين، ٢٠٠٨، ص ٣)، بصفته الشخص المدرب والمؤهل لتدقيق وفحص البيانات المالية للشركة محل التدقيق، وتقييم مدى الاعتماد على المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً عند إعداد القوائم المالية (عميروش، ٢٠١١، ص ٢).

ونظراً لأهمية مهنة التدقيق في إضفاء المزيد من المصداقية على البيانات المالية، فقد بدأ العمل جدياً في توفير قواعد وأصول ممارسة مكتوبة لهذه المهنة بحيث يسهل الرجوع إليها والاحتكام إلى قواعدها وأصولها حيثما ألزم، وأن نجاح بعض الدول الصناعية بوضع قواعد وأصول مكتوبة لمهنة التدقيق للرجوع إليها والالتزام بإحكامها عوضاً لما كان متعارف عليه أدي إلى تقليل الاجتهادات في هذا المجال (الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠١٠، ص ١).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٢-١-٢ مفهوم وتعريف التدقيق الخارجي

لقد مر مفهوم التدقيق الخارجي بمراحل تطورية رافقت التطور الوظيفي لمهنة المحاسبة والتطور الاقتصادي في المنشآت، فقديماً كانت عملية التدقيق مجرد وسيلة لاكتشاف ما يمكن العثور عليه في الدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش وتلاعب وتزوير (عبد الله، ٢٠١٢، ص ١٣).

إلا أن دور وظيفة التدقيق تعدت الحدود التقليدية ليصبح ذو مفهوم واسع يشمل مهمات التدقيق الشامل (Comprehensive Audit)، وكذلك التدقيق التشغيلي (Operational Auditing) من خلال شموله جميع الأنشطة والعمليات التي تقوم بها الشركة، حيث أصبح مفهوم التدقيق في السنوات الأخيرة يشكل أكثر انسجاماً للتطورات الحديثة التي تواكب عصر التقدم والثورة المعلوماتية (القاضي، ٢٠٠٨، ص ٤٥).

من خلال دراسة المفاهيم المختلفة للتدقيق الخارجي نلاحظ أن هناك اتفاق بينها. بحيث ينظر إلى التدقيق الخارجي بأنه: "فحص القوائم المالية المتمثلة بقائمة المركز المالي، وقائمة نتيجة الأعمال، وقائمة التدفقات النقدية، وأنظمة الرقابة الداخلية، والتحقق من صحة أرصدة عناصر المركز المالي وقائمة الدخل، والحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة، لإبداء الرأي الفني المحايد حول صدق تعبير تلك القوائم للمركز المالي ونتائج الأعمال في نهاية الفترة المالية" (جربوع، ٢٠٠٧، ص ١٣).

وفي نفس السياق عرفه (لطفي، ٢٠٠٧، ص ٧) بأنه: "جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سلفاً والتقرير عن ذلك ويجب أداء التدقيق بواسطة شخص كفء ومستقل".

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ومن التعريفات الحديثة ما تناوله (Arens, et al., 2014, p 4) بأنه: "عملية منظمة تهدف إلى الحصول على تقييم موضوعي لأدلة الإثبات المتعلقة بتأكيدات حول بعض الأحداث الاقتصادية للتأكد من درجة التطابق بين التأكيدات والمعايير المقررة وتوصيل النتائج لذوي العلاقة، وأن هذه العملية تتم من خلال شخص مستقل وكفء".

في المقابل فقد حدد (Rick, et al., 2012, p 10) ماهية التدقيق الخارجي في النقاط التالية:

١. التدقيق عملية منتظمة: تقوم على فحص الدفاتر والسجلات المالية وفق ما هو مخطط لها مسبقاً من خلال برنامج التدقيق التي يتم إعداده قبل البدء بعملية التدقيق.

٢. إن التدقيق يتم بشكل موضوعي: حيث يقوم به شخص فني محايد ومستقل، بحيث يكون غير متحيز.

٣. الحصول على الأدلة التي تبين مدى موثوقية وكفاية المعلومات في الدفاتر والسجلات المحاسبية، من خلال تقييم النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية الذي سيتم الاعتماد عليه، وتحديد طبيعة وتوقيت وإجراءات التدقيق الأخرى.

٤. يهدف التدقيق إلى إعداد تقرير بنتائج التدقيق والفحص، والذي يُعد وسيلة اتصال بين المدقق ومستخدمي البيانات المالية، ويتضمن التقرير الرأي الفني المحايد حول صحة وسلامة القوائم المالية ، لما له من أثراً كبيراً في سلوك مستخدمي المعلومات التي تم الإبلاغ عنها في هذا التقرير.

ومن الملاحظ على كل تلك المفاهيم أنها تناولت التدقيق الخارجي على انه التأكُّد من أنَّ القوائم المالية تعكس بعدالة نتائج أعمال الشركة خلال فترة زمنيَّة محدَّدة، والمركز المالي والتدفقات النقدية في نهاية هذه الفترة. وبيان عدالة القوائم الماليَّة في حدود المبادئ

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المحاسبيَّة المقبولة قبولا عاماً، والمطبقة، والتعبير بذلك كتابة في تقرير مدقِّق الحسابات حول البيانات الماليَّة.

أما مدقق الحسابات هو "الشخص المخول بالقيام بتدقيق وفحص العمليات المالية أو الحسابات والتحقق من مدى صحتها وسلامتها وخلوها من أية أخطاء جوهرية بصورة دورية، ويتمتع هذا الشخص بالتدريب على تقديم الخدمات المهنية للتدقيق حسب المعايير العامة والشخصية (Arens et al., 2013, p 15).

٢-١-٣ أهمية التدقيق الخارجي

تنبع أهمية التدقيق الخارجي إلى كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة العديد من الأطراف التي تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمد عليها في اتخاذ القرارات، ورسم السياسات، ومن الأمثلة على هذه الأطراف الإدارة، والموظفين، والمستثمرين الحاليين والمرتقبين، والجهات الحكومية ذات العلاقة ونقابات العمال وغيرها.

حيث يقوم المدقق الخارجي بإبداء راية الفني المحايد حول صحة وسلامة القوائم المالية، ومدى توافقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ولتحقيق ذلك قام مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي (IAASB) التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) بوضع معايير للتدقيق لإرشاد المدققين وتمكينهم من إبداء رأي فني محايد حول عدالة القوائم المالية، وقيامهم باكتشاف مواطن الغش والخطأ في القوائم المالية المقدمة من قبل الشركة (IFAC, 2013).

ومع التطور الكبير لأهداف المهنة تزداد أهمية مهنة التدقيق الخارجي (سرحان، ٢٠٠٧، ص ٤٢) حيث أن قياس أعمال المنظمات ينال اهتمام الكثير من الأطراف كالإدارة والمستثمرين والمقرضين والدائنون والمحليين الماليين والجهات الحكومية ذات العلاقة، وبالتالي يعتبر التدقيق الخارجي من الوسائل التي تعمل في إعطاء مؤشرات عن فاعلية المنظمات، كما أن التدقيق

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الخارجي يعتمد عليه العديد من الأطراف المستفيدة، حيث يهتم الملاك بالبيانات المالية المدققة للحكم على فاعلية الشركة وإمكانية استمرارها في المستقبل، ويهتم المستثمرون بتقرير المدقق الخارجي لتحديد مدى نجاح استثماراتهم أو التوسع بها، وتهتم الإدارة برأي المدقق الخارجي حول القوائم المالية لمعرفة وضع وحالة الشركة المالية، واتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة للحفاظ على استمرارية الشركة ونجاحها، كما وتهتم الجهات الحكومية المعنية بتقرير المدقق الخارجي لأن نجاح مؤسسات القطاع الخاص والاستمرار بأداء أعمالها يعمل على ازدهار الاقتصاد المحلي (المدهون، ٢٠١٤، ص٣٩).

بالإضافة إلى ما سبق يمكن إجمال أهمية التدقيق الخارجي في الأمور التالية:

١. مراجعة التقارير السنوية التي تصدر عن التدقيق الداخلي لأنها تعتبر مصدراً مهماً للمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية (Schneider, 2010).

٢. متابعة وتحسين إدارة المخاطر وعمليات الرقابة الداخلية بحيث تكون ذات أهمية في إدارة الشركة، وهذا ما يطلق عليه جودة وظيفة التدقيق (Sarens, 2009) وقد تكون هذه المخاطر متعلقة بإحداث خارجية، أو داخلية وظروف قد تؤثر سلباً على قدرة الشركة على الاستمرار في المستقبل.

٣. تحديد المخاطر الإستراتيجية التي تواجه الشركة (المطيري، ٢٠١٣).

٢-١-٤ أهداف التدقيق الخارجي

وتتمثل أهداف التدقيق الخارجي بما يلي (جربوع، ٢٠٠٧، ص ١٣):

١. إبداء الرأي الفني المحايد حول صدق وتعبير القوائم المالية لنتائج الأعمال والمركز المالي وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٢. إمداد إدارة الشركة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية وبيان أوجه العجز أو القصور في هذا النظام.

٣. إمداد الطرف الثالث من مستخدمي القوائم المالية مثل المستثمرين والدائنين والبنوك والدوائر الحكومية المعنية بالبيانات المالية وذلك لتقرير ما إذا كانوا يرغبون في منح تسهيلات ائتمانية للشركة أم لا.

وقد أضاف (نور، ٢٠٠٧، ص ٢٣٤) الأهداف التالية:

١. مساعدة جميع المستويات الإدارية في إخلاء مسؤولياتهم من خلال التقارير المتعلقة بفحص وتحليل نتائج أعمالهم بشكل واقعي بعيداً عن التحيز وفي حالة وجود نقاط ضعف أو ثغرات معينة ففي العادة يقدم توصيات لمعالجة وتصحيح هذه الأوضاع.

٢. إضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها ومساعدة الشركة على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم وتحسين عمليات إدارة المخاطر والرقابة والتوجيه.

وأشار (Arens, et al., 2014, p 179) بان تحقيق الأهداف السابقة والحصول على أدلة والإثبات اللازمة يتطلب من المدقق الخارجي أن يقوم بإتباع الخطوات التالية:

- التحقق من الوجود المادي للأصول عن طريق الجرد الفعلي.
- التحقق من الملكية الشركة للأصول عن طريق مستندات الملكية.
- التأكد من عدم وجود رهونات على أصول الشركة للغير في تاريخ الميزانية.
- التأكد من صحة تقويم الأصول.
- التحقق من دقة العمليات المحاسبية.
- التحقق من عمليات التخصص والاستهلاك.
- مراعاة الأحداث اللاحقة للقوائم المالية وقبل صدور التقرير.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- التأكد من الإفصاح الكافي والمناسب عن الحقائق المالية.
- القيام بالإجراءات التحليلية المناسبة.

٢-١-5 حقوق وواجبات المدقق الخارجي في القانون الكويتي

نص قانون الشركات الكويتي رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٢ على الحقوق التي يتمتع بها مدقِّق الحسابات، حيث نصت المادة رقم (٢٦٠) "لمراقب الحسابات في كل وقت الحق في الاطلاع على جميع دفاتر الشركة، وسجلاتها، ومستنداتها، وفي طلب البيانات التي يرى ضرورة الحصول عليها، وله كذلك أن يحقق في موجودات الشركة والتزاماتها"، كما أضافت المادة "وعليه في حالة عدم تمكينه من استعمال هذه الحقوق إثبات ذلك كتابة في تقرير يقدم إلى مجلس الإدارة ويعرض على الجمعية العامة العادية وتخطر به الوزارة والهيئة".

وتتمثل الواجبات التي تقع على عاتق مدقِّق الحسابات، كما وردت في نصوص قانون الشركات الكويتي رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٢، وقانون مزاولة مهنة مراقبة الحسابات رقم (٥) لسنة ١٩٨١، وتمثلت بما يلي:

١. مراقبة أعمال الشركة، وتدقيق حساباتها: فقد نصَّت المادة (٢٦١) من قانون الشركات "على مراقب الحسابات بيان ما إذا كانت البيانات الواردة في تقرير مجلس الإدارة متفقة مع ما هو وارد في دفاتر الشركة ومستنداتها وذلك وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وما نص عليه القانون".

٢. تخصيص ملف لكل شركة يراقب حساباتها: فقد نصَّت المادة (١٦) من قانون مزاولة مهنة مراقبة الحسابات بان على مراقب الحسابات أن يخصص ملفا لكل شركة يراقب حساباتها يحفظ فيه كل ما يتسلمه منها من مستندات وصور ما يحرره إليها من مكاتبات طوال مدة مباشرته أعمال الرقابة، وعليه أن يقيد في سجل لديه جميع ما يقوم به من أعمال خاصة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

بالشركة وتاريخ قيامة بكل عمل وبيان المدة التي استغرقها، وأسماء معاونيه أو الخبراء الذين استعان بهم مع بيان ما قام به كل منهم.

٣. المحافظة على سرية البيانات والمعلومات: فقد نصَّت المادة (١٦٢) من قانون الشركات أن يلتزم مراقب الحسابات بالمحافظة أثناء وبعد انتهاء عمله بالشركة على سرية البيانات والمعلومات التي وصلت إليه بحكم عمله ولا يستعمل هذه البيانات والمعلومات في تحقيق منفعة لنفسه أو لغيره ، ولا يذيع أية أسرار تتعلق بالشركة.

٤. حضور اجتماعات الجمعية العامة العادية وتقديم تقرير عن البيانات المالية للشركة: فقد نصَّت المادة (٢٦١) من قانون الشركات بأن على مراقب الحسابات أو من ينيبه من المحاسبين الذين اشتركوا معه في أعمال التدقيق أن يحضر اجتماعات الجمعية العامة العادية وان يقدم تقريراً عن البيانات المالية للشركة"، وفي حالة وجود أكثر من مراقب حسابات تعين عليهم أعداد تقرير موحد، وفي حالة وجود اختلاف بينهم حول بعض الأمور يجب إثبات ذلك في التقرير مع بيان وجهة نظر كل منهم.

أما فيما يتعلق بالأعمال التي يحظر على مراقب الحسابات المزاول للمهنة القيام بها، تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في قانون مزاولة مهنة، تتمثل بأن يكون:

- رئيساً لمجلس إدارة شركة مساهمة أو عضواً منتدباً فيها أو عضو بمجلس إدارتها.
- شريكاً في الشركة أو قائما بأي عمل إداري فيها.
- شريكاً أو موظفاً في الشركة.
- قريباً حتى الدرجة الرابعة لمن يشرف على إدارة الشركة أو حساباتها.

ومما لا شك فيه أنَّ تدقيق الإحداث اللاحقة وما يكتشفه المدقِّق من خلال الواجبات المكلف بها وبذل العناية المهنية الواجبة، تُعَدُّ من الأمور التي يهتم بها المساهمين من أجل التمييز

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

بين الاستثمارات المرغوب فيها، والاستثمارات الواجب التخلُّص منها.

٢-١-6 مسؤوليات المدقِّق الخارجي في القانون الكويتي

لقد حدد قانون الشركات الكويتي رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٢، وقانون مزاولة مهنة مراقبي الحسابات في الكويت رقم (٥) لسنة ١٩٨١، مسؤوليات المدقق الخارجي عند تدقيق دفاتر وسجلات الشركات والعقوبات التي يتعرض لها عند عدم بذل العناية المهنية الوجبة أثناء عملية التدقيق فهو المكلف بتقديم المقترحات اللازمة لدعم نظام الرقابة الداخلي وتجنب نقاط الضعف والثغرات التي من الممكن أن تكون موجودة في هذا النظام.

يتمثَّل الهدف من عملية التدقيق التأكُّد من صحة وسلامة البيانات، والقوائم الماليَّة المتمثِّلة في الدفاتِر، والسجلات، واكتشاف ما يوجد فيها من وأخطاء وغش، والتقليل من ارتكابها، ومن ثمَّ الخروج برأي فني محايد حول صحة وسلامة وعدالة القوائم المالية في التعبير عن نتائج الأعمال، والمركز المالي، حيث يُعَدُّ هذا الرأي حصيلة ما توصل إليه. وهذا يولد مسؤوليات مختلفة يتحمَّلَها المدقق، فإذا قام بإجراءات وفحوصات كافية، وتتفق مع معايير التدقيق المتعارف عليها (GAAS)، وبذل العنايَّة المهنيَّة الكافيَّة (Due Professional Care) يكون قد قام بواجبه بالشكل السليم، وأعفى نفسه من المساءلة، وغير ذلك يعرِّض نفسه للمساءلة من الجهات المعنية بموجب القانون.

وفي ضوء مراجعة الباحث لقانون الشركات الكويتي رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٢، وقانون مزاولة مهنة مراقبي الحسابات في الكويت رقم (٥) لسنة ١٩٨١، والمتعلِّقة بمهنة التدقيق، نلاحظ بأنها قد أفرزت نصوص مباشرة تتعلق بمسؤولية المدقق عند تدقيق البيانات المالية للشركات، وبناء عليه يمكن تقسيم مسؤوليات المدقِّق إلى الأقسام الثلاث التاليَّة:

١-المسؤوليَّة التأديبيَّة (المهنيَّة).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٢-المسؤوليَّة المدنيَّة.

٣-المسؤوليَّة الجنائيَّة.

أوَّلاً: المسؤوليَّة التأديبيَّة (المهنيَّة).

يكون مدقِّق الحسابات مسؤولاً أمام اللجنة التأديبيَّة التابعة لوزارة التجارة والصناعة في الكويت إذا خالف المدقِّق الواجبات المحدَّدة له بموجب القوانين، والأنظمة المعمول بها، أو لم يحافظ على أسرار المهنة. حيث ألزمت المادة (٢٦٢) من قانون الشركات الكويتي رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٢ مراقب الحسابات بالمحافظة أثناء وبعد انتهاء عمله بالشركة على سرية البيانات والمعلومات التي وصلت إليه بحكم عمله ولا يستعمل هذه البيانات والمعلومات في تحقيق منفعة لنفسه أو لغيره، ولا يذيع أية أسرار تتعلق بالشركة، كما ألزمت المادة (٩) من قانون مزاولة مهنة مراقبي الحسابات في الكويت رقم (٥) لسنة ١٩٨١ مدقِّق الحسابات قبل مباشرته العمل أن يحلف أمام وكيل وزارة التجارة والصناعة أو من يقوم مقامة يميناً بان يؤدي أعماله بالأمانة والشرف وان يراعي أصول المهنة ولا يخفى الحقيقة عن ذي الشأن ولا يفشى أسرار عملائه أو أية معلومات أؤتمن عليها بحكم عملة، وان يلتزم بميثاق الشرف المنظم للمهنة.

إن قيام المدقِّق بإعطاء تقرير نظيف خالٍ من التحفظات، يبين فيه رأيه الفني المحايد حول صحة وعدالة القوائم المالية، في الوقت الذي أهمل في بذل العنايَّة المهنيَّة الواجبة عند تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية أو لتاريخ إصدار تقرير المدقق ووجود تلاعب في البيانات، فهنا يعرض المدقِّق نفسه للمساءلة التأديبيَّة، والعقوبات المنصوص عليها بموجب القانون، لأنَّ رأيه يخالف واقع القوائم المالية، ومضلل لمستخدميها.

ثانياً: المسؤوليَّة المدنيَّة.

هي المسؤولية التي تقع على مدقق الحسابات عندما يهمل، أو يقصِّر في أداء واجباته

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المهنية ممَّا يؤدي إلى إلحاق الضرر بالعميل، أو الغير حسن النية. وتقع هذه المسؤولية على مدقق الحسابات نتيجة الإخلال بأحكام العقد بين المدقِّق وعميله، وبموجب هذا العقد يكون المدقِّق وكيلاً عن العملاء (الحلو، ٢٠١٢). فنصَّت المادة (٢٦٣) من قانون الشركات الكويتي بان "مراقب الحسابات يكون مسئولاً عن البيانات المالية الواردة في تقريره وعن كل ضرر يصيب الشركة والمساهمين أو الغير بسبب الأخطاء التي تقع منه أثناء وبسبب عمله"؛ فإذا أخل بالوكالة الموكلة إليه يكون قد خالف العلاقة التعاقديَّة، والحق الضرر بالعميل، وبذلك تقع عليه مسؤوليَّة تعويض الضرر الذي لحق المساهم، أو الغير بسبب خطئه. كما يعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً تجاه الغير من مستخدمي القوائم الماليَّة بالرغم من عدم وجود عقد بينه وبينهم، فإذا لم يقم المدقق بالإفصاح عن الحقائق المالية في تقريره وسبب الضرر للطرف الثالث فعلية دفع التعويض له (مسؤوليَّة تقصيريَّة) (شفاعمري، ٢٠١٤).

وبينت الأدبيات السابقة أن مسؤولية المدقق تجاه الغير فيه خلاف، فقد يكون الغير مستفيداً أساسياً أو غير أساسي من البيانات المالية، وأن المستفيد الأساسي يكون المدقق على علم مسبق بأنه سيستخدم البيانات المالية، أما المستفيد غير الأساسي فهو الطرف الذي لا يعلم المدقق مسبقاً بأنه سيستخدم البيانات المالية (Boynton, 2006).

كما يعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً في حالة وقوع أضرار ماديَّة ناتجة عن إهمال وتقصير منه تجاه الطَّرف الثَّالث من مستخدمي القوائم الماليَّة. فنصت المادة (٢٦٣) من قانون الشركات الكويتي بان "مراقب الحسابات يكون مسئولاً... عن كل ضرر يصيب الشركة والمساهمين أو الغير بسبب الأخطاء التي تقع منه أثناء وبسبب عمله"

وقد بين البعض وأن معظم الحالات التي يتعرَّض لها المدقِّق للمسالة نتيجة عدم اكتشاف

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

التلاعُب، أو اختلاس كانت سببها الرئيس فشل المدقِّق في بذل العنايَّة المهنيَّة الواجبة للقيام بالأعمال الموكولة إليه (محمود، واخرون، ٢٠١١، ص ١٩١) ومنها تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وتاريخ تقرير مدقق الحسابات، وهذا يؤدي إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية عند اتخاذ قرارات الاستثمار، وبعد ذلك يتمُّ اكتشاف أنَّ الشركة غير قادرة على الاستمرار، وبالتالي يستطيع المستثمر مطالبة المدقِّق بالتعويض عن الضرر الذي لحق به، وفقاً للقانون، مما يجعل المدقِّق يبذل أقصى درجات العنايَّة المهنيَّة لتجنب المساءلة المدنية.

ومما سبق يعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً أمام الطرف الثالث عن الغش أو التلاعب الذي يستطيع مدقِّق الحسابات اكتشافه عند بذل العناية المهنية الواجبة، ويستطيع دفع المسؤوليَّة المدنية في كلِّ الحالات إذا استطاع أن يثبت أنَّه مارس الحذر المهني، وقام بجميع الالتزامات المترتبة عليه بموجب القانون مزاولة مهنة مراقب الحسابات الكويتي رقم (٥) لسنة ١٩٨١، وقانون الشركات الكويتي رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٢ وسائر الواجبات الأخرى.

ثالثاً: المسؤوليَّة الجنائيَّة:

أنَّ نص القانون الكيتي على المسؤوليَّة الجنائيَّة للمدقِّق تعتبر ضرورة للمحافظة على كرامة المهنة، وثقة المستفيدين من خدمات التدقيق، والآراء التي يبديها مزاولو المهنة عن مدى صدق وسلامة البيانات الماليَّة، وأي خدمات إدارية، أو استشارية أخرى.

فقد حدد قانون مزاولة مهنة مراقبي الحسابات في الكويت رقم (٥) لسنة ١٩٨١ في المادة (٣٢) المخالفات التي تُعرِّض المدقِّق للمسؤوليَّة الجنائيَّة حيث نصَّت على: مع عدم الإخلال بأي عقوبة أشد نص عليها قانون آخر يعاقب بالحبس مدة لا تزيد على سنة وبغرامة لا تزيد على إلف دينار أو بإحدى هاتين العقوبتين كل من زاول مهنة مراقبة الحسابات بعد وقفة عن مزاولة المهنة أو بعد شطب أسمة من السجل، وكل شخص غير مقيد في السجل أو شطب قيده واستعمل نشرات من

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

شانها إيهام الجمهور بان له حق مزاولة مهنة مراقب الحسابات، كل من توصل إلى قيد اسمه في سجل مراقب الحسابات وإعطاء بيانات غير صحيحة أو بتقديم شهادات غير مطابقة للواقع.

ومما سبق يلاحظ أن التدقيق الخارجي له نصوص واضحة في القوانين والتشريعات الكويتية، ولا بد من الكشف عنه وتفعيله بشكل واضح وصريح، كما أن هذه التشريعات تتضمن إلزاماً مباشراً في معظمها للمدقق الخارجي بضرورة الاهتمام بأداء وظيفة التدقيق وبذل العناية المهنية الواجبة، مما يدل على إدراك المشرع الكويتي لأهمية التدقيق الخارجي، إضافة إلى مسألة الجودة في التدقيق التي تتخذ طابعاً مشتركاً مع الجهات الخاضعة للتدقيق ممثلة بالهيئة العامة للشركة ومجلس الإدارة وان نجاح هذه العملية يتطلب التنسيق والتعاون بين كافة الأطراف حتى يستطيع مدقق الحسابات تحقيق ذلك وتجنب المسالة القانونية على اختلاف أنواعها.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المبحث الثاني : تدقيق الأحداث اللاحقة

2-٢-١ تمهيد.

2-٢-٢ مفهوم الأحداث للاحقة.

2-٢-٣ أهداف تدقيق الأحداث اللاحقة.

٢-٢-٤ أنواع الأحداث اللاحقة.

٢-٢-٤-١ الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية الموجبة للتعديل.

٢-٢-٤-٢ الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية غير الموجبة للتعديل.

٢-٢-٥ الإفصاح عن الأحداث اللاحقة.

٢-٢-٦ اثر الأحداث للاحقة على نتائج الأعمال والمركز المالي.

2-٢-٧ التقرير عن الأحداث اللاحقة.

٢-٢-٨ مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي عن الأحداث اللاحقة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المبحث الثاني

تدقيق الأحداث اللاحقة

٢-٢-١ تمهيد

أن عمل الشركات لا يتوقف عند نهاية السنة المالية (تاريخ البيانات المالية)، حيث أن هناك فترة زمنية بين تاريخ البيانات المالية وإصدار تقرير التدقيق وإصدار البيانات المالية، وقد تحدث خلال هذه الفترة عمليات مالية وأحداث قد تؤدي إلى التأثير على البيانات المالية، لذلك وضع الاتحاد الدولي معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) "الأحداث اللاحقة" من أجل توفير الإرشادات التفسيرية للمدققين وتمكينهم من التأكد من خلو هذه الأحداث من حالات الغش والخطأ في القوائم المالية المقدمة من قبل الشركة محل التدقيق.

٢-٢-٢ مفهوم الأحداث اللاحقة

عرف معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) الأحداث اللاحقة بأنها: "الأحداث التي تحصل بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ تقرير المدقق، وبين تاريخ تقرير المدقق وتاريخ اصدار البيانات المالية" (الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠١٠، ص ٥٣٣)، وتتضمن الأحداث اللاحقة جميع الأحداث التي حصلت حتى تاريخ المصادقة على البيانات المالية للإصدار، حتى لو حصلت هذه الأحداث بعد نشر إعلان الأرباح أو أية معلومات مالية أخرى مختارة (الاتحاد الدولي للمحاسبين، معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠)، ٢٠١٤).

وتوفر الأحداث التي تحدث بعد نهاية الفترة المالية وقبل الانتهاء من عملية التدقيق أدلة إثبات يستند عليها المدقق لإبداء رأيه، وإن عملية فحص هذه الإحداث تؤدي إلى تقليل، أو حتى إلغاء حاجة المدقق الخارجي إلى فحص الطرق المحاسبية التي تستخدمها الادارة في إعداد

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

البيانات المالية (جربوع، ٢٠٠٢، ص ٢٧٦). كما عرف المعيار المحاسبة الدولي العاشر للأحداث اللاحقة بأنها: تلك الأحداث المرغوب بها وغير المرغوب بها والتي قد تقع بين تاريخ نهاية الفترة المالية وتاريخ المصادقة على إصدار البيانات المالية (معيار المحاسبة الدولي العاشر). وأن عملية التدقيق تهدف إلى إضافة الثقة في المعلومات التي تحويها القوائم المالية، حيث أن رأي المدقق الخارجي يعطي مستخدمي القوائم المالية الطمأنينة، والفرصة الكاملة لاتخاذ القرارات المناسبة عند اطلاعهم على رأي المدقق، حيث تخضع الأحداث اللاحقة للشك بسبب عدم الحصول على أدلة قطعيه عند إعداد القوائم المالية، مما يلزم المدقق باتخاذ خطوات وإجراءات عند عملية تدقيق هذه الأحداث (IFAC, 2013).

وانطلاقا من المفاهيم السابقة للأحداث اللاحقة يمكن التوصل إلى مفهوم عام للأحداث اللاحقة يتفق مع أهداف الدراسة الحالية: وهو أن الأحداث اللاحقة عبارة عن جميع الأحداث المالية وغير المالية التي يعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً عن التأكد من صحتها وسلامتها وخلوها من أية أخطاء جوهرية في ضوء بذل العناية المهنية اللازمة والتي حدثت من تاريخ الميزانية العمومية وحتى تاريخ إصدار القوائم المالية.

٢-٢-٣ أهداف تدقيق الأحداث اللاحقة

يهدف المدقق من عملية تدقيق الأحداث اللاحقة، تحقيق ما يلي (ISA No. 560, Item No. 4):

١. الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة فيما ما إذا كانت الأحداث الحاصلة بين تاريخ إصدار البيانات المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي تتطلب تعديل البيانات المالية أو الإفصاح عنها تنعكس بالشكل المناسب في تلك البيانات المالية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٢. الاستجابة بالشكل المناسب للحقائق التي يصبح المدقق على علم بها بعد تاريخ إصدار التقرير والتي لو علم بها المدقق في ذلك التاريخ لكانت قد أدت إلى تعديله للتقرير.

٢-٢-٤ أنواع الأحداث اللاحقة

هناك صعوبة في اكتشاف الغش والتزوير في الأحداث اللاحقة لأنها تنتج عن إخفاء الحقيقة وتزوير في الوثائق، والمدقق قد لا يكون خبيرًا بكشف تزوير الوثائق، كما يصعب كشف الغش أيضا بسبب احتمالية وجود تعاون وتنسيق بين الإدارة أو الموظفين، بحيث لا يستطيع المدقق العادي الذي لا يحمل شهادة فاحص غش (Certified Fraud Examiner CFE) من كشف مثل هذا التزوير أو التواطؤ (Lartey, 2012).

وقد تتأثر القوائم المالية بإحداث معينة تحصل بعد تاريخ إعدادها، وتشير العديد من أطر إعداد التقارير المالية إلى هذه الأحداث على وجه الخصوص، فقد حدد معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) لعام (٢٠١٠) نوعين من الأحداث اللاحقة، تتمثل بما يلي:

- الأحداث التي توفر أدلة حول الحالات التي نشأت في تاريخ إصدار البيانات المالية.
- الأحداث التي توفر أدلة حول الحالات التي نشأت بعد تاريخ إصدار البيانات المالية.

ونظراً لأهمية الأحداث اللاحقة لتاريخ المركز المالي، فقد اهتم مجلس معايير المحاسبة الدولية بهذا الموضوع وقام بإصدار معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠) لعام ٢٠١٤ "الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية" وحدد طريقة التعامل مع كل من الأحداث الايجابية وغير الايجابية في البيانات المالية والتي تحصل بين تاريخ إصدار البيانات المالية والتاريخ الذي تتم فيه المصادقة على البيانات المالية، وقد بين بأنة يمكن تحديد نوعين من هذه الأحداث:

أولاً: الأحداث اللاحقة لتاريخ المركز المالي الموجبة للتعديل

أشار معيار المحاسبة الدولي العاشر بان الأحداث اللاحقة لتاريخ المركز المالي الموجبة التعديل تعتبر "أحداث لاحقة توفر إثباتات إضافية حول أمور كانت قائمة بتاريخ المركز المالي"،

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ويجب على الشركة تعديل المبالغ المقررة في البيانات المالية لتعكس الأحداث اللاحقة لتاريخ المركز المالي الموجبة للتعديل. ومن الأحداث اللاحقة الموجبة للتعديل ما يلي (الاتحاد الدولي للمحاسبين، معيار المحاسبة الدولي رقم ١٠، ٢٠١٤):

- صدور قرار من المحكمة بعد المركز المالي يبين بأن الشركة عليها التزام أو ديون بتاريخ المركز المالي مما يتطلب من الشركة تعديل المخصص الموجود أصلا، أو إنشاء مخصص، وذلك بدلا من الإفصاح عنها في الايضاحات المرافقة في التقارير المالية.
- الحصول على معلومات بعد تاريخ المركز المالي تشير إلى تَعرض مبلغ أحد الموجودات للانخفاض أو أن المبلغ المخصص لانخفاض مبلغ الأصل يتطلب التعديل بتاريخ المركز المالي.
- إذا قامت الشركة بشراء أصول أو الحصول على عائد من بيع أصول قبل تاريخ المركز المالي، ولم تظهر في البيانات المالية بالشكل المناسب، فان ذلك يتطلب تعديل البيانات المالية.
- التحديد– بعد تاريخ الميزانية العمومية– لمبلغ مشاركة الأرباح أو علاوات، إذا كان على الشركة التزام قانوني أو التزام حقيقي حالي بتاريخ الميزانية العمومية يجعل مثل تلك الدفعات كنتيجة لأحداث قبل هذا التاريخ.
- اكتشاف غش أو خطأ يظهر أن البيانات المالية كانت غير صحيحة.

فإذا قام المدقق بتحديد إحداثا تتطلب تعديل البيانات المالية أو الإفصاح عنها في البيانات المالية نتيجة للإجراءات التي قام بها، يجب عليه أن يحدد ما إذا ينعكس كل حدث بالشكل المناسب في هذه البيانات المالية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وقد أشار معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠) لعام (٢٠١٤) "الأحداث اللاحقة لتاريخ المركز المالي" إلى بعض الحالات التي تتطلب من الشركة تحديث الإفصاح في بياناتها المالية ليعكس المعلومات المستلمة بعد تاريخ البيانات المالية، حتى وإن لم يكن لهذه المعلومات تأثير على المبالغ التي أقرتها الشركة في بياناتها المالية، وتحديد الحاجة لتحديث الإفصاح عندما يتوفر الدليل بعد تاريخ البيانات المالية عن التزام محتمل والموجود أصلاً بتاريخ البيانات المالية.

ومما سبق يلاحظ بان هذه الأحداث لها تأثير مباشر على الشركة في المستقبل، وبالتالي التأثير المباشر على قرارات مستخدمي القوائم المالية، وهنا يجب على المدقق بذل العناية المهنية الواجبة والحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة حول ما إذا كانت الأحداث الحاصلة بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ تقرير المدقق والتي تتطلب تعديل البيانات المالية أو الإفصاح عنها تنعكس بالشكل المناسب في تلك البيانات المالية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

ثانياً: الأحداث اللاحقة لتاريخ البيانات المالية غير الموجبة للتعديل

وهي الأحداث اللاحقة المهمة التي وقعت بين إعداد البيانات المالية وتاريخ صدورها، وهي الأحداث التي تمثل أدلة على ظروف لم تكن قائمة في تاريخ الميزانية، لذلك وصفت بأنها أحداث غير معدلة (شرويد، واخرون، ٢٠٠٦، ص ٦٣٨)، ويتطلب ذلك من الشركة أن لا تعدل البيانات المالية لتعكس الأحداث اللاحقة لتاريخ البيانات المالية غير الموجبة للتعديل. وقد حدد معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠) لعام ٢٠١٤ الاحداث اللاحقة لتاريخ البيانات المالية غير الموجبة للتعديل بما يلي (الاتحاد الدولي للمحاسبين، معيار المحاسبة الدولي رقم ١٠، ٢٠١٤):

- انخفاض القيمة السوقية للاستثمارات بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ المصادقة على البيانات المالية للإصدار، لان هذا الانخفاض لا يعود إلى ظروف الاستثمار بتاريخ الميزانية العمومية بل حدث نتيجة ظروف حدثت في الفترة التالية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- الأرباح المقترح توزيعها والمعلن عنها بعد تاريخ الميزانية العمومية، فعلى الشركة ألا تعتبر هذه الأرباح كمطلوبات في تاريخ الميزانية العمومية (معيار المحاسبة الدولي (٣٢) الأدوات المالية: الإفصاح والعرض)، وإنما يتوجب على الشركة الإفصاح عنها، حيث يسمح للشركة بعملية الإفصاح إما في الميزانية العمومية كبند مستقل في حقوق الملكية، أو في إيضاحات المرفقة للبيانات المالية (معيار المحاسبة الدولي (١) عرض البيانات المالية).

إلا أن بعض الباحثين قد أشار أن هناك أحداث لاحقة لتاريخ البيانات المالية غير موجبة للتعديل ولكنها ذات أهمية لدرجة أن عدم الإفصاح عنها يمكن أن يؤثر على مقدرة مستخدم البيانات المالية لاتخاذ القرارات، على الشركة في هذه الحالة الإفصاح عن تلك المعلومات لكل فئة هامة من الأحداث غير الموجبة للتعديل وتقدير لأثرها المالي أو بيان بعدم إمكانية عمل مثل هذا التقدير (أبو نصار، وجمعة، ٢٠١٥). ومن الأحداث اللاحقة لتاريخ البيانات المالية غير الموجبة للتعديل والتي قد تكون ذات أهمية لدرجة أن عدم الإفصاح عنها قد يؤثر على مقدرة مستخدم البيانات المالية على اتخاذ القرارات المناسبة ما يلي:

- عمليات الاندماج لأعمال رئيسية لاحقة لتاريخ المركز المالي أو التخلص من شركة تابعة رئيسية (معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٢) لعام ٢٠١٤، "اندماج المشروعات").
- الإعلان عن خطط تتعلق بإيقاف عملية التخلص من أصل، أو تسديد التزامات، أو الدخول في اتفاقيات ملزمة لبيع الموجودات أو تسديد هذه المطلوبات (المعيار المحاسبي الدولي (٣٥) لعام ٢٠١٤، "العمليات المتوقفة").
- عمليات شراء أو بيع أصول أو مصادرة لأصول رئيسية من قبل الحكومة.
- خسائر مصنع إنتاج رئيسي نتيجة حريق (احداث غير طبيعية) بعد تاريخ الميزانية العمومية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- الإعلان عن بدء التنفيذ لخطة إعادة هيكلية للشركة (المعيار المحاسبي الدولي (٣٧) لعام ٢٠١٤، "المخصصات، المطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة").
- توقع حدوث حركات على الأسهم العادية بعد تاريخ الميزانية العمومية، (المعيار المحاسبي الدولي (٣٣) لعام ٢٠١٤، "ربحية السهم " وهنا على الشركة الإفصاح عن وصف لمثل هذه الصفقات غير تلك المتعلقة بقضايا الرسملة وتجزئة الأسهم.
- تغيير قوانيين الضرائب المعمول بها أو النسب الضريبية بعد تاريخ الميزانية العمومية، والتي لها تأثير واضح على الموجودات والمطلوبات الضريبية الحالية والمؤجلة (المعيار المحاسبي الدولي (٣٥) لعام ٢٠١٤، "ضريبة الدخل").

لذلك يجب على مستخدم القوائم المالية معرفة متى تم المصادقة على إصدار البيانات المالية التي سيتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاستثمارية لأن البيانات المالية لا تعكس الأحداث بعد هذا التاريخ.

٢-٢-٥ الإفصاح عن الأحداث اللاحقة

لقد تطور الإفصاح المحاسبي من مرحلة مجرد إبلاغ أو عرض نتائج القياس المحاسبي وتفسيرها إلى عرض المعلومات الكمية أو الوصفية الفعلية أو تقديرية والتي لها تأثير ملحوظ على متخذي القرارات، وهذا يتطلب جانبين (محمود، ٢٠٠٨، ص١):

١. الإفصاح بدرجة كافية من التفصيل بحيث تبدو واضحة ومفيدة للمستخدم.

٢. الإفصاح بشكل مركز وخالي من التفاصيل غير الضرورية بحيث يسهل فهمها مع الأخذ بعين الاعتبار تكلفة الإعداد والاستخدام.

ويلاحظ في هذا السياق أن معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠) قد أشار إلى ضرورة الإفصاح في بياناتها المالية لتعكس المعلومات المستلمة بعد تاريخ الميزانية العمومية، وأن عدم الإفصاح

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

عنها يمكن أن يؤثر على مستخدم البيانات المالية ومقدرته على عمل التقييمات واتخاذ القرارات المناسبة.

وقد أشار بعض الباحثين انه في حال استلام الشركة بعد تاريخ البيانات المالية أو بيانات عن ظروف وجدت أصلاً في تاريخ البيانات المالية، على الشركة تحديث الإفصاح المتعلق بهذه الظروف في ضوء المعلومات الحديثة، ويجب الإفصاح عنها لأنها تؤثر على قدرة مستخدمي القوائم المالية عند اتخاذ قرارات الاستثمار المناسبة (Botez, 2014).

بينما الأحداث اللاحقة لتاريخ البيانات المالية غير موجبة للتعديل ولكنها ذات أهمية لدرجة أن عدم الإفصاح عنها يمكن أن يؤثر على مقدرة المستخدم للبيانات المالية لأخذ القرارات وعمل التقييمات المناسبة، فعلى الشركة الإفصاح عن تلك المعلومات لكل فئة هامة من الأحداث غير الموجبة للتعديل وتقدير لأثرها المالي أو بيان بعدم إمكانية عمل مثل هذا التقدير (أبو نصار، وجمعة، ٢٠١٥).

في حين كشفت دراسة (Michel, 2015) نتيجة تحليل ردود مدققي الحسابات الخارجيين في أربع شركات كبرى أن المدققين يلتزمون بتطبيق معايير التدقيق الدولية في الإفصاح عن التعديلات الناتجة عن الأحداث اللاحقة التي تعتبر مهمة في البيانات المالية. وفيما يتعلق بالإفصاح عن الأحداث اللاحقة التي لا تؤثر على البيانات المالية بشكل مباشر أو غير مباشر فإنها لا تحتاج إلى إفصاح في التقارير المالية إذا كانت من شانها أن تسبب الضرر للشركة وسياسة الشركة (عبدالله، ٢٠١٠). وبشكل عام يتطلب من المدقق التأكد من كفاية الإفصاح عن المعلومات المالية المهمة والتي تشكل تغييرا جوهريا في محتوى التقارير المالية، بينما يكون الإفصاح عن المعلومات الأخرى الأقل أهمية يكون أما في الملاحظات، أو الإيضاحات المرفقة بالتقارير أو في جداول أخرى مكملة للتقارير المالية، وفي بعض الحالات يتطلب الإفصاح عن

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المعلومة الواحدة في أكثر من مكان في التقارير المالية لأهميتها. لذا وفي حالات معينة قد يكون التعبير الرقمي الوارد في التقارير المالية غير كافي ويتطلب استخدام وسائل إفصاح أخرى مثل :الخرائط، الرسوم، الأشكال البيانية التي تساعد على إعطاء صورة دقيقة وواضحة عنها ليسهل فهمها (حميدي، ٢٠٠٩).

٢-٢-٦ أثر الأحداث اللاحقة على نتائج الأعمال والمركز المالي

تعتبر المحاسبة أحد الأنظمة المعلوماتية التي تعتمد عليها العديدة من الجهات في اتخاذ قراراتها، حيث تسعي الإدارة دائما على تطوير نظامها المحاسبي لتلبية الاحتياجات المتنوعة لتلك الجهات عن طريق زيادة جودة المعلومات من حيث ملائمتها، وموثوقيتها، وإمكانية الاعتماد عليها، ويتطلب ذلك الإفصاح عن المعلومات بشكل يسهل فهمها وإيصالها بالوقت المناسب، ولغرض الارتقاء بنظام المعلومات المحاسبي إلى المستوى الملائم من الموثوقية والشفافية يجب تضمينه الإفصاح المناسب عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية، مع بيان أثرها على نتائج الإعمال والمركز المالي للشركة، فقد تكون هذه الأحداث ذات أهمية وتأثير على قدرة الشركة بالوفاء بالتزاماتها في الوقت المحدد أو قدرتها على الاستمرار بأداء نشاطها، وعليه يمكن القول أن القوائم المالية المحدثة بأثر الأحداث اللاحقة توفر معلومات تتميز بدرجة عالية من الموثوقية والملائمة ولها القدرة على إحداث تغيير على نتائج المركز المالي للشركة فيما لو كانت عليه في ضوء المعلومات المتاحة بتاريخ الميزانية العمومية (حميدي، ٢٠٠٩).

ونتيجة لطول الفترة من تاريخ الميزانية العمومية وإصدار البيانات المالية بشكل نهائي للجمهور، وتأثير الأحداث اللاحقة الواقعة بين هذه الفترة على نتائج الأعمال والمركز المالي، فان مدقق الحسابات يحتاج وقتاً كبيراً لإصدار تقريره النهائي، لذلك فقد طالب بعض الباحثين (Chung et al., 2013, Carmichael 2004) مؤخراً أن يتم تقليص الفترة الفاصلة بين تاريخ

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

البيانات المالية وتاريخ إصدار البيانات المالية النهائية للحد من تأثير الأحداث اللاحقة التي تحتاج إلى وقت كبير من قبل مدققي الحسابات للتأكد من خلوها من أية أخطاء جوهرية.

٢-٢-٧ التقرير عن الأحداث اللاحقة

حددت معايير التدقيق الدولية وتحت عنوان معايير التقرير أن الهدف الرئيسي لتدقيق القوائم المالية هو إبداء الرأي الفني المحايد حول صحة وسلامة وعدالة القوائم المالية المقدمة من قبل الإدارة، ونظراً لان تقرير المدقق يعتمد عليه العديد من الأطراف فعلي المدقق إبداء الرأي المحايد في القوائم المالية، وتحديد فيما إذا كانت هذه القوائم قد أعدت وفقاً المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وتحديد الظروف الخاصة في حال لم يتم إتباع هذه المبادئ (Arens, et al., 2013, p 11).

فعند قيام المدقق بتنفيذ إجراءات تدقيق المصممة التي تعتبر ضرورية للحصول على كافة المعلومات مع مراعاة تأثير خطط الإدارة والعوامل الأخرى، يقرر المدقق فيما إذا كان الشك حول الأحداث اللاحقة قد أزيل بالشكل المرضي أم لا. ولا يجوز وضع تاريخ على تقرير المدقق سابق للتاريخ الذي حصل فيه المدقق على أدلة كافية ومناسبة لإبداء راية حول البيانات المالية بما في ذلك الأدلة على أن كافة البيانات التي تتألف منها البيانات المالية والإيضاحات ذات العلاقة قد تم إعدادها من قبل الأشخاص الذين يتمتعون بسلطة معترف بها قد أكدوا على تحملهم مسؤولية تلك البيانات المالية (ISA No. 560, Item No. A3).

وبناء على المؤشرات التي تظهر نتيجة الفحص العادي والإجراءات الإضافية التي يتطلب القيام بها حسب متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) وما يتيح له ذلك من توسيع نطاق الفحص، والحصول على تأكيدات جديدة، وإزالة الشك حول عدالة وسلامة القوائم المالية أو إثباته فان المدقق يعبر عن ذلك في تقريره.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ويقوم المدقق في نهاية عملية التدقيق بإبداء راية حول عدالة القوائم المالية ومدى تمثيلها لواقع الشركة، وقد يكون ذلك الرأي بدون تحفظات، أو بتحفظات، أو معاكساً إذا كانت القوائم المالية لا تعكس الأحداث اللاحقة الموجبة التعديل ولا تمثل واقع الشركة، كما قد يمتنع المدقق عن إبداء الرأي، وعليه عندها بيان أسباب الامتناع (عبد الله، ٢٠٠٤، ص ٩١)، وإذا توصل المدقق إلى وجود تلاعب متعمد وذو أثر جوهري في تحريف القوائم المالية للعميل من خلال الأحداث اللاحقة فعلية أن يقوم بما يلي (الصحن، وآخرون، ٢٠٠٠، ص ١٧٢):

١- إذا استنتج مدقق الحسابات أن القوائم المالية قد تأثرت جوهريا بتلاعب معين فعلية أن يصر على تصحيح القوائم المالية، وإلا فانه يبدى رأياً متحفظاً مع الإفصاح عن الأسباب الأساسية لهذا الرأي.

٢- إذا لم يستطع المدقق تطبيق إجراءات التدقيق الملائمة حسب متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)، وقام بتوسيع نطاق اختباراته ومع ذلك ظل غير قادر على تحديد ما إذا كان التلاعب قد اثر في القوائم المالية تأثيراً جوهرياً، فيجب عليه عندئذ أن يقوم بتصرفين؛ إما أن يمتنع عن إبداء الرأي، أو يبدي رأياً متحفظاً في القوائم المالية، أو أن يقوم بتوصيل النتائج التي تم التوصل إليها إلى لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة.

٣- إذا رفض العميل في الحالة السابقة تقرير المدقق فيجب على المدقق أن ينسحب من أداء عملية التدقيق ويقوم بكتابة أسباب قراره بالانسحاب في تقرير خاص ويقدمه للجنة التدقيق أو مجلس الإدارة.

وأكد على ذلك معيار التدقيق الدولي رقم (٢٤٠) والذي طلب من المدقق في حال انسحابه مناقشة انسحابه والأسباب التي دعته للانسحاب مع المستوى الإداري المناسب ومع أولئك

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المكلفين بالحوكمة، وتحديد فيما إذا كان هناك متطلب مهني أو قانوني بتقديم التقارير إلى الشخص أو الأشخاص الذين أصدروا كتاب تعيينه، وفي ذلك إشارة إلى المساهمين(ISA No. 240, Item No. 38).

وعلى المدقق عدم الإفصاح عن الغش والتلاعب نتيجة الأحداث اللاحقة الواجبة التعديل لأطراف خارج الشركة، إلا إذا رأي المدقق أن هذه الحالات الموجودة يمكن أن تؤثر على راية في القوائم المالية وتضلل مستخدميها، وخاصة في حالة قررت الشركة عزل المدقق والاستعانة بمدقق جديد للشركة، كما هو منصوص عليه في قواعد آداب المهنة للمحاسبين المهنيين.

٢-٢-٩ مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي عن الأحداث اللاحقة

تتطلب المعايير المهنية من المدققين البحث عن الأحداث اللاحقة، وتقييم تأثيرها على القوائم المالية، والتأكد من أن الأحداث اللاحقة قد تم معالجتها بشكل مناسب في القوائم المالية.

٢-٢-٩-١ مسؤولية المدقق عن الأحداث اللاحقة التي تقع حتى تاريخ إصدار تقرير المدقق

جاء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) ليبين مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي عن الأحداث اللاحقة التي تقع حتى تاريخ إصدار تقرير المدقق، حيث بيّن في فقراته الإجراءات التي يجب عليه القيام بها عند تدقيق الأحداث اللاحقة التي تقع حتى تاريخ إصدار تقرير المدقق، وفيما يلي هذه الإجراءات:

أولاً: على مدقق الحسابات القيام إجراءات تدقيق مصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة بان كافة الأحداث للاحقة الحاصلة بين تاريخ إصدار البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق والتي تتطلب تعديل البيانات المالية أو الإفصاح عنها قد تم تحديدها. وتتمثل إجراءات التدقيق في الإجراءات اللازمة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة حيث تعتمد على مراجعة أو اختبار الدفاتر السجلات المحاسبية أو المعاملات التي تحصل بين تاريخ إصدار

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق. وقد بينت بعض الدراسات بان على مدقق الحسابات إتباع الإجراءات السليمة للحصول على تأكيدات بان هذه الإجراءات كافية للحصول على الأدلة المناسبة، ومن اجل تحقيق ذلك فان على المدقق أتباع الأتي(Bec 2009; Ritterberg et al., 2012):

- متابعة الإجراءات التي تقوم بها الشركة للأحداث اللاحقة وسؤال الإدارة عن مسؤولية إعداد البيانات المالية.
- قراءات محاضر اجتماعات مجلس الإدارة، واللجان المختصة التي تساعد في إتمام تدقيق الأحداث اللاحقة.
- الاستعلام من الإدارة عن التغيرات في رأس المال، والتقديرات المحاسبية.
- الاستعلام من المدققين الآخرين عن الإجراءات المتعلقة بالأحداث اللاحقة للشركات التابعة.

ثانياً: على المدقق القيام بالإجراءات المصممة بحيث تُغطي الفترة الممتدة من تاريخ إصدار البيانات المالية وحتى تاريخ إصدار تقرير المدقق، أو أقرب فترة ممكنة، ومن هنا على المدقق أن ينظر في تقييم المخاطر لدى تحديد طبيعة ونطاق إجراءات التدقيق الحصول على فهم حول أية إجراءات وضعتها الإدارة لضمان تحديد الأحداث اللاحقة.

ثالثاً: إذا يحدد المدقق الإحداث التي تتطلب تعديل البيانات المالية أو الإفصاح عنها، والتي تم تحديدها نتيجة للإجراءات التي قام بها، وأن يحدد ما إذا ينعكس كل حدث بالشكل المناسب في هذه البيانات المالية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

رابعاً: على المدقق أن يطلب من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة بتزويده بإقرار خطي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (٥٨٠) "الإقرارات الخطية" حول تعديل أو الإفصاح عن كافة الأحداث الحاصلة بعد تاريخ إصدار البيانات المالية والتي يقتضي تعديلها أو الإفصاح عنها.

وفي هذا الجانب بيّن (الحلو، ٢٠١٢) بان المطلوب من المدقق في هذه الحالات قيامه بتنفيذ عملية التدقيق بطريقة سليمة وطبقاً لمستويات التدقيق المتعارف عليها بين المدققين، وبالرغم من أن التدقيق لا يضمن الخسائر الناتجة عن خيانة الأمانة والسرقة إلا أن وظائفها الرئيسة إدخال الاطمئنان في نفس العميل ضد أي تلاعب في ممتلكاته، ولهذا ينبغي على المدقق أن يبذل العناية المهنية المعقولة أثناء قيامه بواجباته، وعادة يؤدي التدقيق السليم إلى اكتشاف الاختلاسات والغش.

ومما سبق نلاحظ بأنه لابد من الأخذ بمجموعة من الاعتبارات عند تحديد مسؤولية المدقق عن الأحداث اللاحقة من أهمها مدى التزامه بنطاق عملية التدقيق التي كلف بها، ومن الذي تسبب في عدم اكتشاف الغش، هل هو نتيجة إهمال المدقق وعدم بذل العناية المهنية الكافية أو أنه ناتج عن إهمال الشركة في عدم تصميم نظام مناسب للرقابة الداخلية، وهل كان هناك إهمال من قبل المدقق في بذل العناية المهنية الكافية عن ناحية من النواحي وكانت الظروف كفيلة بإثارة الشك حولها أدى إلى عدم اكتشاف الغش.

٢-٢-٩-٢ مسؤولية المدقق عن الحقائق التي يعلم بها بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل تاريخ إصدار البيانات المالية

لقد حددت فقرات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي عن الحقائق التي يعلم بها بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل تاريخ إصدار البيانات المالية، حيث بينت الإجراءات التي على المدقق القيام بها، وفيما يلي هذه الإجراءات:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أولاً: على مدقق الحسابات في حال علم بحقيقة ما بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق، وقبل تاريخ إصدار البيانات المالية، من شانها إن تؤثر على البيانات المالية، هنا تقع على المدقق مسؤولية تتمثل بما يلي:

أ. مناقشة الحالة مع الإدارة أو الأشخاص المكلفين بالحوكمة.

ب. تحديد فيما إذا تحتاج البيانات المالية إلى تعديل أم لا.

ج. الاستفسار والتعرف على الطريقة التي تنوى الإدارة بها تعديل البيانات المالية.

ثانياً: في حالة قيام الإدارة بتعديل البيانات المالية، تقع مسؤولية المدقق بالقيام بما يلي (معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠):

أ. تطبيق إجراءات التدقيق اللازمة على البيانات المالية المعدلة.

ب. وإذا كان القانون يمنع الإدارة من حصر تعديل البيانات المالية بالتأثيرات على الأحداث اللاحقة أو الأحداث التي تؤدي إلى التعديل، ويمنع الأشخاص المسؤولين عن المصادقة على ذلك في حصر مصادقتهم بذلك التعديل، فان على المدقق:

- القيام بإجراءات التدقيق إضافية للحصول على أدلة كافية ومناسبة تبين بان كافة الأحداث اللاحقة قد تم تحديدها حتى تاريخ إصدار تقرير المدقق الجديد.
- على المدقق أن يقدم تقريراً جديداً حول البيانات المالية المعدلة، وبتاريخ لا يسبق تاريخ المصادقة على البيانات المعدلة.

ثالثاً: إذا كان القانون لا يمنع الإدارة من حصر تعديل البيانات المالية بالتأثيرات على الأحداث اللاحقة أو الأحداث التي تؤدي إلى التعديل، ولا يمنع الأشخاص المسؤولين عن المصادقة على ذلك في حصر مصادقتهم بذلك التعديل، فيجب على المدقق حصر إجراءات التدقيق المتعلقة بالأحداث اللاحقة بذلك التعديل، وعليه أن يقوم المدقق بما يلي:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أ. تعديل تقرير المدقق ليشمل تاريخاً إضافياً محصوراً بذلك التعديل، بحيث يدل على أن إجراءات المدقق المتعلقة بالأحداث اللاحقة محصورة فقد بتعديل البيانات المالية الموضح في الإيضاح المرفق بالبيانات المالية.

ب. تقديم تقرير جديد أو معدل يشمل على بيان في فقرة تأكيد على مسألة ما أو فقرات المسائل الأخرى يشير إلى أن إجراءات المدقق المتعلقة بالأحداث اللاحقة محصورة فقط بتعديل البيانات المالية كما هو موضح في الإيضاح ذي العلاقة المرفق بالبيانات المالية.

رابعاً: أما إذا لم تقم الإدارة بتعديل البيانات المالية التي يري مدقق الحسابات أنها بحاجة إلى تعديل ولم يكن المدقق قد اصدر تقريره بعد، فعليه أن يعدل الرأي في إصدار تقرير متحفظ أو برأي معاكس حسب الحالة.

وإذا كان مدقق الحسابات قد اصدر تقريره للشركة، فان عليه أن يشعر الإدارة أو المكلفين بالحوكمة بعدم إصدار البيانات المالية وتقريره للأطراف الخارجية قبل إجراء التعديلات اللازمة، فإذا تم نشر البيانات دون إجراء التعديل اللازم، يجب على مدقق الحسابات أن يتخذ الإجراء المناسب محاولاً منع الاعتماد على تقريره، ويتوقف الإجراء الذي يتخذه المدقق على حقوقه وواجباته وتوصيات المستشار القانوني.

٢-٢-٩-٣ مسؤولية المدقق عن الحقائق التي يعلم بها المدقق بعد إصدار البيانات المالية

لقد بينت فقرات من (١٤-١٧) من معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي عن الحقائق التي يعلم بها المدقق بعد إصدار البيانات المالية ، حيث بينت الإجراءات التي يجب عليه القيام بها، وفيما يلي هذه الإجراءات:

فإذا علم المدقق بحقيقة ما بعد إصدار القوائم المالية، لو علم بها في تاريخ إصدار تقرير المدقق لأدت إلى تعديله للتقرير، يجب على المدقق القيام بما يلي:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- مناقشة الحالة مع الإدارة، أو الأشخاص المكلفين بالحوكمة.
- تحديد فيما إذا كانت البيانات المالية تحتاج إلى تعديل أم لا.
- الاستفسار والتعرف على الطريقة التي تنوي الإدارة بها تناول المسالة في البيانات المالية.

أما إذا قامت الشركة بتعديل البيانات المالية التي تحتاج الى تعديل، فان على المدقق أن يقوم بما يلي:

- القيام بإجراءات التدقيق على البيانات المالية المعدلة.
- مراجعة وتدقيق الخطوات التي قامت بها الإدارة لضمان إعلام الأشخاص الذين تسلموا البيانات المالية السابق نشرها مع تقرير مدقق الحسابات عليها قد تم أبلاغة بالمسالة.
- إصدار تقرير جديد حول البيانات المالية المعدلة.

وإذا قام المدقق بإصدار تقرير جديد حول البيانات المالية المعدلة فعليه أن يضع فقرة إيضاحية (تأكيد) تشير إلى وجود إيضاح مرفق بالبيانات المالية تناقش بشكل أكثر توسعاً السبب وراء تعديل البيانات المالية الصادرة سابقاً والتقرير السابق الذي أصدره المدقق. ويجب أن يؤرخ تقرير مدقق الحسابات الجديد بتاريخ لا يسبق إصدار البيانات المالية المعدلة.

ومما سبق فانه لابد من الأخذ بمجموعة من الاعتبارات عند تحديد مسؤولية المدقق عن الأحداث اللاحقة من أهمها مدى التزامه بنطاق عملية التدقيق التي كلف بها، ومن الذي تسبب في عدم اكتشاف الغش، هل هو نتيجة إهمال المدقق وعدم بذل العناية المهنية الكافية أو أنه ناتج عن إهمال الشركة في عدم تصميم نظام مناسب للرقابة الداخلية، وهل كان هناك إهمال من قبل المدقق في بذل العناية المهنية الكافية عن ناحية من النواحي وكانت الظروف كفيلة بإثارة الشك حولها أدى إلى عدم اكتشاف الغش.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المبحث الثالث : الدراسات السابقة

2-٤-١ الدراسات العربية.

2-٤-٢ الدراسات باللغة الانجليزية.

2-٤-٣ ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المبحث الثالث

الدراسات السابقة

يهدف هذا المبحث إلى استعراض أهم الدراسات السابقة التي ناقشت موضوع الدراسة الحالية، ومن هذه الدراسات ما يلي:

٢-٤-١ الدراسات العربية

١. دراسة (حميدي، ٢٠٠٩)، بعنوان: الآثار الاقتصادية لعدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية: دراسة تحليلية في الشركة العامة للتجهيزات الزراعية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الآثار الاقتصادية الناتجة عن عدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية، كما هدفت إلى التعرف على كيفية التعامل مع الأحداث اللاحقة وأسلوب الإفصاح عنها وأثرها في إنتاج معلومات محدثة وغير مظللة وفي الوقت المناسب في الشركة العامة للتجهيزات الزراعية في العراق، ولتحقيق أهداف الدراسة فقد اعتمدت الباحثة على الأدبيات المنشورة التي تناولت الأحداث اللاحقة في الكتب العربية والأجنبية، فضلا عن التطبيق العملي في الشركة العامة للتجهيزات الزراعية، ودراسة وتحليل الحسابات الختامية للأعوام ٢٠٠٢- ٢٠٠٧، والحصول على البيانات من واقع السجلات والتقارير المالية السنوية الصادر عن الشركة العامة للتجهيزات الزراعية خلال فترة الدراسة.

وأظهرت نتائج الدراسة بأنة على الرغم من وجود قاعدة محاسبية لمعالجة الإحداث اللاحقة إلا أن الالتزام بها غير موجود، وان المعلومات المحاسبية الناتجة عن قوائم مالية معدة وفق متطلبات معيار الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية تتميز بدرجة عالية من الملائمة والموضوعية التي تساعد مستخدمي هذه القوائم على اتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة، كما توصلت الدراسة إلى ان

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

عدم تعديل بيانات التقارير المالية بأثر الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية يعرض الشركة إلى مجموعة من الالتزامات والخسائر منها دفع ضرائب عن إرباح وهمية، وتوزيع أرباح وهمية مما يتسبب تأكل في رأس مال الشركة، كما أظهرت بان الإدارة تجهل أهمية وخطورة إغفال أثر الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية للحفاظ على سلامة القوائم المالية.

٢. دراسة (العرابي، ٢٠٠٧)، بعنوان: "مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمعالجة الالتزامات الطارئة والإحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم ١٠ و ٣٧".

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمعالجة الالتزامات الطارئة والإحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية رقم ١٠ و٣٧، كما هدفت إلى معرفة فيما إذا كان حجم الشركة يؤثر على درجة الالتزام، والتعرف على العلاقة بين الأهمية النسبية للالتزامات الطارئة والأحداث اللاحقة بعد تاريخ الميزانية العمومية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي في عرض البيانات، والمنهج التحليلي في تحليل نتائجه من خلال بناء استبانه تكونت من قسمين؛ الأول خصص لجمع البيانات عن خصائص عينة الدراسة، والثاني تكون من (٤٥) فقرة تتعلق بمتغيرات الدراسة، وتوزيعها على عينة مكونة من (٧٣) شركة (مدراء ماليين ومحاسبين) و(٨٠) مدقق حسابات يعملون في مكاتب تدقيق مرخصة، وتم تحليل البيانات التي تم الحصول عليها باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٣. دراسة (الزايغ، ٢٠٠٦)، بعنوان: "دور المراجع الخارجي في تقييم أدلة الإثبات لإبداء الرأي على القوائم المالية وفقاً لمعايير المراجعة الدولية".

هدفت هذه الدراسة إلى بيان العلاقة بين قيام المراجع باستخدام المراجعة التحليلية عن طريق النسب المالية، واستخدام أسلوب العينات الإحصائية وفحص التقديرات المحاسبية للتأكد من معقوليتها وبين التأكد من معقولية الأرصدة الواردة في القوائم المالية، كما هدفت الدراسة إلى الكشف عن العلاقة بين قيام المراجع الخارجي بفحص الأحداث اللاحقة لتاريخ عمل القوائم المالية وبين حصوله على أدلة إثبات كافية وملائمة للتأكد من صحة القوائم المالية، وقام الباحث بإتباع المنهج الوصفي التحليلي، وتصميم استبانه وزعت على مجتمع الدراسة المكونة من (٨٥) فرداً (أصحاب أو مدراء مكاتب وشركات المراجعة أو مساعديهم) من العاملين في مكاتب التدقيق المرخصة في فلسطين، وقد استخدم الباحث طريقة المسح الشامل لجمع البيانات من مجتمع الدراسة، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وأظهرت النتائج بأن على مراجعي الحسابات القانونيين بذل العناية المهنية الواجبة عند تقييم أدلة الإثبات من خلال المراجعة التحليلية، واستخدام أسلوب العينة الإحصائية في عملية المراجعة، ودراسة النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية، والأحداث اللاحقة لعمل القوائم المالية، والتقديرات المحاسبية، كما أظهرت النتائج بان المراجع الخارجي في فلسطين يقوم بفحص الأحداث اللاحقة لتاريخ عمل القوائم المالية وللحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة للتأكد من صحة القوائم المالية، كما يقوم بمتابعة الدفعات اللاحقة لتاريخ القوائم المالية ويقوم بالحصول على أدلة كافية حول الحسابات التي تحتاج إلى تسوية وتعديل في الدفاتر والسجلات للتأكد من صحة الأحداث اللاحقة لعمل القوائم المالية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٢-٤-٢ الدراسات باللغة الانجليزية

١. دراسة (Nawaiseh and Jaber, 2015) بعنوان:

" Auditing Subsequent Events from the Perspective of Auditors: Study from Jordan"

"تدقيق الأحداث اللاحقة من وجهة نظر مدققي الحسابات: دراسة من الأردن"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) والمتعلق بالأحداث اللاحقة، من خلال التعرف على مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين بمتطلبات المعيار عند تدقيق الأحداث اللاحقة بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ وإصدار تقرير المدقق، وبين تاريخ إصدار تقرير المدقق وتاريخ إصدار القوائم المالية، كما هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير الخصائص الشخصية للمدقق (التخصص، الخبرة العملية، الشهادات المهنية، والتدريب) على مستوى التزام مدققي الحسابات بمتطلبات المعيار. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثان باستخدام المنهج الوصفي، والمنهج التحليلي من خلال تصميم نموذج من الاستبانة وزعت على عينة عشوائية مكونة من (٦٢) مدقق يعملون في مكاتب تدقيق مرخصة من قبل جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين، ومثلت العينة (٣٢.٨%) من مجتمع الدراسة المكون من (١٨٩) مكتب تدقيق، وتحليل البيانات باستخدام برنامج الحزم للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وأظهرت النتائج أن مدققي الحسابات في الأردن ملتزمون بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) والمتعلق بالأحداث اللاحقة للفترة ما بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ إصدار تقرير المدقق، ولم تلتزم بمتطلبات المعيار بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وإصدار القوائم المالية، كما أظهرت نتائج الدراسة أن الخصائص الشخصية للمدققين (التخصص، الخبرة العملية، والشهادات المهنية، والتدريب) لم يكن لها تأثير ذو دلالة إحصائية على التزام المدققين بمتطلبات معيار

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

التدقيق الدولي رقم (٥٦٠). وأوصت الدراسة بضرورة قيام مكاتب التدقيق تدريب المدققين لرفع كفاءتهم المهنية، وتعيين المدققين الذين يجتازون امتحان شهادة التدقيق الحسابات الأمريكية (CPA).

٢. دراسة (Botes, 2014) بعنوان:

" Subsequent Events And Their Importance in Drawing Up Annual Financial Statements"

"الأحداث اللاحقة وأهميتها في إعداد القوائم المالية السنوية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الأحداث اللاحقة بعد تاريخ انتهاء السنة المالية والتي يجب على الشركة تسجيلها وأخذها بعين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية، والتي قد تشكل أحداث جوهرية تؤثر على القوائم المالية وذلك وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠) "الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية"، كما هدفت إلى التعرف على الإجراءات التي يقوم بها المدقق الخارجي للتأكد من أن الأحداث اللاحقة لا تمثل أمور جوهرية تؤثر على القوائم المالية وفق معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) "الأحداث اللاحقة" والتي يجب أن يقتنع المدقق بان الشركة قامت بعرضها في القوائم المالية بشكل مناسب. وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي والتحليلي بالتطبيق على بنك (ABC) كدراسة حالة، حيث تم بتاريخ ٢٠١٤/٢/١٤ تحديد حالة احتيال كبير وقعت خلال الأشهر الست الماضية بدفع مبلغ كبير وتسجيلها بشكل وهمي في حسابات الموردين وتم اكتشاف ذلك اتخاذ الإجراءات القانونية ضد الموظف، حيث قام الباحث بتتبع أثار هذه العملية والإجراءات المتخذة من قبل الشركة والمدقق الخارجي بخصوصها.

وأظهرت النتائج أن شركة (ABC) تقوم بالإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وبشكل مناسب في التقارير المالية السنوية وبيان تأثير الأحداث اللاحقة على القوائم المالية حسب معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠)، كما أظهرت نتائج الدراسة أن المدققين الخارجيين

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

في الشركة ملتزمين بتطبيق متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) بتدقيق جميع الأحداث اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية، والأحداث اللاحقة لتاريخ إصدار القوائم المالية وبيان تأثير أية أحداث لاحقة قد توثر القوائم المالية وبشكل مناسب.

٣. دراسة (Herda and Lavelle, 2014) بعنوان:

"Auditing Subsequent Events: Perspectives from the Field"
"تدقيق الأحداث اللاحقة: دراسة ميدانية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العوامل التي تؤثر في تقييم المدقق للأحداث اللاحقة واشتملت هذه العوامل على معرفة العميل والأنشطة التي يقوم بها، والمخاطر، وأمانة الإدارة، والأهمية النسبية، وطول الفترة بين تاريخ الميزانية العمومية وتقرير المدقق، وحجم الشركة، ونوع الصناعة، والعلاقة والتفاعل مع العميل، كما هدفت الدراسة إلى التعرف على الطرق والإجراءات التي يستخدمها المدقق عند تدقيق الأحداث اللاحقة. وقام الباحثين بإتباع المنهج الوصفي التحليلي من خلال أعداد الاستبانة وزعت على عينة المكونة من (٧٦) مدقق حسابات (مدقق، مدير تدقيق، رئيس تدقيق، شريك مدقق) يعملون في شركات محاسبة إقليمية كبيرة تمثل أكبر (٢٥) شركة تدقيق في الولايات المتحدة الأمريكية، كما قام الباحثين بإتباع منهج تحليل المحتوى للتقارير المالية السنوية لعدد من الشركات للتعرف فيما إذا كان هناك أحداث لاحقة تم تعديل القوائم المالية بناء عليها، أو تم الإفصاح عنها في تقرير مدقق الحسابات، وتحديد الفترة التي حدثت بها الأحداث اللاحقة، ونوع تقرير مدققي الحسابات الصادر بناء على الأحداث اللاحقة، وتحليل البيانات باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وأظهرت الدراسة أن معرفة العميل والأنشطة التي يقوم بها تعتبر من أكثر العوامل المؤثرة على تقييم المدقق للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، تم معرفة المدقق بالمخاطر التي قد تتعرض

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

لها الشركة، بينما حجم الشركة محل التدقيق، ونوع الصناعة، والعلاقة مع العميل، وتوقيت إصدار التقارير المالية السنوية تعتبر من أقل العوامل تأثيرا على تقييم المدقق للأحداث اللاحقة. كما أظهرت النتائج أن على مدقق الحسابات الحصول على أكبر قدر ممكن من أدلة التدقيق لتقييم الأحداث اللاحقة والخروج برأي فني محايد حول صحة وسلامة القوائم المالية.

٤. دراسة (Chung et al., 2013) بعنوان:

" The Auditors' Approach to Subsequent Events: Insights from the Academic Literature"

"منهج المدققين في تدقيق الأحداث اللاحقة: أفكار من الأدب الأكاديمي"

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أوجه القصور في الأدب النظري والمتعلق بمراجعة الإحداث اللاحقة، وتطوير نموذج يحتوى على العوامل التي تؤثر على فعالية إجراءات تدقيق الإحداث اللاحقة، ويشير النموذج إلى فعالية هذه الإجراءات والتي تتأثر إلى حد كبير بالمستوى الثقافي والسلوك المحاسبي لمدقق الحسابات، كما هدفت الدراسة إلى بحث العلاقة بين خبرة المدققين وتقييم إجراءات تدقيق الأحداث اللاحقة. واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي من خلال مراجعة المعايير المهنية والمؤلفات الأكاديمية الصادرة اعتباراً من عام ٢٠١٢، حيث تم مراجعة التقارير الصادرة عن شركات التدقيق لتحديد أوجه القصور عند تدقيق الأحداث اللاحقة، كما قام الباحثون بتطوير نموذج يحتوى على مجموعة من العوامل التي تؤثر على فعالية إجراءات تدقيق الإحداث اللاحقة، من خلال البحث ودمج علم النفس والسلوكيات المحاسبية وأدب التدقيق.

وأظهرت النتائج أن ثلث تقارير مدققي الحسابات تتحفظ نتيجة الأحداث اللاحقة، وان النشرات والمعايير الصادرة عن المعاهد المهنية والمتعلقة بالأحداث اللاحقة تعالج أوجه القصور في تدقيق الأحداث اللاحقة، كما أظهرت الدراسة أن المستوى الثقافي والسلوك المحاسبي لمدقق

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الحسابات يعتبر من أكثر العوامل تأثيرا في تدقيق الأحداث اللاحقة، وان هناك علاقة ايجابية بين خبرة المدقق وتقييم إجراءات تدقيق الأحداث اللاحقة.

٥. دراسة (Bec, 2009) بعنوان:

" To what extent are disclosures of subsequent events adopted by Private Equity companies "

"إلى أي مدى يتم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة من قبل شركات الملكية الخاصة"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى إفصاح الشركات الصناعية ذات الملكية الخاصة في المملكة المتحدة عن الأحداث اللاحقة حسب متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠)، والتعرف على مدى تأثير الأحداث اللاحقة على تأخير إصدار تقرير مدقق الحسابات الخارجي وإصدار التقارير المالية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي، والمنهج التحليلي من خلال تطبيق الدراسة على (٧٩) شركة صناعية ذات الملكية الخاصة في المملكة المتحدة، والحصول على البيانات من واقع التقارير السنوية الصادرة عن الشركات وتقسيم التقارير إلى (٢٦) تقرير معد على أساس مبادئ المحاسبة المقبولة قبولا عاما في المملكة المتحدة (UK GAAP)، و(٤٩) تقرير معد على أساس مبتدئ المحاسبة المقبولة قبولا عاما في الولايات المتحدة الأمريكية (US GAAP)، و(٤) تقارير معدة بناء على معايير المحاسبة الدولية (IFRS) وإجراء المقارنات بينهم.

وأظهرت نتائج الدراسة عدم وجود اختلاف في التقارير السنوية المعدة على أساس مبادئ المحاسبة المقبولة قبولا عاما في المملكة المتحدة (UK GAAP)، ومعد على أساس مبادئ المحاسبة المقبولة قبولا عاما في الولايات المتحدة الأمريكية (US GAAP)، معدة بناء على معايير المحاسبة الدولية (IFRS) فيما يتعلق بالإفصاح عن الإحداث اللاحقة وإنها تتفق مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠)، كما أظهرت الدراسة قيام مدققي الحسابات بتدقيق

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية والإفصاح عنها بشكل تفصيلي لمستخدم البيانات المحاسبية نظراً لأهميتها في التأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذها مستخدم البيانات المالية، كما اظهرت الدراسة بان قيام المدققين بتدقيق الأحداث اللاحقة يؤدي إلى تأخير إصدار تقرير التدقيق وبالتالي تأخير إصدار التقارير المالية السنوية للشركات.

٦. دراسة (Janvrin and Jeffrey, 2007) بعنوان:

" An Investigation of Auditor perceptions about Subs equent Events and Factors That Influence This Audit Task"

"التحقق من مدى إدراك المدققين للأحداث اللاحقة والعوامل المؤثرة على مهمة التدقيق هذه"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مدققين بالكشف عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وهل المدققين يحللون اثر هذه الأحداث على القوائم المالية، كما هدفت إلى تحديد العوامل المؤثرة على عملية تدقيق الأحداث اللاحقة. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثان باستخدام المنهج الوصفي من خلال مراجعة الكتب والدراسات السابقة ومراجعة عمليات التدقيق السابقة ومناقشتها مع المدققين، واستخدام المنهج التحليلي من خلال تصميم نموذج من الاستبانة وزعت على عينة مكونة من (٤٦) مدقق ممارس المهنة ويعملون في ثلاث شركات تدقيق كبيرة (Big 4)، وشركة تدقيق وطنية، وتحليل البيانات باستخدام برنامج الحزم للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وأظهرت النتائج أن مدققي الحسابات في شركات التدقيق الثلاث والشركة الوطنية يعتبرون أدلة التدقيق المتعلقة بالأحداث اللاحقة مهمة في بيئة التدقيق الحالية، كما أظهرت النتائج أن واحدة على الأقل من الأحداث اللاحقة في السنة السابقة كانت مهمة جوهرياً وتؤثر على القوائم المالية، وان مدققي الحسابات يمارسون إجراءات التدقيق المتعلقة بالإحداث اللاحقة وفقاً لمعايير التدقيق الدولية وإنها تساعدهم عن الكشف عن التلاعبات المالية بعد انتهاء السنة المالية، كما

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أظهرت النتائج أن الأحكام الشخصية للمدققين تلعب دور كبير في تحديد الأهمية النسبية للأحداث اللاحقة وتأثيرها على القوائم المالية، كما أن وجود هيئات الأسواق المالية تعمل على تخفيض الفترة بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ إصدار تقرير المدقق من خلال تخفيض (٣٠) يوم من فترة إصدار التقارير المالية، و(١٠) أيام من فترة إصدار تقرير المدقق.

والجدول التالي يوضح عرض ملخصاً للدراسات السابقة:

جدول رقم (٢-١)

ملخص الدراسات السابقة وأهم أهدافها ونتائجها

عنوان الدراسة	الباحث والسنة	أهم الأهداف	أهم النتائج	الاستفادة من الدراسة
الآثار الاقتصادية لعدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية: دراسة تحليلية في الشركة العامة للتجهيزات الزراعية	حميدي (٢٠٠٩)	التعرف على الآثار الاقتصادية الناتجة عن عدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية، والتعرف على كيفية التعامل مع الأحداث اللاحقة وأسلوب الإفصاح عنها.	وجود قاعدة محاسبية لمعالجة الإحداث اللاحقة إلا أن الالتزام بها غير موجود، وأن المعلومات المحاسبية الناتجة عن قوائم مالية معدة وفق متطلبات معيار الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.	تم الاستفادة من هذه الدراسة في تحديد محاور الإطار النظري المتعلق بالإفصاح عن الأحداث اللاحقة وأثرها على القوائم المالية.
مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمعالجة الالتزامات الطارئة والإحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم ١٠ و٣٧	العرابي (٢٠٠٧)	التعرف على مدى التزام الشركات المساهمة العامة بمعالجة الالتزامات الطارئة والإحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية.		تم الاستفادة من هذه الدراسة في إعداد الإطار النظري المتعلق بالأحداث اللاحقة والمتطلبات القانونية.
دور المراجع الخارجي في تقييم أدلة الإثبات لإبداء الرأي على القوائم المالية وفقاً لمعايير المراجعة الدولية	الزايغ (٢٠٠٦)	التعرف على العلاقة بين قيام المراجع الخارجي بفحص الأحداث اللاحقة لتاريخ عمل القوائم المالية وبين حصوله	أن المراجع الخارجي يقوم بفحص الأحداث اللاحقة لتاريخ عمل القوائم المالية للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة للتأكد من	تم الاستفادة من هذه الدراسة في تحديد محاور الإطار النظري المتعلق بالأحداث اللاحقة والإجراءات القانونية

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

عنوان الدراسة	الباحث والسنة	أهم الأهداف	أهم النتائج	الاستفادة من الدراسة
		على أدلة إثبات كافية وملائمة للتأكد من صحة القوائم المالية	صحة القوائم المالية، ومتابعة الدفعات اللاحقة لتاريخ القوائم المالية للحصول على أدلة كافية حول الحسابات التي تحتاج إلى تسوية وتعديل في الدفاتر والسجلات.	التي يقوم بها عند تدقيق الأحداث اللاحقة .
Auditing Subsequent Events from the Perspective of Auditors: Study from Jordan	Nawaiseh and Jaber (٢٠١٥)	التعرف على مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) والمتعلق بالأحداث اللاحقة.	أن مدققي الحسابات ملتزمون بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) والمتعلق بالأحداث اللاحقة للفترة ما بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ إصدار تقرير المدقق، ولم تلتزم بمتطلبات المعيار بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وإصدار القوائم المالية.	تم الاستفادة من هذه الدراسة في تحديد محاور مسؤوليات مدقق الحسابات اتجاه تدقيق الأحداث اللاحقة والإفصاح عنها، حيث أثرت هذا المجال المعارف والمقترحات العلمية.
Subsequent Events And Their Importance in Drawing Up Annual Financial Statements	Botes (٢٠١٤)	التعرف على الأحداث اللاحقة بعد تاريخ انتهاء السنة المالية والتي يجب على الشركة تسجيلها وأخذها بعين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية.	أن المدققين الخارجيين ملتزمين بتطبيق متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) المتعلق بتدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية، والأحداث اللاحقة لتاريخ إصدار القوائم المالية، ووجود تأثير للأحداث لاحقة على القوائم المالية.	تم الاستفادة من هذه الدراسة في إثراء الإطار النظري المتعلق بالأحداث اللاحقة، ومسؤوليات المدقق الخارجي اتجاه الأحداث اللاحقة وفق متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)..
Auditing Subsequent Events: Perspectives from the Field	Herda and Lavelle (٢٠١٤)	التعرف على العوامل التي تؤثر في تقييم المدقق للأحداث اللاحقة، والتعرف على الطرق والإجراءات التي	أن معرفة العميل والأنشطة التي يقوم بها تعتبر من أكثر العوامل المؤثرة على تقييم المدقق للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية،	تم الاستفادة من هذه الدراسة في تحديد والإجراءات التي يستخدمها المدقق عند تدقيق الأحداث اللاحقة،

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

عنوان الدراسة	الباحث والسنة	أهم الأهداف	أهم النتائج	الاستفادة من الدراسة
		يستخدمها المدقق عند تدقيق الأحداث اللاحقة.	بينما حجم الشركة، ونوع الصناعة، والعلاقة مع العميل، وتوقيت إصدار التقارير المالية السنوية تعتبر من أقل العوامل تأثيرا على تقييم المدقق للأحداث اللاحقة.	كما تم الاستفادة منها في دراسة العلاقة بين الالتزام بتدقيق الإحداث اللاحقة وبعض الخصائص المتعلقة بالشركة لحجم الشركة.
The Auditors' Approach to Subsequent Events: Insights from the Academic Literature	Chung et al. (٢٠١٣)	تحديد أوجه القصور في الأدب النظري والمتعلق بمراجعة الإحداث اللاحقة، وتطوير نموذج يحتوى على العوامل التي تؤثر على فعالية إجراءات تدقيق الإحداث اللاحقة	أن ثلث تقارير مدققي الحسابات تتحفظ نتيجة الأحداث اللاحقة، وان المعايير الصادرة عن المعاهد المهنية والمتعلقة بالأحداث اللاحقة تعالج أوجه القصور في تدقيق الأحداث اللاحقة	تم الاستفادة من هذه الدراسة في بناء الإطار النظري المتعلق بالأحداث اللاحقة.
To what extent are disclosures of subsequent events adopted by Private Equity companies	Bec (٢٠٠٩)	تعرف على مدى إفصاح الشركات الصناعية عن الأحداث اللاحقة حسب متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠)، والتعرف على تأثير الأحداث اللاحقة على تأخير إصدار تقرير المدقق الخارجي وإصدار التقارير المالية.	إن الإفصاح عن الإحداث اللاحقة في الشركات تتفق مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠)، وأن مدققي الحسابات يقومون بتدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية والإفصاح عنها بشكل تفصيلي.	تم الاستفادة من هذه الدراسة في تحديد مسؤوليات المدقق الخارجي اتجاه الإفصاح عن الأحداث اللاحقة وفق المتطلبات القانونية.
An Investigation of Auditor perceptions about Subsequent Events and Factors That Influence This Audit Task	Janvrin and Jeffrey (٢٠٠٧)	التعرف على مدى التزام مدققين بالكشف عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وتحديد العوامل المؤثرة على عملية تدقيق الأحداث اللاحقة.	أن مدققي الحسابات في شركات التدقيق يعتبرون أدلة التدقيق المتعلقة بالأحداث اللاحقة مهمة في بيئة التدقيق الحالية، وان مدققي الحسابات يمارسون إجراءات التدقيق المتعلقة	تم الاستفادة من هذه الدراسة في تحديد محاور مسؤوليات المدقق عند تدقيق الأحداث اللاحقة والإجراءات التي يتم إتباعها وفق لمعايير التدقيق الدولية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

عنوان الدراسة	الباحث والسنة	أهم الأهداف	أهم النتائج	الاستفادة من الدراسة
			بالإحداث اللاحقة وفقاً لمعايير التدقيق الدولية.	

ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة

إن ما يميز هذه الدراسة عن سابقاتها، أن الدراسات السابقة لم تتعرض لموضوع معيار المحاسبي الدولي رقم (٥٦٠) والمتعلق بالأحداث اللاحقة، ومدى الالتزام به من قبل مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت، كما تمتاز الدراسة بأنها من اولي الدراسات في الكويت التي تناولت موضوع مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)، ولكونها الأولي من نوعها فقد عمل الباحث على استطلاع الأولي للموضوع، من خلال المقابلات الشخصية مع مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت للتعرف على واقع إجراءات التدقيق قبل البدء في الدراسة، وبالتالي النظر إلى الموضوع بصورة أكثر واقعية ومعرفة أوسع له.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الثالث : منهجيّة الدارسة

٣-١ تمهيد.

٣-٢ منهج الدراسة.

٣-٣ مصادر جمع البيانات.

٣-٤ تطوير أداة الدراسة.

٣-٥ وصف أداة الدِّراسة.

٣-٦ مجتمع وعينة الدِّراسة.

٣-٧ وحدة التحليل.

٣-٨ المعالجة الإحصائية.

٣-٩ الاختبارات الخاصة بأداة الدراسة.

٣-١٠ خصائص عينة الدِّراسة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الثالث

منهجية الدراسة

٣-١ تمهيد

تناول هذا الفصل وصفاً لمنهج الدراسة، وأساليب جمع البيانات، والتعريف بأداة الدراسة، وصدقها، وثباتها، كما يتضمن مجتمع وعينة الدِّراسة، والأساليب الإحصائيَّة المستخدمة في تحليل البيانات، وخصائص عينة الدِّراسة.

٣-٢ منهج الدراسة

تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الميدانية التي اتبع فيها استخدم المنهج الوصفي التحليلي، وذلك باستخدام الأسلوب التطبيقي الذي يهدف إلى جمع البيانات وتحليلها، واختبار الفرضيات. يعرف هذا المنهج بأنة طريقة في البحث تتناول أحداث، وظواهر، وممارسات موجودة، ومتاحة للدراسة، وقياسها كما هي دون تدخل الباحث في مجرياتها، ويستطيع الباحث أن يتفاعل معها فيصفها ويحللها (النجار، وآخرون، ٢٠١٣) وهذا ينطبق على طبيعة الدراسة الحالية، ويتناسب معها.

٣-٣ مصادر جمع البيانات

اعتمدت الدراسة في جمع البيانات على نوعين من المصادر، وهما:

١. المصادر الثانويَّة: وذلك من خلال قيام الباحث بمراجعة الكتب، والمقالات العربية والأجنبية المتخصصة، والدِّراسات المنشورة، ورسائل الماجستير المتعلقة بنفس الموضوع، وذلك من أجل توضيح المفاهيم المتعلِّقة بالدِّراسة، وبيان متغيرات الدِّراسة، وأسبابها، وتأثيرها، ومن أجل وضع الفرضيَّات الخاصة بالدراسة، وإثراء عملية المناقشة.

٢. المصادر الأولية: وذلك بالاعتماد على المسح الميداني لعينة من مدققي الحسابات باستخدام أداة الدراسة التي تم إعدادها لجمع البيانات الأوليَّة، وتعتمد المنهج الوصفي التحليلي للتعرف

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

على مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) لعام ٢٠١٠.

٣-٤ تطوير أداة الدِّراسة

لتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإعداد إستبانة وتطويرها على عدة خطوات حتى وصلت إلى الصيغة النهائية واعتمادها واستخدامها، وتتلخص هذه الخطوات بما يلي:

١. دراسة معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) والمتعلق بالأحداث اللاحقة لتحديد مجالات الدراسة والمتطلبات الواجب الالتزام بها من قبل مدققي الحسابات الخارجيين.

٢. استعراض الأدبيات المتعلِّقة بالأحداث اللاحقة والمنشورة في المجلات العلمية ذات الصلة بموضوع الدراسة، والإطار النظري الذي انتهى إليه الباحثون.

٣. بعد أن تم اعتماد مجالات الدراسة، قام الباحث بأعداد فقرات الاستبانة وفقاً لخطوات البحث العلمي المتعارف عليها، ومراجعتها مع المشرف للتأكُّد من شموليتها، وتغطيتها لجوانب الدِّراسة الأساسيَّة.

٤. عرض أداة الدراسة (الاستبانة) على الأكاديميين المختصين في الجامعات الأردنية للتأكُّد من تغطيتها، وشموليتها لجوانب الدِّراسة الأساسيَّة، وزيادة القدرة على فهمها، وتطبيقها، ووضوحها، وإزالة الغموض عن فقراتها، والملحق رقم (٢) يبين أسماء المحكمين لأداة الدراسة.

٥. عرض أداة الدراسة (الاستبانة) على اثنين من مدققي الحسابات الممارسين والمسجلين في سجل مراقبي الحسابات في وزارة التجارة والصناعة الكويتية.

٦. تعديل أداة الدراسة بناء على ملاحظات المحكمين المختصين.

٧. الملحق رقم (١) يبين أداة الدِّراسة بشكلها النهائي.

٣-٥ وصف أداة الدِّراسة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

تكونت أداة الدِّراسة من استبانه موضحة بالملحق رقم (١)، وتكونت الاستبانة من جزئين تمثلت فيما يأتي:

الجزء الأوَّل: يختص هذا الجزء بجمع البيانات الديموغرافية عن أفراد عينة الدراسة، حيث تضمنت المعلومات المتعلقة بالمؤهل التعليمي، والتخصص العلمي، وسنوات الخبرة في التدقيق، والمُسمى الوظيفي، والشهادات المهنية.

الجزء الثَّاني: خصص هذا الجزء للفقرات التي تقيس متغيرات الدراسة والبالغة (٣٧) فقرة، وتهدف لقياس مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)، حيث تم تقسيم الجزء الثاني إلى مجاليين، كما يلي:

المجال الثاني: خصص لقياس مستوى إدراك مدققي الحسابات في الكويت لمسؤولياتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية، وتكون من (١٠) فقرات، تمثل الفرضية الأولي.

المجال الثاني: خصص لقياس مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)، وتكون من (٢٧) فقرة موزعة على ثلاث محاور، تمثل الفرضية الثانية، وفيما يأتي توزيع هذه المحاور.

المحور الأول: خصص لقياس الإجراءات التي يقوم بها مدققي الحسابات لتدقيق الأحداث اللاحقة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق، ويتضمن (١١) فقرة.

المحور الثاني: خصص لقياس الإجراءات التي يقوم بها مدققي الحسابات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق قبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، ويتضمن (٨) فقرات.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المحور الثالث: خصص لقياس الإجراءات التي يقوم بها مدققي الحسابات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، ويتضمن (٨) فقرات.

ولتحقيق أهداف الدراسة استخدم الباحث في أداة الدراسة مقياس ليكرت الخماسي(Likert Scale) والمكون من خمس درجات (١-٥) من الإجابات، وهو مقياس فئوي يستخدم لتحديد درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات أداة الدراسة، وتحويلها إلى بيانات كمية يمكن قياسها إحصائياً، كما هو موضح في جدول رقم (٣-١).

جدول رقم (٣-١)

درجات مقياس ليكرت الخماسي المُستخدم في أداة الدراسة

درجة المقياس	درجة الموافقة
غير موافق جداً	١
غير موافق	٢
محايد	٣
موافق	٤
موافق جداً	٥

أما فيما يتعلق بالمعيار الإحصائي الذي تم اعتماده لتحديد درجة أهمية كل فقرة من فقرات الدراسة عند التعليق على المتوسطات الحسابية للمتغيرات، فقد استخدام معيار يقوم على تقسيم الأوساط الحسابية إلى ثلاثة مستويات، وهي (مرتفعة، متوسطة، منخفضة) وبناءً على المعادلة الآتية:

طول الفئة= (الحد الأعلى للبديل – الحد الأدنى للبديل) / عدد المستويات

طول الفئة= (٥-١) /٣ =٤/٣= ١.٣٣ وبذلك تكون المستويات كالأتي:

مستوى أهمية منخفضة: من (١- ٢.٣٣).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مستوى أهمية متوسط: من (٢.٣٤– ٣.٦٦).

مستوى أهمية مرتفعة: من (٣.٦٧– ٥).

٣-٦ مجتمع وعينة الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة على كافة مدققي الحسابات الخارجيين المسجلين في سجل مراقبي الحسابات في وزارة التجارة والصناعة الكويتية وممارسين للعام (٢٠١٦)، والبالغ عددهم (٩٦) مدقق، يعملون في (٦٣) مكتب تدقيق مرخص من قبل وزارة التجارة والصناعة (جمعية المحاسبين والمراجعين، ٢٠١٦)، أما عينة الدراسة فقد تم اعتبار مجتمع الدراسة هو عينة الدراسة نظراً لصغر مجتمع الدراسة وإتباع أسلوب المسح الشامل، وتوزيع الاستبانة على المدققين الخارجيين، أُسترد منها (٨١) استبانه، أي ما نسبته (٨٤.٣%) من عدد الاستبانات الموزعة على أفراد عينة الدراسة، وتُعدّ هذه النسبة جيدة، وبعد فرزها تم استبعاد (٦) استبانات كانت غير صالحة للتحليل لعدم إكمال تعبئة البيانات، وبهذا يكون عدد الاستبانات التي أُجري عليها التحليل نظراً لتحقيق الشروط المطلوبة للإجابة على الاستبانة (٧٥) استبانه، ونسبة استجابة (٧٨.١%) من عدد الاستبانات التي وُزعت على المدققين الخارجيين، وشكلت (٩٢%) من مكاتب التدقيق المرخصة.

٣-٧ وحدة التحليل

شملت وحدة التحليل على جميع مدققي الحسابات الخارجيين الممارسين، والمسجلين في سجل مراقبي الحسابات في وزارة التجارة والصناعة الكويتية لعام (٢٠١٦).

٣-٨ المعالجة الإحصائية

بعد أن انتهى الباحث من عملية جمع البيانات اللازمة بواسطة أداة الدراسة تم ترميزها وإدخالها إلى الحاسب من خلال الاستعانة ببرنامج الحُزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، حيث استخدمت عدة أساليب إحصائيَّة من أجل توظيف البيانات لتحقيق أهداف الدِّراسة، وفيما يأتي أهم الأساليب التي تم استخدامها:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

١- مقاييس الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص عينة الدراسة وإظهار خصائصها بالاعتماد على التوزيع التكراري، والنسب المئويَّة، وترتيب فقرات متغيرات الدراسة حسب أهميتها بالاعتماد على المتوسطات الحسابية، وقياس مدى تشتُّت الإجابات عن المتوسطات الحسابيَّة باستخدام الانحرافات المعيارية.

٢- اختبار معامل بيرسون للارتباط: واستخدم هذا الاختبار للكشف عن مدى وجود علاقة ارتباط بين متغيرات الدراسة.

٣- اختبار الثبات، معامل كرونباخ ألفا(Alpha Cronbach): أُستخدم هذا الاختبار بهدف التحقُّق من مقدار الاتساق الداخلي لأداة الدِّراسة كأحد المؤشرات على ثباتها.

٤- اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات (Normal Distribution): واستخدم الباحث اختبار (One-Sample Kolmogorov – Smirnov Test) لمعرفة هل البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً أم لا، وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات.

٥- اختبار (ت) للعينة المفردة (One Sample T–Test): يتم استخدام هذا الاختبار لمقارنة الأوساط الحسابية لعينة الدراسة بقيمة وسط حسابي فرضي، إذ يتم احتساب قيمة (T) واستخراج مستوى دلالتها، ونظرا لأن مقياس الدراسة للاتجاهات كان خماسيا فان قيمة الوسط الفرضي الذي تم المقارنة به هو (٣)، وهذه القيمة تمثل متوسط المقياس وهي الحد الفاصل بين الموافقة وعدم الموافقة، وتم استخدام هذه الاختبار في اختبار فرضيات الدراسة.

٣-٩ الاختبارات الخاصة بأداة الدراسة

٣-٩-١ اختبار صدق المحتوى أداة الدراسة

ويقصد بصدق المحتوى مدى تعبير فقرات كل مجال من مجالات الدِّراسة عن المجال الذي تنتمي إليه، وتهدف هذه العملية إلى التأكُّد من أنَّ الأداة التي تمَّ استخدامها في هذه الدِّراسة تقيس فعلياً ما ينبغي قياسه، والتأكُّد من أنَّ كل مجال من مجالات الدِّراسة ممثل بشكل دقيق بمجموعة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

من الفقرات التي تخصه، وأنَّ هذه الفقرات تقيس بالفعل هذا المجال (Sekaran, 2013)، وتمَّ قياس صدق محتوى الاستبانة من خلال قياس العلاقة بين كل فقرة وبين المجال الذي تنتمي إليه، وقياس العلاقة بين المجال والدرجة الكلية لفقرات الاستبانة باستخدام معامل بيرسون للارتباط (Pearson Coefficient of Correlation)، وقد أُعتمدت علاقات الارتباط التي تزيد عن (٣٠%)، وكانت داله إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05\geq\alpha$) (Zikmund, et al., 2010).

ويبين الجدول رقم (٣-٢)، نتائج معامل ارتباط بيرسون بين الفقرات والمجال الذي تنتمي إليه، حيث تبين وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05\geq\alpha$) بين فقرات المجالات، وأن قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة اقل من (0.05) مما يشير إلى وجود صدق بنائي لفقرات الاستبانة، والجدول التالي يبين هذه العلاقة. كما تبين أن فقرات الاستبانة تتمتع بمعاملات ارتباط قوية ودالة إحصائية عند مستوى مستوى الدلالة ($0.05\geq\alpha$) حيث تراوحت معاملات الارتباط بين (٠.٣٤٣- ٠.٦٩٢) وهذا يدل على ان الاستبانة بفقراتها تتمتع بصدق بنائي عالي.

جدول رقم (٣-٢)

معاملات ارتباط بيرسون لقياس صدق المحتوى لفقرات متغيرات الدراسة

المتغير / الفقرات	إدراك المدققين لمسؤوليتهم	الالتزام بمعيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)		
		إجراءات التدقيق بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق	إجراءات التدقيق بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية	إجراءات التدقيق بعد إصدار البيانات المالية
١	٠.٣٦٦	٠.٤٨٩	٠.٤١٢	٠.٦٧٧
٢	٠.٤١١	٠.٤٩٤	٠.٤٣٩	٠.٥٣١
٣	٠.٤٩٧	٠.٥٠٣	٠.٤٤٠	٠.٦٣٨
٤	٠.٥٥٤	٠.٥٧١	٠.٥٨٠	٠.٦٤٩
٥	٠.٤٨٧	٠.٦٣٨	٠.٥٨١	٠.٦٠٢
٦	٠.٥٧١	٠.٤٤٣	٠.٥١١	٠.٤٢٥
٧	٠.٣٤٣	٠.٣٠٥	٠.٤٦١	٠.٣٩٣
٨	٠.٥٨٠	٠.٣٧٤	٠.٥٠٠	٠.٦٩٢
٩	٠.٥٢٩	٠.٦٠٣		

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

١٠	٠.٥١١	٠.٤٧٤		
١١		٠.٤٩٩		

كما يبين الجدول رقم (٣-٣) معاملات الارتباط بين كل مجال من مجالات الاستبيان بالدرجة الكلية للاستبيان، حيث أظهرت النتائج أن محتوى كل مجال له علاقة قوية بهدف الدراسة عند مستوى دلالة ($0.05\geq\alpha$)، وأن علاقات الارتباط تزيد عن (٣٠%) ومستوى الدلالة لكل مجال اقل من (0.05) مما يشير إلى وجود صدق بنائي لمجالات الدراسة، والجدول التالي يبين هذه العلاقة.

جدول رقم (٣-٣)

معاملات ارتباط بيرسون الخاص بقياس صدق المحتوى لمجالات الدراسة

المجال	عنوان المجال	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
الأول	إدراك مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية	0.٧٤٩	٠.٠٠٠
الثاني	إجراءات تدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق	0.٦٢١	٠.٠٠٠
	إجراءات التدقيق بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية	0.٧٢٩	٠.٠٠٠
	إجراءات التدقيق بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية	0.٧٠٠	٠.٠٠٠

٣-٩-٢ اختبار ثبات أداة الدراسة

يقصد بثبات الأداة إمكانيَّة الحصول على نفس البيانات عند إعادة إجراء الدِّراسة باستخدام أداة الدِّراسة نفسها على الأفراد أنفسهم في ظل ظروف واحدة متشابهة (Sekaran, 2013)، ولتحديد مدى صلاحية الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة للدراسة الحالية تم استخدام مقياس (Cronbach Alpha) وتعتبر النسبة المقبولة إحصائياً لهذا المقياس (٦٠%) فأكثر (Zikmund, et al., 2010)، والجدول التالي يبين ذلك.

جدول رقم (٣-٤)

معامل الاتساق الداخلي (Cronbach Alpha) لمجالات الدراسة وللأداة ككل

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المجال	عنوان المجال	عدد الفقرات	قيمة ألفا
الأول	إدراك مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية	١٠	٠.٧٨٣
الثاني	إجراءات تدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق	١١	٠.٧٦٢
	إجراءات التدقيق بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية	٨	٠.٧٥٣
	إجراءات التدقيق بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية	٨	٠.٧١٦
	للمجال الثاني ككل	٢٧	٠.٨٢٠
	المعدل العام	٣٧	٠.٨٣٧

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

أن قيم معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا لفقرات مجالات الدراسة كانت مقبولة، حيث تراوحت بين (٠.٧١٦ – ٠.٨٢٠)، وجميع هذه القيم جيدة وتعطي اتساقا داخليا كافيا لاستجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات كل مجال من مجالات الدراسة، مما يؤكد على الثبات والتناسق الداخلي للمتغيرات داخل المقياس. كما بلغت قيمة ألفا لفقرات الأداة ككل(٠.٨٣٧)، وعليه فان جميع القيم هي أكبر من المقياس المتعارف عليه للثبات البالغ (٠.٦٠)، وهذا يفسر الاتساق بين فقرات مجالات الدراسة وموثوقيتة وإمكانية الاعتماد عليه لإجراء التحليل الإحصائي للدراسة.

٣-١٠ الخصائص الشخصية لعينة الدِّراسة

تكونت عينة الدراسة من (٧٥) مدقق حسابات ممارس ومسجل في سجل مراقبي الحسابات في وزارة التجارة والصناعة الكويتية لعام (٢٠١٦)، وبهدف التعرف على خصائص عينة الدراسة، تم إيجاد التكرارات، والنسب المئوية للمتغيرات الشخصية لأفراد العينة، والجداول التالي يبين ذلك.

الجدول رقم (٣-٥)

توزيع عينة الدراسة حسب المتغيرات الشخصية

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	بكالوريوس	57	76.0

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

	ماجستير	11	14.7
	دكتوراه	7	9.3
التخصص العلمي	محاسبة	60	80.0
	علوم مالية ومصرفية	12	16.0
	نظم معلومات محاسبية	3	4.0
سنوات الخبرة في التدقيق	اقل من سنة	2	2.7
	من سنة الى أقل من ٥ سنوات	14	18.7
	من ٥ سنوات الى أقل من ١٠ سنوات	27	36.0
	١٠ سنوات فأكثر	32	42.7
المسمى الوظيفي	مدقق حسابات رئيسي	26	34.7
	مدير تدقيق	4	5.3
	مساعد مدقق	27	36.0
	صاحب أو شريك مكتب تدقيق	17	22.7
	أخرى	1	1.3
الشهادات المهنية	محاسب قانوني أمريكي (CPA)	٤	٥.٣
	محاسب قانوني عربي (ACPA)	٢	6.7
	لا يوجد	69	0.92
المجموع		**٧٥**	**١٠٠.٠٠**

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

يظهر الجدول أن فئة حملة الشهادة "بكالوريوس" كانت الأكبر في عينة الدراسة ومثلت ما نسبة (٧٦%) ويعود السبب في ذلك لان قانون مزاولة مهنة مراقب الحسابات الكويتي رقم (٥) لسنة ١٩٨١ قد حدد في المادة رقم (٢) أن يكون المدقق الخارجي حاصل على شهادة البكالوريوس لحد ادني لمزاولة المهنة، بينما نسبة الحاصلين على شهادة الماجستير فقد بلغت (١٤.٧%) من عينة الدراسة، والفئة الأقل وبنسبة (٩.٣%) وكانت لحملة شهادة الدكتوراه، وخلت عينة الدراسة من حملة شهادة الدبلوم لان القانون لا يسمح لهم بمزاولة المهنة، ويلاحظ الباحث التزام مدققي الحسابات بقانون مزاولة مهنة مراقب الحسابات الذي يركز على شهادة بكالوريوس كحد ادني لمزاولة المهنة، حيث تبين أن جميع مدققي الحسابات عينة الدراسة يحملون شهادة البكالوريوس فأكثر، وهذا يجعلهم مؤهلين للإجابة على بنود الاستبانة، وخاصةً وأن غالبية عينة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الدراسة يحملون تخصص محاسبة، ولديهم خبرة تزيد عن (٥) سنوات، مما يزيد من إدراكهم لأهمية موضوع هذه الدِّراسة.

كما تبين أنَّ غالبية عينة الدراسة ما نسبته (٨٠%) من أفراد عينة الدراسة تخصصهم الرئيس هو المحاسبة، لا قانون مزاولة مهنة مراقب الحسابات الكويتي رقم (٥) لسنة ١٩٨١ يشترط في المادة رقم (٢) أن يكون مراقب الحسابات حاصل على شهادة البكالوريوس في المحاسبة، وأنَّ نسبة الذين يحملون شهادة "علوم مالية ومصرفية" بلغت (١٦%) من العينة، والنسبة المتبقية كانت لفئة شهادة "نظم معلومات محاسبية" وبنسبة "٤%)، وهذه دلالة واضحة بان قانون مزاولة مهنة مراقب الحسابات في الكويت يركّز على التخصصات العلمية المتعلقة مباشرة بمجال التدقيق الخارجي، حيث يُلاحظ أنَّ جميع أفراد عينة الدراسة يحملون تخصصات ذات علاقة مباشرة بمهنة مراقبة الحسابات، مما يشير إلى إدراكهم وفهمهم لموضوع هذه الدِّراسة، وإمكانيَّة الاعتماد على إجاباتهم.

أما فيما يتعلق بسنوات الخبرة في التدقيق، فقد أشارت النتائج أن مدققي الحسابات في الكويت ذو خبرة عالية في مجال التدقيق حيث يبيِّن أنَّ الذين تقل خبرتهم عن سنة كانت نسبتهم متدنية جداً بلغت (٢.٧%) من أفراد عينة الدراسة، بينما نسبة الذين تتراوح خبرتهم (من سنة إلى أقل من ٥ سنوات) بلغت ما بنسبة (١٨.٧%) وبتتبع الفئات السابقة من خلال أداة الدراسة تبين أنهم يحملون مسمى وظيفي "مساعد مدقق" أي أنهم يعملون تحت إشراف ومتابعة المدقق الرئيسي، وأن أفراد عينة الدراسة الذين تتراوح خبرتهم (من ٥ سنوات إلى أقل من ١٠ سنوات) مثلت ما بنسبة (٣٦%)، والفئة الأكبر بنسبة (٤٢.٧%) من أفراد عينة الدراسة تزيد خبرتهم عن (١٠) سنوات، مما يدل على أن الخبرات العالية لأفراد العينة قادرة على تحديد مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

(٥٦٠، ولا بد من الإشارة هنا إلى أن قانون مزاولة مهنة مراقب الحسابات الكويتي رقم (٥) لسنة ١٩٨١ قد اشترط في المادة رقم (٣) فيمن يقيد في سجل مراقبي الحسابات أن يكون له مدة خبرة عملية بعد حصوله على المؤهل العلمي قدرها خمس سنوات. وهذا يبين اهتمام المشرع الكويتي بان يكون مدقق الحسابات الخارجي يتمتع بخبرة عملية عالية لمزاولة المهنة، وإن توفر الخبرة اللازمة تساعد تطبيق معايير التدقيق الدولية بشكل عام، حيث بلغت نسبة أفراد عينة الدراسة الذين تزيد خبرتهم عن (٥) سنوات ما نسبته (٧٨.٦%)، مما يجعلهم مدركين لموضوع الدِّراسة، وإمكانيَّة الاعتماد على إجاباتهم.

كما يبين الجدول رقم (٣-٥) أنَّ غالبية أفراد عينة الدراسة وبنسبة (٣٦%) لديهم مركز وظيفي "مساعد مدقق"، وفي المرتبة الثانية جاء من يحتلون مركزاً وظيفياً "مدقق حسابات رئيسي" بنسبة (٣٤.٧%)، وأن هناك (٢٢.٧%) من أفراد عينة الدراسة يحتلّون مركزاً وظيفياً "صاحب أو شريك مكتب تدقيق"، وبنسبة (٥.٣%) كان للمسمى الوظيفي "مدير تدقيق"، والفئة المتبقية وبنسبة (١.٣%) يحملون مسميات وظيفية غير الموضوعة على السلم الوظيفي في أداة الدراسة وكانت "مدير تنفيذي"، وهذا التَّدرج المسمى الوظيفي له علاقة مباشرة بمهنة الدقيق الخارجي، ومما سبق يبين بان وجود هذه المسميات في عينة الدراسة تجعل إجاباتهم أكثر دقة عن المهنة التي يعملون فيها.

أما الشهادات المهنية لأفراد العينة، فيبيَّن الجدول أنَّ النسبة الأكبر من أفراد عينة الدراسة لا يحملون أي شهادات مهنية وبنسبة (٩٢%) من أفراد العينة، مما يبين عدم اهتمام القانون الكويتي بتشجيع المدققين في الحصول على الشهادات المهنية، أو اعتبارها شرطاً لمزاولة مهنة مراقب الحسابات، حيث لا يشترط قانون مزاولة مهنة مراقب الحسابات الكويتي رقم (٥) لسنة ١٩٨١ للتسجيل ومزاولة المهنة الحصول على الشهادات المهنية، وإنما اشترط في المادة رقم (٥)

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

على المتقدم للتسجيل أن يجتاز امتحان تعقده وزارة التجارة والصناعة. كما يبين الجدول السابق أن نسبة الحاصلين على شهادة محاسب قانوني أمريكي (CPA) متدنية بلغت بنسبة (٥.٣%)، ونسبة الحاصلين على شهادة محاسب قانوني عربي (ACPA) متدنية أيضاً بلغت بنسبة (٦.٧%)، وخلت عينة الدراسة من الشهادة المهنية الاخرى.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الرابع : تحليل ومناقشة نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

٤-١ تمهيد.

٤-٢ تحليل ومناقشة فقرات الاستبانة.

٤-٣ اختبار فرضيات الدراسة.

٤-٣-١ اختبار الفرضيَّة الأولى.

٤-٣-٢ اختبار الفرضيَّة الثَانية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الرابع

تحليل ومناقشة نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

٤-١ تمهيد

يعرض هذا الفصل النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة، وتم عرض هذه النتائج ضمن مجموعتين، تتضمن المجموعة الأولى عرضاً وصفياً لنتائج إجابات عينة الدراسة على فقرات الاستبانة، أما المجموعة الثانية فتعرض نتائج اختبار فرضيات الدراسة.

٤-٢ تحليل ومناقشة فقرات الدِّراسة:

أولا: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بادراك مدققي الحسابات في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية

يبيِّن الجدول رقم (٤-١) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لفقرات مجال إدراك مدققي الحسابات في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية، مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفقاً للمتوسطات الحسابية.

الجدول رقم (٤-١)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات إدراك مدققي الحسابات في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية

الرتبة	رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الأهميَّة
١	2	إنَّ التأهيل العلمي للمدققين يؤهلهم لتقييم الأحداث اللاحقة وتحديد أهمية الإفصاح عنها.	4.24	0.67	مرتفعة
٢	3	إنَّ التأهيل العملي للمدققين يؤهلهم لتقييم الأحداث اللاحقة وتحديد أهمية الإفصاح عنها.	4.20	0.66	مرتفعة
٣	١	إنَّ التدريب المستمر للمدققين يؤهلهم لتقييم الأحداث اللاحقة وأهمية الإفصاح عنها.	4.15	0.80	مرتفعة
٤	٧	الحصول على فهم حول أية إجراءات وضعتها الإدارة لضمان تحديد الأحداث اللاحقة.	4.13	0.83	مرتفعة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الرتبة	رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الأهميَّة
٥	8	مناقشة المدقق للأحداث اللاحقة الهامة مع الإدارة قبل إصدار تقرير التدقيق.	4.07	0.78	مرتفعة
٦	10	متابعة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية حتى إصدار التقارير المالية السنوية.	3.97	0.85	مرتفعة
٧	9	إذا ظهرت مؤشرات عدم قدرة العميل على الاستمرار نتيجة الأحداث اللاحقة يبين المدقق ذلك في تقرير التدقيق.	3.95	0.79	مرتفعة
٨	4	عدم بذل العنايَّة المهنيَّة المطلوبة، وفقاً لمعيار التدقيق المتعلِّق بالأحداث اللاحقة يعرض المدقق للمساءلة.	3.91	0.72	مرتفعة
٩	٦	إنَّ مدقِّق الحسابات مسؤول إذا قصر في تقييم الأحداث اللاحقة، مع قدرته على تقييمها ضمن الفحص العادي.	3.60	0.79	متوسطة
١٠	٥	وجود علاقة شخصيَّة بين المدقق والعميل تقيد قدرته على الإفصاح عن الأحداث اللاحقة الواجبة التعديل.	3.53	0.99	متوسطة
		إدراك مدققي الحسابات في الكويت لمسؤوليتهم ككل	**٣.٩٧**	**٠.٣٦**	**مرتفعة**

يظهر الجدول أنَّ آراء مدققي الحسابات الخارجيين مرتفعة الأهمية اتجاه كافة الفقرات المتعلقة بإدراك مدققي الحسابات لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية، باستثناء الفقرات (٦، ٥) كانت متوسطة الأهمية، وتراوحت المتوسطات الحسابية بين (٣.٥٣- ٤.٢٤)، وأشارت النتائج إلى أنَّ أكثر المؤشرات إدراكاً، التي يراها المدقِّق ضرورية، ومهمة من أجل تدقيق الأحداث اللاحقة، وحتى يخلي المسؤوليَّة الملقاة على عاتقه في الكويت هي "التأهيل العلمي" وبمتوسط حسابي (٤.٢٤) وهي تقع ضمن درجة الأهمية المرتفعة، وبانحراف معياري (٠.٦٧)، وهذا يعني أنَّ المدقِّق الخارجي يجب أن تكون لديه الشهادة العلميَّة المناسبة التي تؤهله لتقييم الأحداث اللاحقة وتحديد أهمية الإفصاح عنها، والقدرة على اكتشاف حالات الشك، بحيث يُشترط في المتقدِّم بطلب الحصول على إجازة مزاولة المهنة أن يكون حاصلاً على الشهادة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الجامعية الأولي "بكالوريوس" كحد ادني وتخصُّص محاسبة، وان يجتاز الامتحان مزاولة مهنة مراقبة الحسابات والتشريعات الكويتية ذات العلاقة.

ويوضح الجدول كذلك "إنَّ التأهيل العملي للمدققين يؤهلهم لتقييم الأحداث اللاحقة وتحديد أهمية الإفصاح عنها" احتلَّ الأهميَّة الثانيَّة من حيث الإدراك، وذلك بموسط حسابي (٤.٢٠)، وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المرتفع، وانحراف معياري (٠.٦٦)، مما يشير إلى إدراك مدققي الحسابات بضرورة أن يتمتع بالخبرة العملية المناسبة التي تؤهله لتقييم الأحداث اللاحقة وتحديد أهمية الإفصاح عنها، واتفق هذا مع قانون مزاولة مهنة مراقبي الحسابات في الكويت رقم (٥) لسنة ١٩٨١ الذي اشترط بان يتمتع الشخص الذي يرغب بالتسجيل في سجل مراقب الحسابات بخبرة عملية قدرها خمس سنوات على الأقل كشرط للتسجيل، وأن يستكمل متطلَّبات التدريب المنصوص عليها في هذا القانون، واجتياز الامتحان الخاص بمزاولة مهنة مراقبة الحسابات والتشريعات الكويتية ذات العلاقة بالمهنة.

كما "إنَّ التدريب المستمر للمدققين يؤهلهم لتقييم الأحداث اللاحقة وأهمية الإفصاح عنها" حصلت على متوسط حسابي بلغ (٤.١٥) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المرتفع، وبانحراف معياري (٠.٨٠)، وقد يدلُّ ذلك على أنَّ المدقِّق الكويتي مستمرٌ في التدريب، ويهتمُّ بمتابعة كل ما هو جديد في مهنة تدقيق الحسابات لتجنب المسالة القانونية، هذا يجعلهم لديهم القدرة على استخدام تقنيات، والأساليب الحديثة في التدقيق والمجالات المساندة لها، لان كفاءة المدقق وتأهيله المستمر له تأثير ايجابي على تقييم الأحداث اللاحقة وتحديد أهمية الإفصاح عنها.

ويشير الجدول كذلك إلى أنَّ أقل هذه المؤشرات أهميّة من وجهة نظر مدققي الحسابات في الكويت "وجود علاقة شخصيَّة بين المدقق والعميل تقيد قدرته على الإفصاح عن الأحداث اللاحقة الواجبة التعديل"، وذلك بمتوسط (٣.٥٣) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المتوسطة، وانحراف

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

معياري(٠.٩٩)، يدلُّ ذلك على أنَّ العلاقة الشخصيَّة بين المدقِّق والعميل قد تحول دون إصدار تقرير حول الأحداث اللاحقة إذا ظهرت المؤشرات التي تدفع المدقِّق لذلك، وبهذا يتعرَّض المدقِّق للمساءلة القانونيَّة. وفي حين يدرك المدقِّق بأنَّه مسؤول "إذا قصر في تقييم الأحداث اللاحقة، مع قدرته على تقييمها ضمن الفحص العادي"، وذلك بمتوسط (٣.٦٠) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المتوسطة أيضاً، وبانحراف معياري(٠.٧٩)، وهذا يتَّفق بدرجة متوسطة مع المادة (٢٣٢) من قانون الشركات الكويتي رقم (١) لسنه ٢٠١٦، والتي تنصُّ على "يكون مدقق الحسابات مسئولاً عن البيانات المالية الواردة في تقريره وعن كل ضرر يصيب الشركة والمساهمين أو الغير بسبب الأخطاء التي تقع منه بسبب عملة.

وبشكل عام تشير النتائج إلى أنَّ نسبة متوسط إدراك مدققي الحسابات في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية كانت مرتفعة، حيث بلغ مستوى إدراكهم لهذه المسؤوليَّة (٣.٩٧) وهي تقع ضمن الدرجة المرتفعة، وهذا يدل على أنَّ مدققي الحسابات يدركون بمسؤولياتهم، وواجباتهم نحو تدقيق الأحداث اللاحقة، من خلال التأهيل العلمي والعملي الذي يتمتعون به، والتدريب المستمر الذي يؤهلهم من تدقيق الأحداث اللاحقة وتحديد أهمية الإفصاح عنها، الحصول على فهم حول أية إجراءات وضعتها الإدارة لضمان تحديد الأحداث اللاحقة، وأنَّ الانحراف المعياري للمجال ككل كان منخفضاً وبلغ (٠.٣٦)، ويدل ذلك على تقارب الآراء، وعدم وجود تشتُّت في إجابات مدققي الحسابات الخارجيين الممارسين حول مسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية.

ثانياً: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يبيِّن الجدول رقم (٤-٢) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق، مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفقاً للمتوسطات الحسابية.

الجدول رقم (٤-٢)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق

الرتبة	رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الأهميَّة
١	11	الطلب من الإدارة تزويد المدقق بإقرار خطي حول التعديلات والإفصاح عن الأحداث اللاحقة الحاصلة بعد تاريخ إصدار القوائم المالية.	4.19	0.71	مرتفعة
٢	1	القيام بإجراءات تدقيق مصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة بان الأحداث اللاحقة التي تتطلب تعديل البيانات المالية قد تم تحديدها.	4.08	0.75	مرتفعة
٣	5	القيام بسؤال الإدارة عن أية تعديلات محتملة على هيكل رأس المال بعد تاريخ الميزانية العمومية.	4.07	0.91	مرتفعة
٤	4	القيام بسؤال الإدارة حول ما إذا حصلت أحداث لاحقة قد تؤثر على البيانات المالية.	4.04	0.74	مرتفعة
٥	6	القيام بسؤال الإدارة عن أية ظروف قد تؤثر على استمرارية الشركة وقعت بعد تاريخ الميزانية العمومية.	4.03	0.82	مرتفعة
٦	2	القيام بإجراءات تدقيق مصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة بأن الأحداث اللاحقة التي تتطلب الإفصاح عنها قد تم تحديدها.	4.01	0.78	مرتفعة
٧	7	قراءة محاضر الاجتماعات، إن وجدت، المنعقدة بين المساهمين والإدارة بعد تاريخ إصدار البيانات المالية.	3.93	0.78	مرتفعة
٨	8	الاستفسار عن المسائل التي تمت مناقشتها في أية اجتماعات لا تتوفر لها محاضر خاصة.	3.91	0.74	مرتفعة
٩	10	التأكد من أن الأحداث اللاحقة التي تم تحديدها وتتطلب تعديل البيانات المالية قد انعكست بالشكل المناسب في القوائم المالية.	3.91	0.87	مرتفعة
١٠	9	قراءة أحدث بيانات مالية مرحلية خاصة بالشركة خلال السنة المالية.	3.61	0.72	متوسطة
١١	3	القيام بإجراءات تدقيق إضافية نتيجة استنتاجات تتعلق بالأحداث اللاحقة ظهرت من إجراءات تدقيق سابقة.	3.55	0.81	متوسطة
		الإجراءات ككل	**٣.٩٤**	**٠.٣٤**	**مرتفعة**

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يظهر الجدول أنَّ آراء مدققي الحسابات الخارجيين مرتفعة الأهمية اتجاه كافة الفقرات المتعلقة بالإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق، باستثناء الفقرات (٣، ٢) كانت متوسطة الأهمية، وتراوحت المتوسطات الحسابية بين (٣.٥٥- ٤.١٩)، وأشارت النتائج إلى أنَّ الفقرة رقم (١١) كانت لها أكبر أهمية في الإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات، والتي تنص على "الطلب من الإدارة تزويد المدقق بإقرار خطي حول التعديلات والإفصاح عن الأحداث اللاحقة الحاصلة بعد تاريخ إصدار القوائم المالية" وبمتوسط حسابي (٤.١٩)، وهي تقع ضمن الدرجة الأهمية المرتفعة، وانحراف معياري (٠.٧١)، وهو ما يتفق مع متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)، ومعيار رقم (٥٨٠) "الإقرارات الخطية" بان يطلب المدقق من الإدارة تزويده بإقرار خطي حول التعديلات أو الإفصاح عن كافة الأحداث الحاصلة بعد تاريخ إصدار البيانات المالية والتي يقضي إطار إعداد البيانات المالية تعديلها أو الإفصاح عنها، ويدل ذلك أيضاً إلى بان حصول المدقق على هذا الإقرار يساعده في التخطيط لعملية التدقيق وتحديد النقاط التي يجب التركيز عليها.

كما أن المدقق "يقوم بإجراءات تدقيق مصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة بان الأحداث اللاحقة التي تتطلب تعديل البيانات المالية قد تم تحديدها" قد احتلت هذه الفقرة الأهميَّة الثانيَّة من حيث الالتزام، وذلك بموسط حسابي (٤.٠٨)، وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المرتفع، وانحراف معياري (٠.٧٥)، وهذا يبين بان المدقق يسعى للحصول على أدلة كافية ومناسبة من خلال بذل العناية المهنية الواجبة لتحديد البيانات الواجبة التعديل والعمل على إبلاغ الإدارة بتعديلها. كما يقوم المدقق "القيام بسؤال الإدارة عن أية تعديلات محتملة على هيكل رأس المال بعد تاريخ الميزانية العمومية" حصلت على متوسط حسابي بلغ (٤.٠٧) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المرتفع، وبانحراف معياري (٠.٩١).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

بينما الإجراءات الأقل أهميّة من وجهة نظر مدققي الحسابات في الكويت كانت الفقرة التي تنص على "القيام بإجراءات تدقيق إضافية نتيجة استنتاجات تتعلق بالأحداث اللاحقة ظهرت من إجراءات تدقيق سابقة"، وذلك بمتوسط (٣.٥٥) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المتوسطة، وانحراف معياري(٠.٨١)، مما يدل على اعتماد مدققي الحسابات على إجراءات التدقيق السابقة بشكل متوسط، وإنما الاعتماد بشكل أكبر على إجراءات التدقيق المصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة والتي تبين الأحداث اللاحقة الواجبة التعديل. بينما يقوم المدقق "بقراءة أحدث بيانات مالية مرحلية خاصة بالشركة خلال السنة المالية"، وذلك بمتوسط (٣.٦١) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المتوسطة أيضاً، وبانحراف معياري(٠.٧٢)، وهذا يبين اهتمام المدقق بالبيانات المالية المرحلية المعدة من قبل الشركة متوسط الأهمية كون المدقق على اطلاع بهذه البيانات وما تحتويها، وان البيانات التي يعتمد عليها هي البيانات المقدمة له من مجلس الإدارة في نهاية السنة المالية وما يتبعها من أحداث لاحقة.

وبشكل عام تشير النتائج إلى أنَّ نسبة متوسط الإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق كانت مرتفعة وبلغت بمتوسط (٣.٩٤) وهي تقع ضمن الدرجة المرتفعة، وهذا يدل على أنَّ مدققي الحسابات يلتزمون بتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) فيما يتعلق بإجراءات تدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق، حيث يقوم المدقق بإجراءات مصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة، والطلب من الإدارة تزويده بإقرار خطي حول التعديلات المتعلقة الأحداث اللاحقة واتخاذ أي إجراءات يراها مناسبة للحصول على تأكيد معقول بان القوائم المالية تمثل بعدالة حقيقة البيانات المالية، كما أنَّ الانحراف المعياري للمجال ككل كان منخفضاً وبلغ (٠.٣٤)، ويدل على تقارب الآراء، وعدم وجود تشتُّت في إجابات

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مدققي الحسابات الخارجيين حول الإجراءات التي يقوم بها مدقق لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق. واتفقت هذه النتيجة مع نتائج دراسة كل من (Nawaiseh and Jaber, 2015؛ Botes, 2014؛ Bec, 2009؛ Janvrin and Jeffrey, 2007) التي أظهرت أن المدققين يمارسون إجراءات التدقيق المتعلقة بالإحداث اللاحقة وفقاً لمعايير التدقيق الدولية.

ثالثاً: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية

يبيِّن الجدول رقم (٤-٣) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفقاً للمتوسطات الحسابية.

يبين الجدول أنَّ آراء مدققي الحسابات الخارجيين مرتفعة الأهمية اتجاه كافة الفقرات المتعلقة بالإجراءات التي يقوم بها المدقق بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، باستثناء الفقرات (١، ٤، ٥) كانت متوسطة الأهمية، وتراوحت المتوسطات الحسابية بين (٣.٤٤- ٤.١٥)، وأشارت النتائج إلى أنَّ الفقرة رقم (٧) كانت لها أكبر أهمية في الإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية، والتي تنص على "تعديل تقرير المدقق في حال عدم تزويد الشركة بالتقرير بعد، إذا لم تعديل الإدارة البيانات المالية التي يعتقد المدقق بأنها تحتاج إلى تعديل" وبمتوسط حسابي (٤.١٥)، وهي تقع ضمن الدرجة الأهمية المرتفعة، وانحراف معياري

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

(٠.٨٢)، مما يشير إلى اهتمام المدقق وبشكل كبير بأن يكون تقرير المدقق يمثل بعدالة ما تحتويه القوائم المالية، حيث يقوم بتعديل التقرير ذا لم تعديل الإدارة البيانات المالية التي يعتقد بأنها تحتاج إلى تعديل.

الجدول رقم (٤-٣)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجراءات التي يقوم بها المدقق بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية

الرتبة	رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الأهميَّة
١	7	تعديل تقرير المدقق في حال عدم تزويد الشركة بالتقرير بعد، إذا لم تعديل الإدارة البيانات المالية التي يعتقد المدقق بأنها تحتاج إلى تعديل.	4.15	0.82	مرتفعة
٢	2	تحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة الى تعديل في حال علم المدقق بأحداث لاحقة لو علم بها قبل إصدار التقرير كانت قد أدت إلى تعديل التقرير.	4.11	0.83	مرتفعة
٣	3	الاستفسار عن الطريقة التي تنوى الإدارة بها معالجة الأحداث اللاحقة التي علم بها المدقق بعد إصدار التقرير.	4.00	0.96	مرتفعة
٤	8	إشعار الإدارة بعدم إصدار البيانات المالية للأطراف الخارجية قبل إجراء التعديلات اللازمة، في حالة تزويد الشركة مسبقاً بتقرير المدقق.	3.88	0.77	مرتفعة
٥	6	تعديل التقرير ليشمل تاريخاً إضافياً محصوراً بالتعديلات ويشير بان إجراءات التدقيق محصورة بتعديل البيانات المالية الموضحة بالإيضاح ذو العلاقة.	3.71	0.96	مرتفعة
٦	5	إصدار تقرير جديد حول البيانات المعدلة مع عدم وضع تاريخ سابق لتاريخ المصادقة على البيانات المالية.	3.63	0.93	متوسطة
٧	4	إصدار تقرير جديد في حالة عدم قيام الإدارة بتعديل البيانات بناء على توصيات المدقق بعد إصدار التقرير.	3.56	0.89	متوسطة
٨	1	مناقشة الأحداث اللاحقة التي علم بها بعد تاريخ إصدار التقرير مع الإدارة.	3.44	0.83	متوسطة
		الإجراءات ككل	**٣.٨١**	**٠.٤٣**	**مرتفعة**

كما يقوم المدقق "بتحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة إلى تعديل في حال علم المدقق بأحداث لاحقة لو علم بها قبل إصدار التقرير كانت قد أدت إلى تعديل التقرير"قد احتلت

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

هذه الفقرة الأهميَّة الثانيَّة من حيث الالتزام، وذلك بموسط حسابي (٤.١١)، وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المرتفع، وانحراف معياري (٠.٨٣)، مما يعني بان المدقق يدرك لأهمية تحديد الأهمية النسبية للتعديل البيانات في حال علم بحقيقة ما، وتحديد أهمية تأثير هذه الحقيق على ومستخدمي القوائم المالية، فإذا كانت الحقيقة التي علم بها لها تأثير فانه يقرر أهمية تعديل القوائم المالية واتخاذ كافة الخطوات اللازمة لتحقيق ذلك، وإذا كانت لا تؤثر على مستخدمي القوائم المالية فان لا يطلب التعديل لان معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) قد ترك الأمر لتقدير مدقق الحسابات. كما يقوم المدقق "بالاستفسار عن الطريقة التي تنوى الإدارة بها معالجة الأحداث اللاحقة التي علم بها المدقق بعد إصدار التقرير" حصلت على متوسط حسابي بلغ (٤.٠٠) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المرتفع، وبانحراف معياري (٠.٩٦)، وهو إجراء طبيعي لمدقق الحسابات بالاطلاع على الخطوات التي تتخذها الإدارة لتعديل البيانات في حالة ظهور أحداث تتطلب التعديل، وخاصة في حالة عدم إصدار البيانات المالية للجهور، حيث يقوم المدقق بإجراءات حسب الظروف على التعديل للتأكد من تنفيذ الخطوات التي كانت الإدارة تنوى القيام بها.

ويشير الجدول كذلك إلى أنَّ الإجراءات الأقل أهميّة من وجهة نظر مدققي الحسابات في الكويت كانت الفقرة التي تنص على "مناقشة الأحداث اللاحقة التي علم بها بعد تاريخ إصدار التقرير مع الإدارة"، وذلك بمتوسط (٣.٤٤) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المتوسطة، وانحراف معياري(٠.٨٣)، ويمكن تفسير هذه النسبة المتوسطة بان المدقق يكتفي بالسؤال عن الطريقة التي تنوى الإدارة تعديل البيانات المالية بموجبها في حالة علم بحقيق تؤثر على القوائم المالية، أو الطلب من الإدارة التعديل فقط. بينما يقوم المدقق "بإصدار تقرير جديد في حالة عدم قيام الإدارة بتعديل البيانات بناء على توصيات المدقق بعد إصدار التقرير"، وذلك بمتوسط (٣.٥٦) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المتوسطة أيضاً، وبانحراف معياري بلغ (٠.٨٩).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وبشكل عام تشير النتائج إلى أنَّ نسبة متوسط الإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية كانت مرتفعة وبلغت بمتوسط (٣.٨١) وهي تقع ضمن الدرجة المرتفعة، وهذا يدل على أنَّ مدققي الحسابات يلتزمون بتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) فيما يتعلق بإجراءات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، حيث يقوم المدقق في حالة علم بحقيقة ما قبل إصدار القوائم المالية للجمهور ومستخدمي القوائم المالية بتحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة إلى تعديل، والاستفسار عن الطريقة التي تنوى الإدارة بها معالجة الأحداث اللاحقة التي علم بها، وان دعت الحاجة يقوم المدقق بتعديل التقرير في حال عدم تزويد الشركة بالتقرير بعد، إذا لم تعديل الإدارة البيانات المالية التي يعتقد المدقق بأنها تحتاج إلى تعديل، بينما الانحراف المعياري للمجال ككل كان منخفضاً وبلغ (٠.٤٣)، ويدل على تقارب الآراء، وعدم وجود تشتُّت في إجابات مدققي الحسابات الخارجيين. واتفقت هذه النتيجة مع نتائج دراسة كل من (Nawaiseh and Jaber, 2015؛ Botes, 2014؛ Bec, 2009؛ Janvrin and Jeffrey, 2007) التي أظهرت أن المدققين يمارسون إجراءات التدقيق المتعلقة بالإحداث اللاحقة وفقاً لمعايير التدقيق الدولية.

رابعاً: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية.

يبيِّن الجدول رقم (٤-٤) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفقاً للمتوسطات الحسابية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الجدول رقم (٤-٤)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية

الرتبة	رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الأهميَّة
١	2	تحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة إلى تعديل في حال علم المدقق بإحداث لاحقة بعد إصدار البيانات المالية.	4.23	0.86	مرتفعة
٢	1	مناقشة الأحداث اللاحقة التي علم بها بعد إصدار البيانات المالية مع الإدارة .	4.2٢	0.94	مرتفعة
٣	3	الاستفسار عن الطريقة التي تنوى الإدارة بها معالجة الأحداث اللاحقة التي علم بها المدقق بعد إصدار البيانات المالية.	4.12	0.90	مرتفعة
٤	4	إجراء عمليات التدقيق اللازمة في ظل الظروف على التعديل إذا قامت الإدارة بتعديل البيانات المالية بعد إصدارها.	4.03	0.91	مرتفعة
٥	8	اتخاذ الإجراءات المناسبة لمنع الاعتماد المستقبلي على تقرير المدقق إذا أصدرت الشركة القوائم المالية دون إجراء التعديلات اللازمة.	3.96	0.96	مرتفعة
٦	5	مراجعة الخطوات التي اتخذتها الإدارة لضمان إعلام أي شخص استلم البيانات المالية الصادرة مسبقاً قبل التعديل، وتقرير المدقق المتعلق بها.	3.93	0.78	مرتفعة
٧	7	تقديم تقرير جديد أو مُعدّل يشمل على فقرة تأكيد على الأحداث اللاحقة، يبين السبب وراء تعديل البيانات المالية الصادرة سابقاً.	3.73	0.58	مرتفعة
٨	6	إصدار تقرير جديد حول البيانات المعدلة ووضع تاريخ للتقرير الجديد غير سابق لتاريخ المصادقة على البيانات المالية المعدلة.	3.61	0.97	متوسطة
		الإجراءات ككل	**٣.٩٨**	**٠.٥٠**	**مرتفعة**

يظهر الجدول أنَّ آراء مدققي الحسابات الخارجيين مرتفعة الأهمية اتجاه كافة الفقرات المتعلقة بالإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، باستثناء الفقرة (٦) كانت متوسطة الأهمية، وتراوحت المتوسطات الحسابية بين (٣.٦١- ٤.٢٣)، وأشارت النتائج إلى أنَّ أكثر الإجراءات التي يقوم بها

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المدقق والتي يراها ضرورية، ومهمة حتى يخلي المسؤوليَّة الملقاة على عاتقه كانت "تحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة إلى تعديل في حال علم المدقق بإحداث لاحقة بعد إصدار البيانات المالية" وبمتوسط حسابي (٤.٢٣) وهي تقع ضمن درجة الأهمية المرتفعة، وبانحراف معياري (٠.٨٦)، مما يعني بان مدقق الحسابات يحدد الأهمية النسبية للتعديل، ويحدد مدى تأثير هذه الأحداث على صحة البيانات المالية، بهدف تحديد الإجراءات الواجب القيام بها، حيث يبذل المدقق كل جهده لتعديل البيانات في حالة وجودة تأثير عالي لهذه الأحداث على البيانات المالية سواء مناقشة هذه الأحداث مع الإدارة لتحديد الطريقة المناسبة التي تتبعها الإدارة لتحقيق ذلك، أو اتخاذ إجراءات مباشرة لمنع الاعتماد على تقريره من قبل مستخدمي القوائم المالية.

ويوضح الجدول كذلك مدقق الحسابات يقوم "بمناقشة الأحداث اللاحقة التي علم بها بعد إصدار البيانات المالية مع الإدارة" واحتلت الأهميَّة الثانيَّة من حيث الالتزام، وذلك بموسط حسابي (٤.٢٢)، وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المرتفع، وانحراف معياري (٠.٩٤)، حيث يدرك المدقق بان لا يقع على عاتقة بعد إصدار البيانات المالية إي التزام، ولكن عليه أن يبذل العناية المهنية الواجبة حسب متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)، وان يناقش الأحداث التي علم بها بعد إصدار البيانات المالية مع الإدارة لمحاولة تعديلها، وإقناع الإدارة بأهمية التعديل، واتخاذ الإجراءات اللازمة لذلك.

كما يقوم مدقق الحسابات "بالاستفسار عن الطريقة التي تنوى الإدارة بها معالجة الأحداث اللاحقة التي علم بها المدقق بعد إصدار البيانات المالية" حصلت على متوسط حسابي بلغ (٤.١٢) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المرتفع، وبانحراف معياري (٠.٩٠)، وذلك للتأكد من كفاية الإجراءات التي تنوى الإدارة القيام بها، بهدف تحديد الإجراءات التي على المدقق اتخاذها.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

بينما أقل هذه الإجراءات أهميّة من وجهة نظر مدققي الحسابات في الكويت كانت "إصدار تقرير جديد حول البيانات المعدلة ووضع تاريخ للتقرير الجديد غير سابق لتاريخ المصادقة على البيانات المالية المعدلة"، وذلك بمتوسط (٣.٦١) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المتوسطة، وانحراف معياري(٠.٩٧)، مما يبين بان مدققي الحسابات يوافقون على هذا الإجراء بشكل متوسط لان إصدار تقرير جديد حول البيانات المالية المعدلة قد يلحق الضرر بالشركة، وبالتالي إرباك مستخدمي القوائم المالية، لذلك يكتفي المدقق بالتأكد من التعديل المطلوب. كما يقوم المدقق "بتقديم تقرير جديد أو مُعدّل يشمل على فقرة تأكيد على الأحداث اللاحقة، يبين السبب وراء تعديل البيانات المالية الصادرة سابقاً"، وذلك بمتوسط (٣.٧٣) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المرتفع.

وبشكل عام تشير النتائج إلى أنَّ نسبة متوسط الإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية كانت مرتفعة وبلغت بمتوسط (٣.٩٨) وهي تقع ضمن الدرجة المرتفعة، وهذا يدل على أنَّ مدققي الحسابات يلتزمون بتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) فيما يتعلق بإجراءات تدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، حيث يدرك المدقق لمسؤولياته، وواجباته نحو الأحداث اللاحقة بعد إصدار البيانات المالية. كما أنَّ الانحراف المعياري للمجال ككل كان منخفضاً وبلغ (٠.٥٠)، ويدل على تقارب الآراء، وعدم وجود تشتُّت في إجابات مدققي الحسابات الخارجيين حول الإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية. واتفقت هذه النتيجة مع نتائج دراسة كل من (Nawaiseh and Jaber, 2015؛ Botes, 2014؛ Bec, 2009؛ Janvrin and Jeffrey, 2007) التي أظهرت أن المدققين يمارسون إجراءات التدقيق المتعلقة بالإحداث اللاحقة وفقاً لمعايير التدقيق الدولية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٤-٣ اختبار فرضيات الدراسة

٤-٣-١ اختبار الفرضيَّة الأولى

لاختبار الفرضية الأولى والتي تنص على "لا يدرك مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت مسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية"، فقد تم استخدام اختبار (T) للعينة المفردة (One Sample T-Test)، والجدول رقم (٤-٥) يبين نتائج اختبار هذه الفرضية.

الجدول رقم (٤-٥)

نتائج اختبار (t) لمجال إدراك مدققي الحسابات الخارجيين لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية

الفرضية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	القرار الإحصائي
لا يدرك مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت مسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية	٣.٩٧	٠.٣٦	٢٣.٢١٦	٧٤	*٠.٠٠٠	رفض الفرضية العدمية

* ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α≤٠.٠٥)

يظهر من الجدول السابق أن هناك إدراك لمدققي الحسابات الخارجيين في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية، إذ تشير النتائج أن قيمة (T) بلغت (٢٣.٢١٦) بمستوى دلالة إحصائية (٠.٠٠٠) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (α≤٠.٠٥)، وأن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة عن مجال "إدراك مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية" كانت أعلى من العلامة المعيارية (٣) وبدرجة مرتفعة حيث بلغ (٣.٩٧)، وهذا يدل على وجود إدراك لمدققي الحسابات الخارجيين في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية، ويعزو الباحث السبب بان مدققي الحسابات على مستوى عالي من التأهيل العلمي والعملي والتدريب

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المستمر والاطلاع على كل ما هو جديد في مجال تدقيق الحسابات وخاصة تدقيق الأحداث اللاحقة، والاطلاع على القوانين والأنظمة المنظمة لمهنة تدقيق الحسابات في الكويت، وعليه يتمُّ رفض الفرضية الأولي، وقبول الفرضية البديلة، التي تنص على" يدرك مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية".

٤-٣-٢ اختبار الفرضيَّة الثانية

لاختبار الفرضية الثانية، فقد تم تقسيم الفرضية إلى ثلاث فرضيات فرعية، وفيما يلي نتائج اختبار هذه الفرضيات:

اختبار الفرضية الفرعية الأولى

لاختبار الفرضية الفرعية الأولى والتي تنص على "لا يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين في الكويت باتخاذ إجراءات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق"، فقد تم استخدام اختبار (T) للعينة المفردة (One Sample T-Test)، والجدول رقم (٤-٦) يبين نتائج اختبار هذه الفرضية.

الجدول رقم (٤-٦)

اختبار(t) للعينة المفردة للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق

الفرضية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	القرار الإحصائي
لا يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين في الكويت باتخاذ إجراءات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق	٣.٩٤	٠.٣٤	٢٣.٩٢٥	٧٤	٠.٠٠٠*	رفض الفرضية العدمية

* ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq$ ٠.٠٥)

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يظهر من الجدول السابق أن هناك إجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق، إذ تشير النتائج أن قيمة (T) بلغت (٢٣.٩٢٥) بمستوى دلالة إحصائية (٠.٠٠٠) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq$٠.٠٠٥)، وأن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة عن مجال "إجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق" كانت أعلى من العلامة المعيارية (٣) وبدرجة مرتفعة حيث بلغ (٣.٩٤)، وهذا يدل على ان مدققي الحسابات يقومون باتخاذ إجراءات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق، ويعزو الباحث السبب بان مدققي الحسابات على إطلاع بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) الإجراءات الواجب القيام بها، خاصة وان مزاولة مهنة مراقب الحسابات تتطلب اجتياز امتحان تعده وزارة التجارة والصناعة الكويتية، وعليه يتمُّ رفض الفرضية الفرعية الأولي، وقبول الفرضية البديلة، التي تنص على"يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين في الكويت باتخاذ إجراءات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق".

اختبار الفرضية الفرعية الثانية

لاختبار الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص على "لا يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين في الكويت باتخاذ إجراءات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية"، فقد تم استخدام اختبار (T) للعينة المفردة (One Sample T-Test)، والجدول رقم (٤-٧) يبين نتائج اختبار هذه الفرضية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الجدول رقم (٤-٧)

اختبار (t) للعينة المفردة للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية

الفرضية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	القرار الإحصائي
لا يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين باتخاذ إجراءات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية	٣.٨١	٠.٤٣	١٦.٢٧١	٧٤	٠.٠٠٠*	رفض الفرضية العدمية

* ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α≤٠.٠٥)

يظهر من الجدول السابق أن هناك إجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، إذ تشير النتائج أن قيمة (T) بلغت (١٦.٢٧١) بمستوى دلالة إحصائية (٠.٠٠٠) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (α≤٠.٠٥)، وأن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة عن مجال "إجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية" كانت أعلى من العلامة المعيارية (٣) وبدرجة مرتفعة حيث بلغ (٣.٨١)، وهذا يدل على أن مدقق الحسابات يقوم باتخاذ إجراءات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، ويعزو الباحث السبب بان مدققي الحسابات يدرك لمسؤولياته المهنية وعلى اطلاع بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) الإجراءات الواجب القيام بها، وعليه يتمُّ رفض الفرضية الفرعية الثانية، وقبول الفرضية البديلة، التي تنص على"يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين باتخاذ

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

إجراءات بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية".

اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة والتي تنص على "لا يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين في الكويت باتخاذ إجراءات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية"، فقد تم استخدام اختبار (T) للعينة المفردة (One Sample T-Test)، والجدول رقم (٤-٨) يبين نتائج اختبار هذه الفرضية.

الجدول رقم (٤-٨)

اختبار(t) للعينة المفردة للإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية

الفرضية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	القرار الإحصائي
لا يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين باتخاذ إجراءات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية	٣.٩٨	٠.٥٠	١٦.٨١٨	٧٤	٠.٠٠٠*	رفض الفرضية العدمية

* ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α≤٠.٠٥)

يظهر من الجدول السابق أن هناك إجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، إذ تشير النتائج أن قيمة (T) بلغت (١٦.٨١٨) بمستوى دلالة إحصائية (٠.٠٠٠) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (α≤٠.٠٥)، وأن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة عن مجال "إجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية " كانت أعلى من العلامة المعيارية (٣) وبدرجة مرتفعة حيث بلغ (٣.٩٨)، وهذا يدل على أن مدقق

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الحسابات يقوم باتخاذ إجراءات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية، ويعزو الباحث السبب في ذلك إلى أدراك مدقق الحسابات لأهمية هذه الإجراءات لتوصي الرأي الفني المحايد إلى مستخدمي القوائم المالية الذين ينظر لتقرير المدقق بأنه شهادة موثوق بها، بالإضافة إلى اطلاع بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) الإجراءات الواجب القيام بها، وعليه يتمُّ رفض الفرضية الفرعية الثالثة، وقبول الفرضية البديلة، التي تنص على"يقوم مُدقِّقي الحسابات الخارجيين باتخاذ إجراءات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية".

اختبار الفرضية الرئيسية

وللتحقق من صحة الفرضية الرئيسية والتي تنص على "لا يلتزم مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بمعيار التدقيق الدَّولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات" تم تطبيق اختبار (One Sample T-test) على المجال ككل، والجدول التالي يبين ذلك.

الجدول رقم (٤-٩)

اختبار(t) للعينة المفردة لالتزام مدققي الحسابات بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات

الفرضية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	القرار الإحصائي
لا يلتزم مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بمعيار التدقيق الدَّولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات	٣.٩١	٠.٢٥	٣١.٠٤٠	٧٤	٠.٠٠٠*	رفض الفرضية العدمية

* ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α≤٠.٠٥)

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يبين من الجدول السابق أن مدقق الحسابات في الكويت يلتزم بمعيار التدقيق الدَّولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات، إذ تشير النتائج أن قيمة (T) بلغت (٣١.٠٤٠) بمستوى دلالة إحصائية (٠.٠٠٠) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq$٠.٠٠٥)، وأن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة عن مجال ككل "لالتزام بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات" كانت أعلى من العلامة المعيارية (٣) وبدرجة مرتفعة حيث بلغ (٣.٩١)، وهذا يدل على أن مدقق الحسابات يلتزم بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات، ويفسر الباحث هذه النتيجة بان التزام مدققي الحسابات في الكويت بمعيار التدقيق رقم (٥٦٠) يعتبر إقرار بمسؤولياتهم نحو الأحداث اللاحقة، وانه لا بد من بذل العناية المهنية الواجبة لتجنب المسالة القانونية المنصوص عليها في قانون الشركات الكويتي رقم (١) لسنة ٢٠١٦، وقانون مزاولة مهنة مراقب الحسابات رقم (٥) لسنة ١٩٨١، وعليه يتمُّ رفض الفرضية الرئيسية الثانية، وقبول الفرضية البديلة، التي تنص "يلتزم مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بمعيار التدقيق الدَّولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات".

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الخامس : الاستنتاجات والتوصيات

٥-١ تمهيد.

٥-٢ الاستنتاجات.

٥-٣ التوصيات.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الخامس

ملخص الاستنتاجات والتوصيات

٥-١ تمهيد

بعد تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من عينة الدراسة والتي تهدف إلى التعرف على مدى التزم مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بمعيار التدقيق الدَّولي رقم (٥٦٠) الخاص بالإحداث اللاحقة عند تدقيق حسابات الشركات، يأتي هذا الفصل ليوضح أهم النتائج التي تم الحصول عليها، إضافةً إلى عرض بعض التوصيات التي يرى الباحث بأنها تفيد بعض الأطراف المعنية.

٥-٢ الاستنتاجات

استناداً إلى تحليل البيانات الدراسة واختبار فرضياتها يمكن تلخيص أهم النتائج التي تم التوصل إليها الباحث بما يلي:

١- هناك إدراك مرتفع لدى مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية، وأنَّ التأهيل العلمي والعملي والتدريب المستمر من أكثر الأمور التي تجعلهم مدركين لهذه المسؤوليَّة.

٢- يلتزم مدقِّق الحسابات في الكويت بمعيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠) الخاص بتدقيق الاحداث اللاحقة وبدرجة مرتفعة حيث بلغت بالمتوسط (٣.٩١)، وهذا يعود إلى اهتمام مدققي الحسابات باتخاذ اجراءات إضافيَّة وبذل العناية المهنية اللازمة.

٣- يقوم مدقق الحسابات الخارجي باتخاذ إجراءات لتدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق بمتوسط (٣.٩٤)، حيث يقوم بإجراءات تدقيق مصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة بان الأحداث اللاحقة التي تتطلب تعديل

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

البيانات المالية قد تم تحديدها، ويطلب من الإدارة تزويده بإقرار خطي حول التعديلات والإفصاحات المطلوبة.

٤- هناك التزام من قبل مدققي الحسابات بإجراءات تدقيق الأحداث اللاحقة بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية وبمتوسط (٣.٨١)، حيث يقوم بتحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة إلى تعديل، وتعديل تقرير المدقق إذا لم تعديل الإدارة البيانات المالية التي يعتقد المدقق بأنها تحتاج إلى تعديل.

٥- يقوم مدققي الحسابات باتخاذ إجراءات لتدقيق الأحداث اللاحقة بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية وبمتوسط (٣.٩٨)، حيث يقوم بتحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة إلى تعديل، مناقشتها مع الإدارة، الاستفسار عن الطريقة التي تنوى الإدارة بها معالجة هذه الأحداث.

٦- تعتبر الاجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات بعد إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية الأكثر اهتماماً، ثم الاجراءات بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق، بينما الأقل الإجراءات اهتماماً من قبل المدقق التي يقوم بها بعد تاريخ إصدار تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم المدقق بحقيقة تؤثر على البيانات المالية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٥-٣ التوصيات

بناءً على النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة، فإن الباحث يوصي بما يلي:

١- إعادة النظر في قانون مزاولة مهنة مراقب الحسابات رقم (٥) لسنة ١٩٨١، وتطويرها بشكل مستمر بما يتناسب مع المستجدات الحديثة في هذا المجال للوصول الى نسبة التزام أفضل، والمساعدة على الفهم الواسع لاجراءات تدقيق الاحداث اللاحقة.

٢- على مدققي الحسابات في الكويت بذل العناية المهنية اللازمة عند تدقيق البيانات المالية والاحداث اللاحقة لاكتشاف ما قد يحدث في البيانات المالية من غش واحتيال.

٣- العمل على اعتبار الشهادات المهنية شرطاً اساسياً للتسجيل في سجل مراقبي الحسابات.

٤- العمل على استحداث إجراءات محلية تساهم في اكتشاف مواطن والغش والتلاعب في البيانات المالية نتيجة الاحداث اللاحقة التي قد تحدث بعد تاريخ نهاية السنة المالية.

٥- العمل على تفعيل دور جمعية المحاسبين والمراجعين في الكويت من خلال:

أ- تشجيع مدققي الحسابات على الاطلاع على كافة التحديثات في معايير التدقيق، وذلك من خلال الاشتراك في المجلات العلميَّة، والمشاركة في المؤتمرات، لأنَّ ذلك سينعكس ايجابياً على أداء، وتطوير عملية التدقيق التي يجري العمل بها حالياً.

ب-تطوير، وتثقيف المدققين في مكاتب التدقيق من خلال عقد دورات تدريبية متخصصة تكون سنوية، وإجبارية كشرط لتجديد العضوية تهدف إلى رفع كفاءة عملية التدقيق، وتعميق مستوى فهم المدقِّق لمسؤولياته.

٦- إجراء دراسات مستقبلية تتعلق بدراسة المعوقات والصعوبات التي تواجة مدققي الحسابات عند تدقيق الاحداث اللاحقة لتاريخ البيانات المالية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية

١. أبو سردانة، جمال، وعتمة، مهند، والحاوي، محمد (٢٠١٣)، "قدرة الشركات المساهمة العامة على منع الغش وكشفه: دراسة تحليلية لقطاع الخدمات في الأردن"، **المجلة الأردنية في إدارة الأعمال**، المجلد (٩)، العدد (١)، ص ص ٤١-٥٩.

٢. أبو نصار، محمد، وجمعة، عباد (٢٠١٥)، "**معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية: الجوانب النظرية والعملية**"، الطبعة الثانية، منشورات الجامعة الأردنية.

٣. أبو نصار، محمد، وحميدات، جمعة (٢٠١٣)، "**معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي الجوانب النظرية والعلمية**"، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

٤. الحلو، شيرين مصطفى (٢٠١٢)، "**المسؤولية المهنية لمدققي الحسابات في أكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

٥. أحمد، سامح رضا (٢٠١٠)، "**اكتشاف الغش والتلاعب في القوائم المالية**"، الطبعة الثالثة، مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية.

٦. المدهون، رغدة إبراهيم (٢٠١٤)، "**العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي**"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

٧. الرمحي، نواف محمد عباس (٢٠٠٩)، "**مراجعة العمليات المالية**"، الطبعة الأولي، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

٨. الزايغ، هاني فرحان (٢٠٠٦)، " **دور المراجع الخارجي في تقييم أدلة الإثبات لإبداء الرأي على القوائم المالية وفقاً لمعايير المراجعة الدولية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

٩. الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) (٢٠٠٣)، "International Federation of Accountants"، معايير التدقيق الدولية النسخة العربية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

١٠. الاتحاد الدولي للمحاسبين (٢٠١٠)، "**إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة**" طبعة عام (٢٠١٠)، الجزء الأول.

١١. الحسيني، هدى خليل براهيم (٢٠١١)، مسؤولية مراقب الحسابات، **مجلة الباحث، كلية للعلوم الاقتصادية**، جامعة بغداد، العدد (٢٨)، العدد (٣)، ص ٢٨٢- ٢٩٨.

١٢. الصحن، عبد الفتاح، وراشد، رجب، ودرويش، محمود (٢٠٠٠)، "**أصول المراجعة**"، الطبعة الثانية، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

١٣. العرابي، حمزة (٢٠٠٧)، "**مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمعالجة الالتزامات الطارئة والإحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم ١٠ و ٣٧**"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن.

١٤. جربوع، يوسف محمود (٢٠٠٠)، "**مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق**"، الطبعة الأولي، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

١٥. الحداد، سامح عبد الرزاق (٢٠٠٨)، "**تحليل وتقييم إستراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

١٦. الخزندار، آية جار الله (٢٠٠٨)، "**مدى تأثير التغيير الإلزامي للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة وتعزيز موضوعيته واستقلاله: دراسة تطبيقية**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

١٧. الصبان، محمد سمير، وعلي، عبد الوهاب نصر(2012) ، "**المراجعة الخارجية :المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية**"، الطبعة الأولي، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر.

١٨. ارنز، الفين وجيمس لوبك (٢٠٠٢)، "**المراجعة مدخل متكامل**" ترجمة محمد الديسطي، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية.

١٩. القاضي، حسين (٢٠٠٨)، "**التدقيق مدخل نظري**"، الطبعة الأولي، منشورات جامعة دمشق، سوريا.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٢٠. العازمي، وليد خالد (٢٠١٢)، "**أثر مدقق الحسابات الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

٢١. المطارنة، غسان فلاح(2006)،" **تدقيق الحسابات المعاصر: الناحية النظرية**"، الطبعة الأولي، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.

٢٢. المطيري، فيصل دبيان (٢٠١٣)، "**أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدقق الحسابات في دولة الكويت**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

٢٣. المطيري، محمد عايش (٢٠١١)، "**مدى التزام مكاتب التدقيق في دولة الكويت بالإجراءات التحليلية المنصوص عليها في معيار التدقيق الدولي رقم (٥٢٠)، دراسة تطبيقية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

٢٤. فايز جمعة النجار، النجار جمعة، جمعة نبيل، وماجد راضي الزعبي ، (٢٠١٣)، **أساليب البحث العلمي: منظور تطبيقي**، الطبعة الأولي، دار الحامد للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.

٢٥. الهمشري، فاطمة (٢٠١٤)، "اثر الأخطاء المكتشفة على الأهمية النسبية للتدقيق ورأي مدقق الحسابات الخارجي – دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في الأردن"، **مجلة جامعة النجاح للأبحاث (العلوم الإنسانية)**، المجلد (٢٨)، العدد (٦)، ص ص ١٤٥٤ – ١٤٧٦.

٢٦. جربوع، يوسف محمود(2007)، "**أساسيات الإطار النظري في مراجعة الحسابات**"، الطبعة الثانية، مكتبة الطالب الجامعي للنشر والتوزيع، ، فلسطين.

٢٧. جربوع، يوسف محمود (٢٠٠٢)، "**مراجعة الحسابات المتقدمة وفقاً لمعايير المراجعة الدولية**"، الطبعة الأولي، مكتبة الطالب الجامعي للنشر والتوزيع، فلسطين.

٢٨. حسين، هاشم حسن(2008)، "**تحليل العوامل المؤثرة في تغيير مدقق الحسابات الخارجي في شركات المساهمة العراقية: دراسة ميدانية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأهلية، بغداد، العراق.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٢٩. دحدوح، حسين أحمد (٢٠٠٦)، "مسؤولية مراجع الحسابات عن اكتشاف التضليل في التقارير المالية للشركات الصناعية والعوامل المؤثرة في اكتشافه"، **مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية**، المجلد (٢٢)، العدد (١)، ص ص ١٧٣-٢١٢.

٣٠. ذنيبات، علي (٢٠١٥)، "**تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية: النظرية والتطبيق**"، الطبعة الخامسة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

٣١. سرحان، عاهد عيد(2007)، "**دور مدقق الحسابات الخارجي في تقويم القدرة على الاستمرارية لدى الشركات المساهمة العامة**"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

٣٢. شفاعمري، فضيل مصطفى (٢٠١٤)، "**مدى مسؤولية المدقق الخارجي في اكتشاف حالات الفساد المالي في الشركات المساهمة العامة الأردنية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

٣٣. شرويد، ريتشارد، وكلارك، مارتل، وكاثي، جاك (٢٠٠٦)، "**نظرية المحاسبة**"، تعريب كاجيمي، خالد علي احمد، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، المملكة العربية السعودية.

٣٤. طواهر، محمد التهامي، مسعود، الصديقي (٢٠٠٣)، "**المراجعة وتدقيق الحسابات**"، الطبعة الأولي، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر والتوزيع، الجزائر.

٣٥. عبد الله، خالد أمين (٢٠١٠)، "**تدقيق الحسابات: النظرية والعملية**"، الطبعة الخامسة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

٣٦. عبد الله، خالد آمين (٢٠١٢)، "**علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعملية**"، الطبعة السابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

٣٧. عميروش، بو بكر (٢٠١١)، "**دور المدقق في تقييم المخاطر وتحسين نظم الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة: دراسة ميدانية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر.

٣٨. عبيدات، محمد وليد (٢٠١٤)، "**دور مدقق الحسابات الخارجي الأردني في التحقق من معقولية التقديرات المحاسبية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، اربد، الأردن.

٣٩. عبد الله، خالد أمين (٢٠٠٤)، "**علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعملية**"، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٤٠. لطفي، أمين السيد (٢٠٠٧)، "**التطورات الحديثة في المراجعة**"، الطبعة الأولي، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.

٤١. مسعود، صديقي(٢٠٠٤)، "**نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر**"، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر.

٤٢. محمود، رأفت سلامة، وكلبونة، أحمد يوسف، وزريقات، عمر محمد (٢٠١١)، "**علم تدقيق الحسابات العملي**"، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

٤٣. محمود ، بكر ابراهيم (٢٠٠٨)، "الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياسي المحاسبي في العراق"، **مجلة كلية الإدارة والاقتصاد** ، الجامعة المستنصرية، العدد (٧١)، ص ص٣٤-٣١.

٤٤. مطر، محمد (٢٠٠١)، "**مسؤولية مدقق الحسابات تجاه الطرف الثالث**"، المؤتمر العلمي المهني الثالث تحت شعار" مدقق الحسابات والمسؤوليات المهنية والقانونية والاجتماعية"، جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين، عمان– الأردن.

٤٥. نجم، مها رزق (٢٠١٢)، "**العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب مدققي الحسابات الخارجيين في قطاع غزة**"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

٤٦. نشوان، اسكندر (٢٠١٠)، "جودة خدمة المراجعة الخارجية والعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر مراجعي الحسابات الفلسطينية"، **مجلة الفكر المحاسبي جامعة عين شمس**، العدد الأول، السنة الرابعة عشر، ص ص ١٦٩-٢٢٤.

٤٧. نور، أحمد (٢٠٠٧)، "**مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية**"، الطبعة الثانية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، بيرون، لبنان.

٤٨. مرسوم بقانون رقم (٢٥) لسنة، ٢٠١٢ بإصدار **قانون الشركات**.

٤٩. المرسوم بالقانون رقم (٥) لسنة ١٩٨١ في شأن **مزاولة مهنة مراقبة الحسابات**.

٥٠. القانون رقم (٧) لسنة ٢٠١٠ في شأن **إنشاء هيئة أسواق المال وتنظيم نشاط الأوراق المالية**.

٥١. **دليل مراقبي الحسابات ومكاتب تدقيق الحسابات بدولة الكويت** (٢٠١٢)، الصادر عن جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية لعام ٢٠١٢.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

٥٢. وزارة التجارة والصناعة الكويتية، **سجل أسماء مراقبي الحسابات**، (٢٠١٥)، www.moci.gov.kw

ثانياً: المراجع الأجنبية

1. Arens, A., Elder, R., and Beasley, M., (٢٠١٤), **Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach**, 15th Edition, Pearson Education International, New Jersey, USA.
2. Arens, A., Elder, R. J., and Beasley, M. S., (2013), **Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach**, 14th Edition, Prentice- Hill International, New Jersey, USA.
3. Arens, A., Elder, R. J., and Beasley, M. S., (٢٠٠٣), **Auditing and Assurance Services An Integrated Approach**, 9th. ed., Pearson Education Ine, New Jersey, U.S.A.
4. Boynton ,W. C., Johnson, R. N. and Kell, W. G.(2006), **Modern Auditing**, John Wiley and Sons Inc., USA.
5. Botez, D. (2014), "Subsequent Events and their Importance in Drawing up Annual Financial Statements", Retrieved from http://sceco.ub.ro/index.php/SCECO/article/view/241.
6. Bec, N.R. (2009). **To what extent are disclosures of subsequent events adopted by Private Equity companies**?. Master Thesis, Faculty of Economics and Econometrics, Universteit Van Amesterdam.
7. Carmichael, D.R. (2004). The PCAOB and the social responsibility of the independent auditor, **Accounting Horizons**, No (18), P127-134.
8. Chung, J. O. Y., C. Cullinan, M. Frank, J. Long, J. Mueller, and D. O'Reilly. (2013), "The Auditors' Approach to Subsequent Events: Insights from the Academic Literature", **Auditing: A Journal of Practice and Theory,** Vol. (32), No. (1), pp 167-207.
9. Herda, David N. and Lavelle, James J. (2014), "Auditing Subsequent Events: Perspectives from the Field", **Current Issues in Auditing, American Accounting Association**, Volume (8), Issue (2). Pp 10-24.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

10. IFAC, IAASB, (2013), "**Handbook of international Auditing Assurance and Ethics Pronouncement**", International Federation of Accountant, New Yourk, USA.
11. Lartey, R. (2012), "**Are Public Company Auditors Complicit in Financial Statement Frauds**?" (March 18, 2012). Retrieved from Swiss Management Center (SMC) University. Available at SSRN: http://ssrn.com/ abstract=2029118.
12. Michel, J. (2015). Disclosures versus Recognition: Inferences from Subsequent Events. http://dox.doi.org/10.2139/ssrn.2324394.
13. Nawaiseh, Musa Abdel Latif and Jaber, Jamel (2015), "Auditing Subsequent Events from the Perspective of Auditors: Study from Jordan", **International Journal of Financial Research**, Vol. (6), No. (3), pp 78 – 85.
14. Ritterberg, L.E., Johnstone, K., & Gramling, A. (2012). **Auditing: A Business Risk Approach**, (8th ed.), Retrieved from http://books.google.jo/books
15. Sarens , G., (2009) , Internal Auditing Research: Where are we going? Editorial , **International Journal of Auditing** , Université Catholique de Louvain , University of Antwerp. Vol. (١٣), P 1-7.
16. Schneider, A., (2010) , Assessment Of Internal Auditing By Audit Committees ,**Academy of Accounting and Financial Studies Journal**, Volume (14), Number (2), PP:19-26.
17. Sekaran, Uma (2013)," **Research Methods for Business: A skill Building Approach**', 11 Edition , John Wiley and s ons Inc. , New York.
18. Zikmund, W.G., Babin, B.J., Carr, J.C. and Griffin, M. (2010), **Business Research Methods**, Eighth edition, South Western, Cengage Learning.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الملاحق

ملحق رقم (١)

أداة الدِّراسة

المملكة الأردنية الهاشمية

جامعة آل البيت

كلية إدارة المال والأعمال

قسم المحاسبة

السيد مدقق الحسابات المحترم

تحية طيبة وبعد ...

تهدف هذه الدراسة إلى التعرُّف على "**مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين في الكويت بتدقيق الأحداث اللاحقة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم (٥٦٠)**"، وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة.

ونحن إذ نثمِّن صدق تعاونكم معنا، نرجو التكرُّم بالإجابة على الأسئلة المطروحة في الاستبانة المرفقة بالدقة والموضوعية التي نعهدها بكم، وذلك بوضع إشارة (✓) حول الإجابة التي تنطبق عليكم، علماً بأنَّ المعلومات سوف تحاط بالسريَّة التامة، ولن تستعمل إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم حسن استجابتكم وتعاونكم

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام

إشراف

الأستاذ الدكتور غسان مطارنة

الباحث الطالب

علي راشد علي العازمي

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

القسم الأول: البيانات الشخصية:

١. **المؤهل العلمي**

☐ دبلوم ☐ بكالوريوس ☐ ماجستير

☐ دكتوراه

٢. **التخصص العلمي**

☐ محاسبة ☐ علوم مالية ومصرفية ☐ نظم معلومات محاسبية

☐ اقتصاد ☐ أخرى، يرجى ذكرها ...

٣. **سنوات الخبرة في التدقيق:**

☐ أقل من سنة ☐ من سنة إلى أقل من ٥ سنوات

☐ من ٥ سنوات إلى أقل من ١٠ سنوات ☐ ١٠ سنوات فأكثر

٤. **المسمى الوظيفي:**

☐ مدقق حسابات رئيسي ☐ مدير تدقيق ☐ مساعد مدقق

☐ صاحب أو شريك مكتب تدقيق ☐ أخرى، يرجى ذكرها .....

٥. **الشهادات المهنية :**

☐ محاسب قانوني أمريكي (CPA) ☐ محاسب قانوني عربي (ACPA)

☐ محاسب قانوني بريطاني (ACCA) ☐ محاسب قانوني كويتي (KCPA)

☐ أخرى، يرجى ذكرها ..... ☐ لا يوجد.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

القسم الثاني: بيانات متغيرات الدراسة:

الرجاء التكرم بالإجابة على هذه الأسئلة بوضع إشارة (✓) عند الدرجة الموافقة المتعلقة بالبند من وجهة نظركم الكريمة.

المجال الأول: إدراك مدققي الحسابات في الكويت لمسؤوليتهم عن تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية

الرقم	الفقرة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
١	إنَّ التدريب المستمر للمدققين يؤهلهم لتقييم الأحداث اللاحقة وأهمية الإفصاح عنها.					
٢	إنَّ التأهيل العلمي للمدققين يؤهلهم لتقييم الأحداث اللاحقة وتحديد أهمية الإفصاح عنها.					
٣	إنَّ التأهيل العملي للمدققين يؤهلهم لتقييم الأحداث اللاحقة وتحديد أهمية الإفصاح عنها.					
٤	عدم بذل العنايَّة المهنيَّة المطلوبة، وفقاً لمعيار التدقيق المتعلِّق بالأحداث اللاحقة يعرض المدقق للمساءلة.					
٥	وجود علاقة شخصيَّة بين المدقق والعميل تقيد قدرته على الإفصاح عن الأحداث اللاحقة الواجبة التعديل.					
٦	إنَّ مدقِّق الحسابات مسؤول إذا قصر في تقييم الأحداث اللاحقة، مع قدرته على تقييمها ضمن الفحص العادي.					
٧	الحصول على فهم حول أية إجراءات وضعتها الإدارة لضمان تحديد الأحداث اللاحقة.					
٨	مناقشة المدقق للأحداث اللاحقة الهامة مع الإدارة قبل إصدار تقرير التدقيق.					
٩	إذا ظهرت مؤشرات عدم قدرة العميل على الاستمرار نتيجة الأحداث اللاحقة يبين المدقق ذلك في تقرير التدقيق.					
١٠	متابعة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية حتى إصدار التقارير المالية السنوية.					

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المجال الثاني: إجراءات تدقيق الأحداث اللاحقة الحاصلة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق.

الرقم	الفقرة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
١	القيام بإجراءات تدقيق مصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة بان الأحداث اللاحقة التي تتطلب تعديل البيانات المالية قد تم تحديدها.					
٢	القيام بإجراءات تدقيق مصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة بأن الأحداث اللاحقة التي تتطلب الإفصاح عنها قد تم تحديدها.					
٣	القيام بإجراءات تدقيق إضافية نتيجة استنتاجات تتعلق بالأحداث اللاحقة ظهرت من إجراءات تدقيق سابقة.					
٤	القيام بسؤال الإدارة حول ما إذا حصلت أحداث لاحقة قد تؤثر على البيانات المالية.					
٥	القيام بسؤال الإدارة عن أية تعديلات محتملة على هيكل رأس المال بعد تاريخ الميزانية العمومية.					
٦	القيام بسؤال الإدارة عن أية ظروف قد تؤثر على استمرارية الشركة وقعت بعد تاريخ الميزانية العمومية.					
٧	قراءة محاضر الاجتماعات، إن وجدت، المنعقدة بين المساهمين والإدارة بعد تاريخ إصدار البيانات المالية.					
٨	الاستفسار عن المسائل التي تمت مناقشتها في أية اجتماعات لا تتوفر لها محاضر خاصة.					
٩	قراءة أحدث بيانات مالية مرحلية خاصة بالشركة خلال السنة المالية.					
١٠	التأكد من أن الأحداث اللاحقة التي تم تحديدها وتتطلب تعديل البيانات المالية قد انعكست بالشكل المناسب في القوائم المالية.					
١١	الطلب من الإدارة تزويد المدقق بإقرار خطي حول التعديلات والإفصاح عن الأحداث اللاحقة الحاصلة بعد تاريخ إصدار القوائم المالية.					

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المجال الثالث: الإجراءات التي يقوم بها المدقق بعد تاريخ إصدار التقرير وقبل إصدار البيانات المالية في حال علم بحقائق تؤثر على البيانات المالية.

الرقم	الفقرة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
١	مناقشة الأحداث اللاحقة التي علم بها بعد تاريخ إصدار التقرير مع الإدارة.					
٢	تحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة إلى تعديل في حال علم المدقق بأحداث لاحقة لو علم بها قبل إصدار التقرير كانت قد أدت إلى تعديل التقرير.					
٣	الاستفسار عن الطريقة التي تنوى الإدارة بها معالجة الأحداث اللاحقة التي علم بها المدقق بعد إصدار التقرير.					
٥	إصدار تقرير جديد في حالة عدم قيام الإدارة بتعديل البيانات بناء على توصيات المدقق بعد إصدار التقرير.					
٦	إصدار تقرير جديد حول البيانات المعدلة مع عدم وضع تاريخ سابق لتاريخ المصادقة على البيانات المالية.					
٧	تعديل التقرير ليشمل تاريخاً إضافياً محصوراً بالتعديلات ويشير بان إجراءات التدقيق محصورة بتعديل البيانات المالية الموضحة بالإيضاح ذو العلاقة.					
٨	تعديل تقرير المدقق في حال عدم تزويد الشركة بالتقرير بعد، إذا لم تعديل الإدارة البيانات المالية التي يعتقد المدقق بأنها تحتاج إلى تعديل.					
٩	إشعار الإدارة بعدم إصدار البيانات المالية للأطراف الخارجية قبل إجراء التعديلات اللازمة، في حالة تزويد الشركة مسبقاً بتقرير المدقق.					

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المجال الرابع: إجراءات التي يقوم بها المدقق بعد إصدار البيانات المالية في حال علم بحقائق تؤثر على البيانات المالية.

الرقم	الفقرة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
١	مناقشة الأحداث اللاحقة التي علم بها بعد إصدار البيانات المالية مع الإدارة .					
٢	تحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة إلى تعديل في حال علم المدقق بأحداث لاحقة بعد إصدار البيانات المالية.					
٣	الاستفسار عن الطريقة التي تنوى الإدارة بها معالجة الأحداث اللاحقة التي علم بها المدقق بعد إصدار البيانات المالية.					
٤	إجراء عمليات التدقيق اللازمة في ظل الظروف على التعديل إذا قامت الإدارة بتعديل البيانات المالية بعد إصدارها.					
٥	مراجعة الخطوات التي اتخذتها الإدارة لضمان إعلام أي شخص استلم البيانات المالية الصادرة مسبقاً قبل التعديل، وتقرير المدقق المتعلق بها.					
٦	إصدار تقرير جديد حول البيانات المعدلة ووضع تاريخ للتقرير الجديد غير سابق لتاريخ المصادقة على البيانات المالية المعدلة.					
٧	تقديم تقرير جديد أو مُعدّل يشمل على فقرة تأكيد على الأحداث اللاحقة، يبين السبب وراء تعديل البيانات المالية الصادرة سابقاً.					
٨	اتخاذ الإجراءات المناسبة لمنع الاعتماد المستقبلي على تقرير المدقق إذا أصدرت الشركة القوائم المالية دون إجراء التعديلات اللازمة.					

والله ولي التوفيق

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ملحق رقم (٢)

أسماء المحكمين لأداة الدِّراسة

الرقم	اسم المحكم	الجامعة
١	الأستاذ الدكتور جمال الشرايري	جامعة آل البيت
٢	الدكتور عبد الرحمن الدلابيح	جامعة آل البيت
٣	الدكتور عودة بني أحمد	جامعة آل البيت
٤	الدكتور نوفان عليمات	جامعة آل البيت
٥	الدكتور محمد الحدب	جامعة آل البيت
٦	الدكتور صقر الطاهات	جامعة آل البيت
٧	الدكتور عبد الله الزعبي	جامعة آل البيت
٨	الدكتور محمد ناصر مشاقبة	جامعة آل البيت
٩	الدكتور طارق الخالدي	جامعة آل البيت
١٠	الدكتور سعد الساكت	جامعة الاسراء
١١	الدكتور مظهر حمد الله	جامعة الزيتونة
١٢	الدكتور أحمد عادل جميل	جامعة الزيتونة
١٣	الدكتور عنان السروجي	جامعة الزيتونة
١٤	الدكتور ايمن حرب	جامعة الزرقاء
١٥	الدكتور زياد عبد الحليم	جامعة الزرقاء
١٦	الدكتور رائد جبر	جامعة الزرقاء
١٧	الدكتور عبد الوهاب الرواشدة	جامعة الزرقاء
١٨	الدكتور محمود جلال	جامعة الزرقاء

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com