

الأدلة المحاسبية

(أدلة الإثبات)

اعداد:

طلال حسن آل قاسم

نوفمبر ٢٠١٦م

الأدلة المحاسبية – أدلة الإثبات

ليبدي المراجع الرأي في عدالة القوائم المالية يجب أن يقوم بجمع الأدلة التي يطلق عليها (أدلة الإثبات) لذا فأدلة الإثبات هي عبارة عن المعلومات التي يستخدمها المراجع للحكم على مدى صحة البيانات الواردة في القوائم المالية مما يمكنه من إبداء الرأي المناسب فيها .

طبقاً للمعيار الثالث من معايير العمل الميداني يقوم المراجع بجمع وتقييم أدلة الإثبات اللازمة وأثناء جمعه لأدلة الإثبات يقوم المراجع باستخدام تقديره وحكمه الشخصي المهني في مدى كفاية وملائمة الأدلة .

- مدى كفاية الدليل ترتبط بكمية الأدلة التي يتم جمعها
- مدى ملائمة الدليل تشير إلى مدى الاعتماد على هذا الدليل
- القيمة السوقية للاسهم تكون دليل ذو درجة عالية من الاقناع
- ردود العاملين على اسئلة المراجع دليل ذو درجة اقل من الاقناع

طبيعة التأكيدات الواردة بالقوائم المالية

التأكيدات هي عبارة عن بيانات مقدمة من الإدارة والتي تكون في شكل مفردات القوائم المالية التأكيدات يمكن تقسيمها إلى:

١. **التأكيدات عن الوجود أو الحدوث** : تتعلق بوجود أصول وخصوم المشروع في تاريخ معين وبحدوث العمليات المقيدة في السجلات خلال مدة معينة .
٢. **التأكيدات عن الشمول** : تتعلق بما إذا كانت جميع العمليات والحسابات التي كان يجب ظهورها في القوائم المالية قد تم إدراجها فعلاً .
٣. **التأكيدات حول الحقوق والالتزامات** : تتعلق بما إذا كانت الأصول تمثل حقوقاً للمشروع, وأن الخصوم تمثل التزامات على المشروع في تاريخ معين .
٤. **التأكيدات حول التقويم والتوزيع** : تتعلق بما إذا كانت كافة البنود مثل الإيرادات و الخصوم قد تم إدراجها في القوائم المالية بمبالغ مناسبة مثل: قيمة العدد و الآلات لابد ان تعني تأكيد الإدارة أن العدد والآلات تم قيدها بتكلفتها التاريخية وأن هذه التكلفة يتم توزيعها بطريقة منظمة على الفترات المحاسبية المختصة .
٥. **التأكيدات حول العرض والإفصاح** : تتعلق بما إذا كانت بعض مكونات القوائم المالية قد تم تبويبها ووصفها وإظهارها بطريقة مناسبة.

دور المراجع هو أن يتأكد من سلامه و دقة التأكيدات الواردة في هذه القوائم المالية و يكون ذلك عن طريق جمع الأدلة التي تمكنه من الوصول إلى قناعة عن مدى صحة ودقة هذه التأكيدات حتى يصل إلى هذه القناعة لابد أن يجمع أكبر قدر ممكن من الأدلة علماً بأن الأدلة تختلف من حيث درجة ملائمتها أو درجة قوتها.

إن أدلة الإثبات في المراجعة تختلف عن أدلة الإثبات القانونية لأن أدلة الإثبات القانونية تحكمها قواعد صارمة طبقاً للقانون والنظام أما أدلة الإثبات في المراجعة تعتمد على الحكم المهني في المراجع .

الشروط التي يجب أن تتوفر في أدلة الإثبات

١. يجب أن يكون الدليل مقنعاً .
 - بمعنى أن يتوافر فيه شرطا الصحة والملاءمة .
 - الدليل المقنع هو الدليل الصحيح والدقيق الذي يحقق الهدف .
٢. الدليل من مصدر خارجي مستقل عن المشروع يمكن الاعتماد عليه بدرجة أكبر لأغراض المراجعة من الدليل من مصدر داخل المشروع .
٣. وجود نظام سليم للرقابة الداخلية لأن الأدلة التي تجمع في ظل نظام سليم وقوي وفعال للرقابة الداخلية أقوى في الملائمة من الأدلة التي تجمع في ظل نظام رقابة ضعيف
٤. الدليل المستمد عن طريق الفحص الفعلي والملاحظة والحساب والمعاينة أكثر إقناعاً و ملائمة من الدليل الذي يتم الحصول عليه بطرق غير مباشرة .
٥. الدليل الذي يحقق أهداف المراجعة يعتبر أقوى في الملائمة .

أنواع أدلة الإثبات في المراجعة

الوجود الفعلي

هو فحص المراجع ومعاينته و جرده للشئ الممثل في الحسابات وهو يناسب الأصول الملموسة مثل النقدية , المخزون, الأصول الثابتة, الاستثمارات. ان الوجود الفعلي بطبيعته لا يصلح كدليل اثبات إلا للأصول التي لها كيان مادي ملموس أما الأصول التي ليس لها كيان مادي ملموس مثل شهرة المحل والمبالغ المستحقة على المدينين ومعظم أنواع الخصوم فإنه لا يمكن تحقيقها وإثبات وجودها بهذه الطريقة كذلك لا يمكن استخدام هذا الدليل لتحقيق عناصر المصروفات والإيرادات ويعتبر من أقوى أنواع أدلة الإثبات وأكثرها وثوقاً واعلاها تكلفه . ان الهدف منه التأكد من الوجود المادي للملموس فقط وليس الهدف التأكد من الملكية .

وسائل الحصول عليه :

- قيام المراجع بمعاينة الشئ موضوع الفحص ورؤيته بنفسه بذلك يتأكد من وجوده .
- قيام المراجع بعملية العد أو القياس أو الوزن حسب طبيعة العنصر محل الفحص .
- ان استخدام هذه الطريقة ينحصر على الأصول التي لها كيان مادي ملموس كالنقدية و البضاعة والأصول الثابتة .
- لا يثبت شيئاً سوى وجود الأصول محل الفحص, أما بالنسبة لملكية الأصول وصحة تقويمها فإنه يستلزم استخدام وسائل أخرى.
- قيام المراجع بالجرد الفعلي عن طريق المعاينة يتطلب من المراجع المقدرة على التعرف وتمييز وتحديد طبيعة الشئ المراد فحصه (إذا كان المراجع غير متخصص في الأصول التي يتم جردها يقوم المراجع بالاستعانة بالخبراء المتخصصين) .

الأدلة المحاسبية – أدلة الإثبات

المشكلات الخاصة التي تؤثر على ملائمة الوجود الفعلي :

- تحديد ارتباطه بالأصول الملموسة كالتقديرات .
- يمكن التحقق من الوجود الفعلي لنقدية الورقية والمعدنية أكثر من التحقق من الوجود الفعلي للشيكات .
- قد تكون الشيكات مزورة أو لم يتم تحصيلها لعدم كفاية الرصيد .
- يتم التحقق من هذه الشيكات بوسيلة أخرى وهي المصادقات مع البنك .
- بعض الأصول التي تتطلب من المراجع خبرة معينة وتخصص معين مثل المجوهرات . في هذه الحالة فإن شهادة خبير مجوهرات متخصص وموثوق به كدليل مستندي بأن هذه المجوهرات حقيقية أكثر ملائمة من الجرد الفعلي .

المصادقات

المصادقات هي الأدلة التي يحصل عليها المراجع من شخص خارجي مستقل عن المشروع ، وتعتبر من أقوى أدلة الإثبات طلب المصادقة الذي يرسل إلى الغير يجب أن يكون من جانب المنشأة نفسها ولكن مكلف في نفس الوقت ، ويعتبر الإقرار الكتابي أفضل من الشفوي مثال : الحصول على مصادقة من أحد المدينين بصحة رصيد حسابه في دفاتر المنشأة و الهدف من الإقرارات من الغير هو التأكد من صحة العملية أو الرصيد .

المراجع لا يستطيع أن يطلب بنفسه مباشرة من الغير مصادقات بصحة أرصدة حساباتهم مع المنشأة لأنه لا توجد علاقة مباشرة بينهم وبين المراجع وقد يرفض الكثير منهم الرد على خطاباته .

الإجراءات الرقابية السليمة التي يجب اتباعها في نظام المصادقات :

- يقوم موظفو المشروع بإعداد خطابات المصادقات ثم يتولى المراجع مراجعة البيانات الواردة فيها مثل اسم العميل أو المورد وعنوانه ورصيد حسابه مع دفاتر الشركة
- توضع طلبات المصادقة في أطرف بواسطة المراجع نفسه ويتولى المراجع بنفسه إرسالها بواسطة البريد و يكتب على الظروف عنوان مكتب المراجع
- في حالة عدم استلام الخطاب تعاد الرسالة إلى مكتب المراجع مما يتيح له معرفه أسباب عدم تسليم الخطاب
- المراجع لا يستطيع أن يعلم ما اذا سلمت الرسالة إلى صاحبها او اعيد إلى الشركة إذا ذكر عنوان الشركة على الرسالة .
- قد تعاد المصادقات المرسله إلى عملاء وهميين إلى الشركة ويخفي موظفو الشركة هذه الخطابات المردودة عن المراجع .
- يرفق مع المصادقة مظروف مطبوع عليه اسم المراجع وعنوانه وملصق عليه طابع بريد لاستعماله بواسطة العميل للرد على المصادقة . الغرض هو التأكد أن الردود على المصادقات يتم إرسالها مباشرة إلى مكتب المراجع والحيلولة دون وقوع هذه الردود في أيدي موظفي الشركة .
- عدم تطبيق هذه الإجراءات بدقة وعناية يتيح لإدارة المشروع وموظفيه تغيير الأرقام الواردة في خطابات المصادقة قبل إرسالها أو عدم إرسالها أو إرسالها على عناوين خاطئة أو القيام بالتلاعب بالردود عند تلقيها

الأدلة المحاسبية – أدلة الإثبات

– إذا وجد احتمال بالتلاعب فإن المصادقات تفقد ملائمتها كأدلة إثبات يمكن الاعتماد عليها .

أنواع المصادقات

• مصادقات إيجابية

- يتلقى العميل أو المورد خطاباً من المنشأة تذكر فيه رصيد حسابه وتطلب منه الرد كتابة على عنوان المراجع بالمصادقة على صحة هذا الرصيد أو عدم صحته .
- في حالة عدم صحة الرصيد يطلب من العميل ذكر الأسباب في رده .

إذا كان نظام الرقابة الداخلية للشركة ضعيف . يفضل في هذه الحالة استخدام أسلوب المصادقات الإيجابية

• مصادقات سلبية

- يخطر العميل برصيد حسابه ويطلب منه الرد كتابة على عنوان المراجع في حالة عدم صحة الرصيد فقط مع ذكر الأسباب التي تدعوه إلى عدم الموافقة على صحة الرصيد .

العيب الأساسي للمصادقات السلبية أن المراجع لا يستطيع أن يجزم في حالة عدم الرد على المصادقة إذا كان السبب صحة الرصيد أو إهمال العميل أو عدم استلامه للمصادقة من الأساس . إذا كان نظام الرقابة الداخلية للشركة قوي يفضل في هذه الحالة استخدام أسلوب المصادقات السلبية .

• المصادقات بدون رصيد (المصادقات العمياء)

- تعني عدم وجود رصيد في هذه المصادقات ويطلب من العميل أو المورد كتابة الرصيد بنفسه .
- يفضل استخدام المصادقات بدون رصيد في التحقق من صحة أرصدة الدائنين لأنهم أحرص على إثبات الدين الذي على الشركة

المشكلات الخاصة التي تؤثر على ملائمة المصادقات :

- احتمال إرسالها إلى شخص وهمي متأمر في ارتكاب الغش ويقوم هذا الشخص بالتوقيع على المصادقة بالموافقة وردها إلى مكتب المراجع فيحصل المراجع على رد يبدو أنه سليم .
- يجب على المراجع التحقق والتأكد من عناوين المرسل إليهم والتحري عن أسماء الأشخاص أو المنشآت التي لم يسمع بها المراجع .
- من الممكن أن يقوم العميل أو المورد بعدم الرد نتيجة الإهمال وليس نتيجة صحة الرصيد كما في حالة المصادقات السلبية .

الأدلة المحاسبية – أدلة الإثبات

من أكثر أنواع أدلة الإثبات شيوعاً ذات تكلفه منخفضة ، لأن جميع عمليات المنشأة في الأصل يتم إثباتها عن طريق مستندات تعكس هذه العمليات فمن الطبيعي أن تكون جميع العمليات مؤيدة بمستندات ، ويعتمد المراجعون على هذا النوع من الأدلة أكثر من اعتمادهم على أي دليل آخر من أدلة الإثبات .

من أمثلة المستندات:

فواتير الشراء , صور فواتير البيع , الإشعارات المدينة والدائنة والعقود وبوليصة التأمين ومحاضر استلام وفحص البضاعة الواردة ودفتر محاضر جلسات مجلس الإدارة .

وتنقسم المستندات من حيث مصدر الحصول عليها إلى قسمين:

- **المستندات الداخلية:** هي التي يتم إعدادها والحصول عليها من داخل المنشأة مثل: صور فواتير البيع , طلبات الشراء , السداد والمصروفات النثرية , محاضر الفحص والاستلام .
- **المستندات الخارجية:** هي التي يتم إعدادها والحصول عليها من خارج المنشأة مثل: فواتير الشراء , كشف الحساب الوارد من البنك , المصادقات الواردة من العملاء .

دليل المستندات يهدف إلى التأكد من صحة وحقيقة العمليات التي قامت بها المنشأة

وسائل الحصول عليها :

- هي تمثل الأدلة الكتابية المؤيدة للعمليات وتعتبر أساساً للقيود المحاسبية .
- تعتبر من أكثر وسائل الإثبات استخداماً لأن المستندات تعتبر من أكثر أنواع أدلة الإثبات انتشاراً .

الهدف من مراجعة المستندات هو التأكد من عملية التطابق بين المستندات والعمليات

منهجية وسيله مراجعة المستندات:

- التأكد من أن المستند حقيقي (غير مزور) .
- التأكد من أن يكون المستند معتمد من الشخص المسؤول (وجود توقيعات الموظفين المكلفين بهذا العمل على المستندات) .
- التأكد من أن المستند خاص بعملية من عمليات المنشأة وليس مستند شخصي .
- التأكد من أن العملية قد قيدت في الدفاتر وتم ترحيلها إلى الحسابات المختصة بصورة صحيحة . مثلاً : مصروفات الصيانة والتصليلات لا يجب ترحيلها إلى حسابات الأصول الثابتة .

الأدلة المحاسبية – أدلة الإثبات

- فحص جميع المستندات الفرعية المتعلقة بالعملية . مثل: المستند الأصلي (فاتورة الشراء), المستندات الفرعية المرتبطة بها هي محضر الفحص والاستلام, طلب الشراء, إذن الإضافة للمخازن, إذن الصرف والاستخدام من المخازن .
- يمكن أن يقوم المراجع بفحص صور المستندات التي لا يوجد لها مستندات أصلية مثل صور فاتورة البيع وفي هذه الحالة لا يكفي المراجع بفحص هذه الصور إنما لابد من القيام بإجراءات إضافية .

المشكلات الخاصة التي تؤثر على ملئمة المستندات :

المستندات الخارجية

- مشكلة المستندات الخارجية أنها قابلة للتزوير أو التلاعب بها لذلك أي كشط أو تغيير في الأرقام أو التواريخ يجب أن يلقى اهتماماً من جانب المراجع .

المستندات الداخلية

- المستندات والمعلومات الداخلية تعتبر كقاعدة عامة أقل ملئمة في الإثبات من الأدلة الأخرى و الأسباب التي تؤدي إلى عدم ملئمة هذه المستندات والمعلومات هي:
 - خضوع الموظفين الذين يقومون بتحضير هذه المستندات أو إعطاء المعلومات لسيطرة الإدارة .
 - إذا حدث تلاعب أو اختلاسات فإن المعلومات الملقاة من موظفي المنشأة أو المستندات التي تم تحضيرها بمعرفتهم قد يتم التلاعب فيها أو تزويرها بقصد إخفاء هذا الغش .
- المستندات الداخلية والشهادات التي يحصل عليها المراجع من الإدارة لا بد أن يتم ربطها بقوة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية . حيث ان المستندات الداخلية المتحصل عليها في ظل نظام رقابة داخلي قوي وفعال تعتبر أكثر ملئمة من التي يتم الحصول عليها في ظل نظام رقابة داخلي ضعيف .
- كقاعدة عامة لا يجب على المراجع أن يعتمد على المستندات الداخلية بمفردها بصورة وحيدة كدليل إثبات وإنما يجب تدعيمها بأدلة إثبات أخرى .
- تستخدم المستندات الداخلية والإقرارات الإدارية كقرينة إثبات في غالبية الاحوال وليس كدليل إثبات بمفردها .

الإجراءات التحليلية

هي عملية استخراج العلاقات والمقارنات بين البيانات المختلفة في شكل نسب مالية مثال : نسبة مجمل الربح , نسبة صافي الدخل , معدل العائد على الاستثمار , نسبة المخزون إلى إجمالي الأصول ويطلق عليه التحليل المالي .

- يعني إجراء المطابقة بين المعلومات المختلفة والتأكد من تحقيق التوافق والتناسب بين الحسابات .
- الربط بين المعلومات والمقارنات غالباً ما يعتمد على نظرية القيد المزدوج مثال : هناك علاقة بين الزيادة المتوقعة في رقم الديون المشكوك في تحصيلها وبين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها .
- إذا ارتبط حساب لأحد المصروفات بحساب أحد الأصول فإن التحقق من الأصل لا يكون كاملاً إلا بالمطابقة والربط بين حساب المصروف وحساب الأصل .
- التوافق والتناسق بين هذه الحسابات المرتبطة يعتبر بالتأكيد دليل إثبات على أن هذه الحسابات خالية من الأخطاء .

الاستفسارات من العميل

يقصد بها الخطابات الرسمية المكتوبة التي يحصل عليها المراجع من إدارة وموظفي المشروع وقد تكون في صورة شفوية ويفضل أن تكون الشهادات مكتوبة وليست شفوية ، ويعتبر هذا النوع من الأدلة أقل ملائمة في الإثبات نظراً لأنه يتم الحصول عليها من داخل المنشأة وفي حالة استخدامها يفضل عدم الاعتماد عليها بمفردها ، عليه القيام باختبارات أخرى تدعم هذه الشهادات أو تحقيقها بأدلة أخرى من أدلة الإثبات.

وسائل الحصول عليها :

- هي توجيه مجموعة من الأسئلة لمجموعة من الأفراد للحصول على إجابات مرضية عن هذه الأسئلة وهذه الإجابات تدرج من إجابات رسمية مكتوبة إلى مناقشات شفوية .
- الإجابات المتحصل عليها لا تعتبر من أدلة الإثبات القوية التي يمكن للمراجع الاعتماد عليها فملائمة هذه الأدلة تتأثر بما يأتي:
- درجة معرفة أو دراية الشخص الموجه إليه السؤال بالشيء موضوع البحث .
- درجة الأمانة والمسئولية للشخص الموجه إليه السؤال .
- مصلحة الشخص الموجه إليه السؤال له في الموضوع محل النقاش .
- الاحتمال موجود بان الشخص قد يتعمد إخفاء الحقيقة أو إعطاء بيانات مضللة وبذلك تعتبر إجابات متحيزة لا يمكن الاعتماد عليها .

إعادة الحسابات

من أبسط أنواع أدلة الإثبات و اقلها تكلفه حيث يقوم بها المراجع بنفسه بالتأكد من صحة من بعض العمليات الحسابية مثل الجمع والضرب او اعادة ترحيل بعض القيود ، ويهدف هذا الدليل الى اكتشاف الأخطاء المتكافئة وهي الأخطاء المتوازنة التي لا تؤثر على توازن ميزان المراجعة , اي انه خطأ في قيمة المبلغ في الجانبين المدين والدائن .

الأدلة المحاسبية – أدلة الأثبات

- هي فحص المستندات والدفاتر والسجلات والكشوف التحليلية والقوائم والتقارير المالية بهدف التأكد من صحتها من الناحية المحاسبية
- هذا الأسلوب أو الإجراء يعطي دليلاً على الدقة المحاسبية للعمليات المثبتة بالدفاتر
- وتشمل المراجعة المحاسبية ما يلي:
 - فحص المستندات المؤيدة للعمليات للتأكد من صحة العمليات المحاسبية بها .
 - مثلاً التأكد من صحة ضرب الكميات في الأسعار للوصول إلى صافي قيمة فاتورة معينة .
 - مراجعة حسابية لدفاتر اليومية ومراجعة نقل المجاميع من صفحة أخرى والتأكد من صحة نقل مجاميع اليوميات المساعدة إلى دفتر اليومية العامة .
 - مراجعة الترحيل من اليومية العامة إلى الأستاذ العام و تراجع الترحيل أيضاً بطريقة عكسية لاكتشاف أي مبالغ مرحلة لا يوجد لها قيود يومية .
 - مراجعة ميزان المراجعة العام من حيث صحة وضع المبالغ في الجانب المختص , وصحة نقل الأرصدة والتأكد من التوازن الحسابي .
 - مراجعة العمليات المحاسبية اللازمة لاستخراج البيانات المحاسبية اللازمة لإعداد القوائم المالية مثل الإهلاك والمخصصات والخصومات .

إعادة التشغيل

- هي العمليات التي تقع بعد تاريخ إعداد القوائم المالية أثناء قيام المراجع بعملية الفحص وقبل كتابة التقرير، و هذه العمليات يجب أن يفحصها المراجع لأنها ضمن مسؤولياته ويساهم فحص هذه العمليات في التحقق من بعض العمليات الهامة مثل أرصدة العملاء وأرصدة أ. القبض مثال:
- قد تقوم الإدارة بإجراء عمليات مبيعات كبيرة في نهاية السنة لتقوم بردها في بداية السنة التالية . يطلق على هذه المبيعات مبيعات وهمية .
 - يتم التأكد من العمليات الوهمية والغش عن طريق فحص العمليات اللاحقة لإعداد القوائم المالية .

وسائل الحصول عليها :

- تعني الفحص الدقيق أو إعادة التشغيل التحليلية وتشمل إجراء المقارنات لأحد الحسابات أو لأحد القيود أو لأحد السجلات لمحاسبية الأخرى
- الهدف منها اكتشاف الأمور الغير عادية أو الشاذة مثل :

الأدلة المحاسبية – أدلة الإثبات

- تراكم رصيد الديون بدون سداد على مدين كان يقوم بالسداد بانتظام . في هذه الحالة يقوم المراجع بالتحري عن أسباب ذلك فقد يكون ذلك تلاعب في المقبوضات .
 - إعادة التشغيل تتضمن توجيه العملية للحسابات المختصة بصورة صحيحة من الناحية المحاسبية , وصحة تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .
 - إعادة التشغيل تتيح إمكانية المقارنة مثل :
 - إمكانية استخراج النسب المالية لمقارنتها بنسب أخرى .
- إذا انعدمت المقارنة فإن ذلك يجب أن يثير اهتمام المراجع ويدعوه إلى تقصي أسباب ذلك

الاعتبارات العامة التي تؤثر على ملائمة أدلة الإثبات

المناسبة

- عبارة عن ارتباط الدليل بهدف المراجعة المراد تحقيقه مثال :
- الرد على مصادقة مرسله إلى أحد المدينين تبرهن على وجود الدين وصحة الرصيد ولكن لا تبرهن على قابلية الدين للتحصيل .
- المراجع يجب أن يكون حريصاً في استعمال الأدلة حيث ان الدليل يمكن ان يتناسب مع هدف دون الآخر .
- بالنسبة للأصول الثابتة يرغب المراجع في التحقق من البيانات التالية:
 - ✓ أن هذه الأصول موجوده فعلا (جرد فعلي)
 - ✓ أن الشركة تمتلك هذه الأصول (المستندات)
 - ✓ أن هذه الأصول مقومة في الميزانية بطريقة سليمة طبقاً للأصول المحاسبية المتعارف عليها (المراجعة الانتقادية)

التوقيت وتكلفة الحصول على الدليل

- جرد المحاسب للاسهام وقيمتها السوقية في تاريخ اعداد الميزانية أكثر اقناعاً من جردها بعد مضي شهرين .
- التكلفة ليس فقط التكلفة المالية وإنما الجهد المبذول للحصول على الدليل .
- نظام المصادقات على الرغم من قوته في الملائمة إلا أنه يتطلب مجهود وتكلفة عالية إذا قارنه بنظام الاستفسارات أو نظام المراجعة الحسابية .

الصلاحية

مدى الاعتماد على الدليل أي درجة الثقة في الدليل و أدلة الإثبات تختلف في مدى قوتها وحجيتها .

خصائص ارتفاع صلاحية الدليل :

- استقلالية المصدر
- فالية الرقابة الداخلية للعمليات
- المعرفة المباشرة للمراجع
- درجة تأهيل الافراد الذين يقدمون المعلومات
- درجة الموضوعية

لذلك يجب على المراجع دائماً أن يختار إجراء مراجعه يحتوي على اثر من خاصية منها

الكفاية

– هي عبارة كمية الادلة و درجة كفايتها .

العوامل المحددة لحجم العينة الملائمة :

- توقعات المراجع عن التحريفات (النقدية اثر عرضه للتحريفات) .
- كلما كان العنصر معرضاً للاختلاس أو التلاعب احتاج المراجع إلى تأكيدات إضافية
- قد ينبع الخطر من طبيعة العنصر فالنقدية والمخزون هي من أكثر أنواع العمليات تعرضاً للغش والاختلاس
- فعالية نظام الرقابة الداخلي .
- كلما كان نظام الرقابة الداخلية قوي كلما ضيق المراجع من نطاق اختباراته وبالتالي من كمية أدلة الإثبات المطلوبة والعكس صحيح