معيار المراجعة المصري رقم (٥١٠)
التكليف بالمراجعة لأول مرة – أرصدة أول المدة

معيار المراجعة المصري رقم (٥١٠)
التكليف بالمراجعة لأول مرة – أرصدة أول المدة

المحتـ ـ ـ ـويات

الفقرات

المقـ ـ ـ ـدمة	١-٣
إجراءات المراجعة	٤-١٠
نتائج المراجعة و اعداد التقارير	١١-١٤

معيار المراجعة المصري رقم (٥١٠)
التكليف بالمراجعة لأول مرة – أرصدة أول المدة

المقدمة

١- يهدف هذا المعيار إلي وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بأرصدة أول المدة وذلك عند مراجعة القوائم المالية لأول مرة أو عندما يكون مراقب حسابات آخر قد قام بمراجعة القوائم المالية للفترة السابقة . و على المراقب أن يأخذ هذا المعيار أيضا في الاعتبار عندما يعلم بوجود ظروف محتملة أو إلتزامات قائمة في بداية الفترة المالية . ويوفر معيار المراجعة المصرى رقم (٧١٠) ، " أرقام المقارنة " إرشادات تتعلق بمتطلبات المراجعة وإعداد التقارير المتعلقة بأرقام المقارنة .

٢- يجب علي مراقب الحسابات عند مراجعة القوائم المالية لأول مرة الحصول علي أدلة مراجعة ملائمة بأن:

(أ) أرصدة أول المدة لا تتضمن تحريفات يمكن أن تؤثر بشكل هام ومؤثر علي القوائم المالية للفترة الحالية .

و(ب) أرصدة إقفال العام السابق تم ترحيلها إلي العام الحالي بصورة سليمة أو تم تعديلها إذا كان الأمر يتطلب ذلك .

و(ج) السياسات المحاسبية الملائمة يتم تطبيقها بصورة ثابتة و أن أية تغييرات في تلك السياسات يتم معالجتها محاسبيا والإفصاح عنها وعرضها بصورة كافية وملائمة .

٣- " أرصدة أول المدة " تعني : أرصدة الحسابات القائمة في بداية الفترة علي أساس أرصدة إقفال الفترة السابقة وهي تعكس أثار ما يلي :

(أ) المعاملات خلال الفترات السابقة .

و(ب) السياسات المحاسبية المطبقة في الفترات السابقة .

وعند مراجعة قوائم مالية لأول مرة لا يكون المراقب قد حصل علي أدلة مراجعة مؤيدة لأرصدة أول المدة.

إجراءات المراجعة

٤- يعتمد مدي كفاية وملاءمة أدلة المراجعة التي يحتاج المراقب الحصول عليها فيها يتعلق بأرصدة أول المدة علي بعض الأمور مثل :

* السياسات المحاسبية المتبعة بمعرفة المنشأة .
* ما إذا كانت القوائم المالية للفترة السابقة قد تم مراجعتها ، وإذا كان كذلك ، ما إذا كان مراقب الحسابات قد أصدر تقريراً معدلاً .
* طبيعة الحسابات وخطر التحريف الهام والمؤثر في القوائم المالية للفترة الحالية .
* الأهمية النسبية لأرصدة أول المدة المتصلة بالقوائم المالية للفترة الحالية .

٥- يجب أن يدرس المراقب ما إذا كانت أرصدة أول المدة تعكس تطبيق السياسات المحاسبية المناسبة المتبعة بمعرفة المنشاة ، وأن هذه السياسات يتم تطبيقها بثبات علي القوائم المالية الخاصة بالفترة الحالية. وإذا كان هناك تغيير في السياسات المحاسبية أو تطبيقاتها ، فعليه تقييم مدي ملاءمتها للمنشأة وسلامة تطبيقها وكفاية عرضها والإفصاح عنها.

٦- إذا كانت القوائم المالية للفترة السابقة قد تم مراجعتها بواسطة مراقب حسابات آخر فان المراقب الحالي يستطيع الحصول علي أدلة مراجعة كافية وملائمة فيما يتعلق بأرصدة أول المدة من خلال فحص أوراق عمل مراقب الحسابات السابق ، وفي هذه الأحوال يجب أن يدرس المراقب الحالي مستوي الكفاءة المهنية والاستقلالية للمراقب السابق ، وإذا كان مراقب الحسابات للفترة السابقة قد أصدر تقريراً معدلاً فما هى الأمور التي أدت إلى إصدار تقرير معدل من المراقب السابق .

٧- قبل الاتصال بالمراقب السابق يجب علي المراقب الحالي دراسة ما جاء بالميثاق العام المصري لآداب وسلوكيات مزاولى المهنة.

٨- إذا كانت القوائم المالية للفترة السابقة لم يتم مراجعتها أو إذا لم يتمكن المراقب الحالي من الحصول علي أدلة كافية باستخدام الإجراءات الموضحة في الفقرة "٦" ، فإن الأمر يتطلب من المراقب الحالي تنفيذ إجراءات أخرى كما هو موضح في الفقرتين "٩" ، "١٠" .

٩- بالنسبة للأصول والالتزامات المتداولة . يمكن الحصول علي بعض أدلة المراجعة بطريقة عادية كجزء من إجراءات المراجعة في الفترة الحالية ، فمثلاً تحصيل (سداد) أرصدة أول المدة للمدينون (الدائنون) خلال الفترة الحالية سوف يوفر بعض أدلة المراجعة فيما يتعلق بوجود وملكية واكتمال وتقييم تلك الأرصدة في بداية الفترة ، أما بالنسبة للمخزون فإنه نظرا لصعوبة حصول المراقب علي أدلة كافية تؤكد صحة رصيد المخزون في أول المدة ، لذلك يجب تنفيذ إجراءات مراجعة إضافية مثل ملاحظة الجرد الفعلي للمخزون الحالي وإجراء تسويات للرجوع به إلي الكميات التي كانت قائمة ضمن أرصدة أول المدة وأداء إجراءات مراجعة تتعلق باختبار صحة التقييم لبنود مخزون أول المدة وكذلك إجراءات اختبارات تتعلق بإجمالي الربح وتنفيذ اختبارات القطع .ويمكن أن يوفر تطبيق مزيج من تلك الإجراءات أدلة مراجعة كافية وملائمة .

١٠- بالنسبة للأصول والالتزامات غير المتداولة مثل الثابتة والاستثمارات والديون طويلة الأجل فعادة ما يقوم المراقب بفحص السجلات المحاسبية والمعلومات الأخرى الخاصة بأرصدة أول المدة. وفي حالات معينة ، قد يتمكن المراقب من الحصول علي مصادقات لأرصدة أول المدة القائمة مع الغير مثل الديون طويلة الأجل والاستثمارات ، وفي حالات أخرى قد يحتاج المراقب إلي القيام بإجراءات مراجعة إضافية .

نتائج المراجعة وإعداد التقارير

١١- إذا لم يتمكن المراقب من الحصول علي أدلة مراجعة كافية وملائمة بعد تطبيق الإجـراءات الموضـحة بعاليه فيما يتعلق بأرصدة أول المدة ، فيجب أن يتضمن تقرير مراقب الحسابات ما يلي:

(أ) **رأيا متحفظا**. علي سبيل المثال :

" لم نتمكن من ملاحظة الجرد الفعلي لرصيد المخزون المدرج في القوائم المالية للشركة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ ، حيث أن هذا التاريخ سابق لتاريخ تعييننا كمراقبي حسابات للشركة ولـم نـتمكن مـن القيـام بإجراءات مراجعة أخري للوقوف علي مدي صحة كميات المخزون القائمة في ذلك التاريخ " .

" وفيما عدا التعديلات التي قد تكون لازمة لو كنا تمكنا من ملاحظة الجرد الفعلي للمخزون والحـصول علي الأدلة الكافية فيما يتعلق بأرصدة أول المدة للمخزون فمن رأينا أن القوائم المالية المشار إليها أعلاه مع الإيضاحات المتممة لها تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة عن المركز المالي للشركة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢ وعن نتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ وذلـك طبقا لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء ما يتصل بمراجعتنا من القوانين واللوائح المصرية السارية .

أو(ب) الامتناع عن إبداء الرأي.

أو(ج) إبداء رأيا متحفظا أو الامتناع عن إبداء الرأي فيما يتعلق بنتائج العمليات ورأي غير متحفظ فيمـا يتعلق بالمركز المالي ، على سبيل مثال:

" لم نتمكن من ملاحظة الجرد الفعلي لرصيد المخزون المدرج في القوائم المالية للشركة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ حيث أن هذا التاريخ سابق لتاريخ تعييننا كمراقبي حسابات للشركة ولـم نـتمكن مـن القيـام بإجراءات مراجعة أخرى للوقوف علي مدي صحة كميات المخزون القائمة في ذلك التاريخ.

و نظراً لجوهرية ما سبق الإشارة إليه في الفقرة السابقة علي نتائج أعمال الشركة عـن الـسنة الماليـة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢ فإننا لا نستطيع إبداء الرأي علي نتائج أعمال الشركة وتدفقاتها النقديـة عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ ، ومن رأينا أن الميزانية تعبر بعدالة ووضـوح فـي جميـع جوانبها الهامة عن المركز المالي للشركة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢ وذلك في ضـوء معـايير المحاسـبة المصرية وما يتصل بمراجعتنا من القوانين واللوائح المصرية السارية" .

١٢- إذا كانت أرصدة أول المدة تحتوى على أخطاء تؤثر بشكل هام ومؤثر على القوائم المالية للفترة الحالية، فإن مراقب الحسابات الحالي سيقوم بإبلاغ الإدارة وكذلك إبلاغ المراقب السابق بعـد الحـصول علـى موافقة الإدارة بذلك. **وإذا لم يتم معالجة تأثير هذا التحريف بشكل سليم وعرضه والإفصاح عنه بصورة كافية فيجب على المراقب الحالى إبداء رأياً متحفظا أو رأيا عكسياً- حسب الحالة- على القوائم المالية الحالية.**

١٣- إذا لم يتم تطبيق السياسات المحاسبية الخاصة بالفترة الحالية بثبات فيما يتعلق بأرصدة أول المدة و إذا كان هناك تغيير في السياسات المحاسبية المتعلقة بأرصدة أول المدة ولم يتم إجراء المعالجات المحاسبية السليمة لهذا التغيير أو لم يتم عرضه والإفصاح عنه بصورة كافية فيجب على المراقب الحالى إبداء رأيا متحفظا أو رأيا عكسيا –حسب الحالة- على القوائم المالية الحالية.

١٤- إذا كان تقرير مراقب الحسابات الخاص بالمنشأة للفترة السابقة قد صدر معدلاً فيجب على المراقب الحالي مراعاة تأثير هذه التعديلات على القوائم المالية عن الفترة الحالية.مثال:إذا كان هناك قيد على نطاق المراجعة مثل الناتج عن عدم القدرة على تحديد رصيد مخزون أول المدة في الفترة السابقة ففي هذه الحالة لا يحتاج المراقب الحالي لإبداء رأي متحفظ أو يمتنع عن إبداء الرأي على القوائم المالية الحالية ، **أما إذا كانت أسباب التعديل الخاص بالقوائم المالية للفترة السابقة مازال قائما وذو تأثير هام ومؤثر على القوائم المالية الحالية ، فينبغي على المراقب الحالى أن يصدر تقريراً معدلاً في ضوئها.**