

## التكليف بالتدقيق لأول مرة - الأرصدة الافتتاحية

### INITIAL ENGAGEMENT - OPENING BALANCES

المحتويات	الفقرات
مقدمة	3-1
إجراءات التدقيق	10-4
نتائج التدقيق وإعداد التقرير	14-11

يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق عند تدقيق البيانات المالية كذلك يتم تطبيقها بعد تكييفها حسب الضرورة، لتدقيق المعلومات الأخرى ذات العلاقة.

تحتوي المعايير الدولية للتدقيق على المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية (مؤشرة ومنضدة بحرف مطبوع أسود وثخين)، كذلك فإنها تحتوي على الإرشادات ذات العلاقة على شكل شروحات وإيضاحات ومعلومات أخرى. إن المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية يجب أن تفسر وتؤول حسب سياق الكلام الوارد في الشرح والتفسير والتي توفر إرشادات لغرض تطبيقها .

ولغرض فهم وتطبيق المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية والإرشادات المتعلقة بها، فإن من الضروري الأخذ بعين الاعتبار النص الكامل للمعيار الدولي للتدقيق مع كافة الشروحات والمواد الأخرى التي يتضمنها ذلك المعيار، وليس فقط الاعتماد على النص المنضد بالحروف المطبوعة السوداء الثخينة.

في الظروف الاستثنائية، قد يرتئي المدقق بأن من الضرورة التخلي عن المعيار الدولي للتدقيق لكي يتمكن من تحقيق الهدف من التدقيق بشكل أكثر فعالية. في مثل هذه الحالات، على المدقق أن يكون مستعداً لتبرير هذا التخلي.

ومن المفضل أن يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق في الأمور المادية فقط.

إن وجهة نظر القطاع العام والتي تصدرها لجنة ممارسة القطاع العام في الاتحاد الدولي للمحاسبين مدرجة في نهاية المعيار الدولي للتدقيق، في حالة عدم وجود وجهة نظر للقطاع العام فإن المعيار الدولي للتدقيق قابل للتطبيق من كافة النواحي الجوهرية للقطاع العام.



## مقدمة

1. الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بالأرصدة الافتتاحية في حالة كون البيانات المالية تدقق لأول مرة، أو عندما تكون البيانات المالية للفترة السابقة قد دقت من قبل مدقق آخر. كما يجب أن يراعى هذا المعيار لكي يكون المدقق على علم بالأمور الطارئة والالتزامات الموجودة في بداية الفترة. وبالنسبة إلى إرشادات التدقيق ومتطلبات إعداد التقرير المتعلقة بالمقارنات فقد وفرها المعيار الدولي للتدقيق (710) (المقارنات).
2. على المدقق، عند التكليف بالتدقيق لأول مرة، أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة بأن:
  - الأرصدة الافتتاحية لا تتضمن أخطاء جوهرية تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية للفترة الحالية.
  - إن الأرصدة الختامية للفترة السابقة قد تم تدويرها بشكل صحيح إلى الفترة الحالية أو، عندما يكون ملائماً، قد تم تعديلها.
  - إن السياسات المحاسبية المناسبة قد تم تطبيقها بشكل ثابت، أو إن التغييرات في السياسات المحاسبية قد أخذت بعين الاعتبار وتم الإفصاح عنها بشكل مناسب.
3. «الأرصدة الافتتاحية» تعني أرصدة الحسابات الموجودة في بداية الفترة. وتعتمد الأرصدة الافتتاحية على أساس الأرصدة الختامية للفترة السابقة وتعكس تأثيرات ما يلي:
  - أ- معاملات الفترات السابقة.
  - ب- السياسات المحاسبية المطبقة في الفترة السابقة.
 وعند التكليف بتدقيق جديدة، فإن المدقق لم يسبق أن حصل على أدلة إثبات، تؤيد هذه الأرصدة الافتتاحية.

## إجراءات التدقيق

4. إن كفاية وملائمة أدلة الإثبات التي سوف يحتاج المدقق إلى الحصول عليها، والمتعلقة بالأرصدة الافتتاحية، تعتمد على عدة أمور منها:
  - السياسات المحاسبية المتبعة من قبل المنشأة.
  - هل أن البيانات المالية للفترة السابقة قد تم تدقيقها، وإن كانت كذلك فهل أن تقرير المدقق كان معدلاً.
  - طبيعة الحسابات ومخاطر الأخطاء الجوهرية في بيانات الفترة الحالية.
  - الأهمية النسبية للأرصدة الافتتاحية بالنسبة إلى البيانات المالية للفترة الحالية.
5. يحتاج المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار فيما إذا كانت الأرصدة الافتتاحية تعكس تطبيق السياسات المحاسبية الملائمة، وإن هذه السياسات قد تم تطبيقها بشكل ثابت في البيانات المالية للفترة الحالية. وفي حالة وجود أي تغييرات في السياسات المحاسبية أو في تطبيقاتها فعلى المدقق أن يراعى فيما إذا كانت مناسبة وتم أخذها بعين الاعتبار والإفصاح عنها بشكل ملائم.
6. في حالة تدقيق البيانات المالية للفترة السابقة من قبل مدقق آخر، فإن المدقق الحالي قد يستطيع الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة للأرصدة الافتتاحية وذلك بفحص أوراق عمل المدقق السابق. وفي مثل هذه

- الحالات على المدقق أن يراعي أيضاً كفاءة واستقلالية المدقق السابق. وفي حالة كون تقرير المدقق السابق معدلاً، على المدقق أن يعطي عناية خاصة في الفترة الحالية للأمور التي نتج عنها هذا التعديل.
7. قبل الاتصال بالمدقق السابق، يحتاج المدقق الحالي لمراعاة قواعد السلوك المهني للمحاسبين القانونيين الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين.
8. في حالة كون البيانات المالية للفترة السابقة لم يتم تدقيقها، أو عندما لا يستطيع المدقق أن يقتنع باستعمال الإجراءات الموصوفة في الفقرة ( 6 )، فإن المدقق سيحتاج لإنجاز إجراءات أخرى مثل تلك التي بحثت في الفقرتين ( 9 ) و ( 10 ).
9. بالنسبة للموجودات والمطلوبات المتداولة، يمكن عادة الحصول على بعض أدلة الإثبات كجزء من إجراءات تدقيق الفترة الحالية. فمثلاً إن تحصيل (تسديد) الأرصدة الافتتاحية لحسابات المدينين (حسابات الدائنين) خلال الفترة الحالية سوف يوفر بعض أدلة إثبات لوجودها، والحقوق والالتزامات والاكتمال والتقييم في بداية الفترة. ومع ذلك فإنه بالنسبة للمخزون فإن هناك صعوبة أكثر لاقتناع المدقق برصيد المخزون في بداية الفترة، ولذا فإن هناك عادة ضرورة لإجراءات إضافية مثل الإشراف على الجرد الفعلي للمخزون الحالي ومطابقته رجوعاً مع الكميات الافتتاحية للمخزون، واختبار قيمة البنود الافتتاحية للمخزون، واختبار مجمل الربح ونقطة القطع. إن هذه الإجراءات بمجموعها قد توفر أدلة إثبات كافية وملائمة.
10. أما بالنسبة إلى الموجودات والمطلوبات غير المتداولة، مثل الموجودات الثابتة والاستثمارات والديون طويلة الأجل، فيقوم المدقق عادة باختبار السجلات المتضمنة للأرصدة الافتتاحية. وفي بعض الحالات، قد يتمكن المدقق من الحصول على مصادقات للأرصدة الافتتاحية من أطراف ثالثة، مثلاً للديون طويلة الأجل وللإستثمارات. وفي حالات أخرى قد يحتاج المدقق لتنفيذ إجراءات تدقيق إضافية.

### نتائج التدقيق وإعداد التقرير

11. في حالة عدم استطاعة المدقق، وبعد قيامه بالإجراءات المشار إليها أعلاه، من الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة للأرصدة الافتتاحية، فإن تقرير المدقق يجب أن يتضمن:

#### أ- رأياً متحفظاً ، مثلاً :

«لم نقوم بالإشراف على الجرد الفعلي للمخزون البالغ ( XXXXX ) كما في 31/ ديسمبر (كانون الأول) /20×1، وذلك بالنظر لكون ذلك التاريخ سابقاً لتاريخ تعييننا كمدققين. ولم نستطع الحصول على قناعة بكميات المخزون في ذلك التاريخ بواسطة إجراءات التدقيق الأخرى. وفي رأينا، فيما عدا تأثير هذه التسويات إن وجدت، والتي قد يكون من الضروري تحديدها في حالة تمكننا من الإشراف على الجرد الفعلي وبقناعتنا بالرصيد الافتتاحي للمخزون، فإن البيانات المالية تعبر بصورة حقيقية وعادلة (أو تمثل بعدالة من كافة الجوانب الجوهرية) عن المركز المالي ... كما في 31/ ديسمبر (كانون الأول) /20×2 ونتيجة نشاطها وتدفعاتها النقدية للسنة المنتهية بذات التاريخ ووفقاً لـ.....».

#### ب- عدم إبداء الرأي، أو

- ج- في نطاق اختصاصه وفي الحالات التي تجيز بإبداء رأي متحفظ أو عدم إبداء رأي يتعلق بنتائج النشاط ورأي غير متحفظ بالمركز المالي، فمثلاً:

«لم نقوم بالإشراف على الجرد الفعلي للمخزون البالغ (xxxxx) كما في 31 / ديسمبر (كانون الأول) /20×1، وذلك بالنظر لكون ذلك التاريخ سابقاً لتاريخ تعييننا كمدققين. ولم نستطع الحصول على قناعة بكميات المخزون في ذلك التاريخ بواسطة إجراءات التدقيق الأخرى. وبسبب أهمية الموضوع أعلاه وعلاقته بنتيجة نشاط الشركة للسنة المنتهية في 31/ديسمبر (كانون الأول) /20×2 ، فإننا لسنا في موقف، ولا يسعنا، إبداء رأي يتعلق بنتيجة النشاط أو بالتدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ.

وفي رأينا، إن الميزانية تعبر بصورة حقيقية وعادلة (أو تمثل بعدالة من كافة الجوانب الجوهرية) عن المركز المالي للشركة كما في 31/ديسمبر (كانون الأول) / 20×2 ووفقاً لـ «.....».

12. في حالة كون الأرصدة الافتتاحية تتضمن أخطاء جوهرية تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية للفترة الحالية، فعلى المدقق إعلام الإدارة والمدقق السابق، إن وجد، بعد حصوله على إذن من الإدارة. وفي حالة عدم تسوية تأثير الأخطاء الجوهرية بالشكل المناسب وعدم الإفصاح عنها بالشكل اللائم، فإن على المدقق إبداء رأي متحفظ أو إبداء رأي معاكس يلائم الحالة.

13. في حالة عدم تطبيق السياسات المحاسبية الخاصة بالفترة الجارية والمتعلقة بالأرصدة الافتتاحية بشكل ثابت وعند عدم تسوية التغييرات بشكل مناسب والإفصاح عنها بشكل ملائم، فعلى المدقق أن يبدي رأياً متحفظاً أو رأياً معاكساً يلائم الحالة.

14. في حالة كون تقرير مدقق المنشأة للفترة السابقة معدلاً، فعلى المدقق الأخذ بعين الاعتبار تأثير ذلك على البيانات المالية للفترة الحالية. مثلاً في حالة وجود تحديد لنطاق التدقيق، مثل عدم التمكن من تحديد الرصيد الافتتاحي للمخزون في الفترة السابقة، فقد لا يحتاج المدقق إلى التحفظ أو عدم إبداء الرأي بخصوص الفترة الحالية. ومع ذلك، وفي حالة كون التقييد المتعلق بالبيانات المالية للفترة السابقة يبقى أثراً جوهرياً على البيانات المالية للفترة الحالية، فإن على المدقق تعديل تقريره للفترة الحالية تبعاً لذلك.

