معيار المراجعة المصرى رقم (٥٥٠)
الأطراف ذوى العلاقة

معيار المراجعة المصرى رقم (٥٥٠)
الأطراف ذوى العلاقة

المحتويات

	الفقرات
المقدمة	١-٦
وجود الأطراف ذوى العلاقة و الإفصاح عنهم	٧-٨
المعاملات مع الأطراف ذوى العلاقة	٩-١٢
اختبار المعاملات المحددة مع الأطراف ذوى العلاقة	١٣-١٤
إقرارات الإدارة	١٥
استنتاجات المراجعة وإعداد التقرير	١٦

معيار المراجعة المصرى رقم (٥٥٠)
الأطراف ذوى العلاقة

المقدمة

١- يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات عن مسئوليات مراقب الحـسابات و إجـراءات المراجعة المتعلقة بالأطراف ذوي العلاقة والمعاملات مع هذه الأطراف بغض النظر عمـا إذا كـان معيار المحاسبة المصري رقم (١٥) " الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة" يمثل جزء من إطار إعداد التقارير المالية المطبق.

٢- **يجب على المراقب القيام بإجراءات مراجعة مصممة للحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة فيما يتعلق بقيام الإدارة بتحديد الأطراف ذوي العلاقة والإفصاح عنهم وأثر المعاملات الهامة معهم علـى القوائم المالية**. ومع هذا فإنه ليس من المتوقع أن تكشف أعمال المراجعـة جميـع المعـاملات مـع الأطراف ذوي العلاقـ ـة.

٣- كما سبق الإشارة إليه في معيار المراجعة المصري رقم (٢٠٠) "الهدف من عملية مراجعـة القـوائم المالية والمبادئ العامة التي تحكمها" قد يكون هناك قيود فى بعض الحالات تؤثر على درجة القناعـة التي توفرها الأدلة المتاحة لتكوين استنتاجات عن تأكيدات معينة بالقوائم المالية. وبسبب درجة عـدم التأكد المرتبطة بتأكيدات القوائم المالية والمتعلقة باكتمال الأطراف ذوي العلاقة ، فـإن الإجـراءات المحددة في هذا المعيار سوف توفر أدلة مراجعة كافية و ملائمة لهذه التأكيدات عند عدم وجود أي من الحالات التي قام المراقب بتحديد أنها :

(أ) تزيد من خطر وجود تحريف هام بدرجة اكبر مما يتوقع عادة.

أو (ب) تشير إلى حـدوث تحريف هام يتعلق بالأطراف ذوي العلاقة.

وعندمـا يكون هناك إشارة إلى وجود أي من الحالات عاليه ، فيجب على المراقب القيام بإجراءات مراجعة بديلة أو زيادة مدى إجراءات المراجعة المطبقة أو القيام بإجراءات مراجعة إضافية وذلـك وفقا لكل حالة.

٤- وردت التعريفات المتعلقة بالأطراف ذوي العلاقة بمعيار المحاسبة المصري رقم (١٥) والتى تم تبنيها تحقيقا لأغراض هذا المعيار[١].

٥- الإدارة هي المسئولة عن تحديد والإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة والمعاملات مع هذه الأطراف. و تتطلب هذه المسئولية من الإدارة أن تضع نظام محاسبي ونظام رقابة داخلية مناسب للتأكد مـن أن المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة يتم تعريفها تعريفا ملائما فى نظام المعلومات ويـتم الإفـصاح عنها في القوائم المالية .

٦- يحتاج المراقب للحصول على فهم للمنشاة و بيئتها ليمكنه من تحديد الأحداث والمعاملات والممارسات التي يمكن أن ينتج عنها تحريف هام و مؤثر فيما يتعلق بالأطراف ذوى العلاقة و المعاملات مع مثل هذه الأطراف. ورغم أن وجود أطراف ذوي علاقة ومعاملات فيما بينها يعتبر من الأمور العادية في النشاط، فإن المراقب يكون في حاجة إلى التعرف عليها بسبب ما يلي:

(أ) يمكن أن يتطلب إطار إعداد التقارير المالية الإفصاح المطلوب في القوائم المالية عـن علاقـات أو معاملات معينة للأطراف ذوي العلاقة كما موضح بمعيار المحاسبة المصري رقم (١٥).

و(ب) يمكن أن يؤثر وجود الأطراف ذوي العلاقة والمعاملات معها على القوائم المالية. فمثلا قد تتـأثر الالتزامات الضريبية والعبء الضريبي بقوانين الضرائب في التشريعات المختلفة التـى تتطلـب اعتبارات خاصة في حالة وجود أطراف ذوي علاقة.

---

[١] تعريف الطرف ذو العلاقة و المعاملات مع الأطراف ذوى العلاقة بمعيار المحاسبة المصري رقم (١٥)" الإفصاح عن الأطراف ذوى العلاقة" هي كما يلي :

الطرف ذو العلاقة : يعتبر الطرف ذو علاقة بالمنشأة إذا:

(أ) كان الطرف بطريقة مباشرة أو غير مباشرة من خلال وسيط أو أكثر :

(١) يسيطر ، أو تحت سيطرة ، أو تحت سيطرة مشتركة للمنشأة (ويتضمن هذا الشركة القابضة ، الشركات التابعة ، الشركات الشقيقة و الزميلة).

أو(٢) له نصيب فى المنشأة مما يعطيه حق التأثير الهام على المنشأة .

أو(٣) له سيطرة مشتركة على المنشأة .

أو (ب) كان شركة شقيقة للمنشأة كما تم تعريفه فى معيار المحاسبة المصرى رقم (١٨) " الاستثمارات فى الشركات الشقيقة".

أو (ج) كان مشروعاً مشتركاً و المنشأة شريك فى هذا المشروع (راجع معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٧) الخاص بحصص الملكية فى المشروعات المشتركة) .

أو(د) كان عضواً أساسياً فى الإدارة العليا سواء للمنشأة أو شركتها القابضة .

أو(هـ) كان عضواً قريباً لعائلة شخص تم ذكره فى (أ) و (د).

أو(و) كان منشأة تحت السيطرة أو السيطرة المشتركة أو التأثير الهام لأشخاص من الفقرة (د/هـ) أعلاه بما يملكونه من قوة تصويت هامة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة .

أو(ز) كان نظاماً مستقلاً عن المنشأة لمزايا و معاشات التقاعد لصالح العاملين فى المنشأة أو أى منشأة لها علاقة بالمنشأة .

معاملات الأطراف ذوى العلاقة : هى تبادل الموارد أو الخدمات أو الالتزامات فيما بين الأطراف بغض النظر عن وجود مقابل تم تحميله لهذا التبادل.

و(ج) يؤثر مصدر أدلة المراجعة على تقييم المراقب لمدى مصداقيتها . وتزداد درجة الاعتماد على دليل المراجعة بالنسبة للأدلة التي يتم الحصول عليها من أو عن طريق الغير الذى لا تربطه بالمنشأة أية علاقة.

و(د) قد يكون لبعض المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة دوافع أخرى بخلاف اعتبارات النشاط العادية ، كالمشاركة في الأرباح أو حتى الغش و التدليس مثلا.

وجود الأطراف ذوي العلاقة والإفصاح عنهم

٧- يجب على المراقب أن يفحص المعلومات التي حصل عليها من المسئولين عن الحوكمة و من الإدارة و المتعلقة بتحديد أسماء جميع الأطراف ذوي العلاقة المعلومة لهم. كما يجب عليه القيام بالإجراءات التالية فيما يتعلق باكتمال تلك المعلومات:

(أ) فحص أوراق عمل السنة الماضية بالنسبة لأسماء الأطراف ذوي العلاقة المعروفين.

و(ب) فحص إجراءات المنشأة لتحديد الأطراف ذوي العلاقة.

و(ج) الاستفسار عن علاقة المسئولون عن الحوكمة و الموظفون بالمنشآت الأخرى.

و(د) فحص سجلات المساهمين لتحديد أسماء المساهمين الرئيسين أو الحصول على قائمة بأسماء المساهمين الرئيسين من سجل المساهمين (إذا كان ذلك مناسبا).

و(هـ) فحص محاضر اجتماعات الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمسئولين عن الحوكمة وغيرها من السجلات القانونية الأخرى ذات الصلة .

و(و) الاستفسار من مراقبى الحسابات الآخرين المشتركين حاليا في المراجعة أو المراقبين السابقين بشأن معلوماتهم عن أطراف آخرين ذوي علاقة.

و(ي) فحص الإقرارات الضريبية للمنشأة والمعلومات الأخرى التي تم إرسالها للجهات التنظيمية.

وإذا ما كان هناك وفقاً لتقدير المراقب خطر منخفض فى عدم اكتشاف أطراف ذوي علاقة أخرى هامة ، فيمكن له تعديل الإجراءات المذكورة أعلاه للمدى المناسب.

٨- إذا تطلب إطار إعداد التقارير المالية الإفصاح عن العلاقات مع الأطراف ذوى العلاقة، فينبغى أن يقتنع المراقب بأن الإفصاح قد تم بالصورة المناسبة.

المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة

٩- يجب على المراقب فحص المعلومات التي حصل عليها من المسئولين عن الحوكمة ومن الإدارة والتي تحدد المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة ، كما يجب أن يكون منتبها للمعاملات الهامة الأخرى مع الأطراف ذوي العلاقة.

١٠- عند الحصول على فهم لنظام الرقابة الداخلية الخاصة بالمنشأة ، يجب على المراقب أن يدرس مدى كفاءة إجراءات الرقابة على اعتماد وتسجيل المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة.

١١- يجب على المراقب ، أثناء تنفيذ المراجعة الانتباه إلى المعاملات التي تبدو غير عادية في ضوء الظروف الخاصة بكل حالة ، فقد يشير ذلك إلى وجود أطراف ذوي علاقة لم يسبق تحديدهم. ومن أمثلة ذلك ما يلي:

* معاملات تتضمن شروط تجارية غير عادية كالأسعار ومعدلات الفوائد والضمانات وشروط السداد.

* معاملات تفتقد لسبب منطقي لحدوثها.

* معاملات يختلف جوهرها عن شكلها.

* معاملات عولجت بطريقة غير معتادة.

* معاملات ذات مبالغ هامة أو ذات حجم كبير مع عملاء أو موردين بالمقارنة بغيرهم.

* معاملات غير مثبتة كأداء الإدارة لبعض الخدمات بدون مقابل.

١٢- يقوم المراقب ، أثناء تنفيذ المراجعة ، بإجراء بعض الاختبارات التي تؤدي إلى اكتشاف وجود معاملات مع أطراف ذوي علاقة وأمثلة ذلك:

* إجراء اختبارات تفصيلية للمعاملات والأرصدة.

* فحص محاضر اجتماعات الجمعية العامة واجتماعات المسئولين عن الحوكمة.

* فحص السجلات المحاسبية الخاصة بالمعاملات الكبيرة أو الأرصدة غير العادية مع إعطاء عناية خاصة للمعاملات المسجلة قرب أو في نهاية الفترة المالية.

* فحص مصادقات القروض المدينة والدائنة والمصادقات من البنوك . و مثل هذا الفحص قد يشير إلى علاقة الضامن ومعاملات أخرى مع أطراف ذوي علاقة.

* فحص معاملات الاستثمار مثل شراء أو بيع حصص في حقوق الملكية لشركة أشـخاص أو أي منشأة أخرى.

اختبار المعاملات المحددة مع الأطراف ذوي العلاقة

١٣- عند فحص المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة يجب على المراقب الحصول على أدلـة مراجعـة كافية ومناسبة عما إذا كانت تلك المعلومات قد تم تسجيلها والإفصاح عنها بطريقة مناسبة.

١٤- بناء على طبيعة العلاقة بين الأطراف ذوي العلاقة ، يمكن ان تكون أدلة المراجعة للمعـاملات مـع الأطراف ذوي العلاقة محدودة ، ومن أمثلة تلك المعاملات ما يتعلق بالمخزون المحتفظ به لدى طرف ذو علاقة كأمانة، أو إصدار الـشركة الأم تعليمـات للـشركة التابعـة بتـسجيل مـصاريف حـق الامتياز، وبسبب محدودية توافر الدليل المناسب لمثل هذه المعاملات، على المراقـب أن يأخـذ فـي الاعتبار القيام بإجراءات أخرى كما يلي:

* المصادقة على شروط و قيمة المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة.

* فحص الأدلة الموجودة لدى الطرف ذوي العلاقة.

* تأكيد أو مناقشة المعلومات مع الأطراف الذين لهم علاقـة بالمعاملـة كـالبنوك والمحـامين والضامنين والوكلاء.

إقـرارات الإدارة

١٥- يجب أن يحصل المراقب على إقرار كتابي من الإدارة فيما يتعلق بما يلي:

(أ) اكتمال المعلومات التي أعطيت له والخاصة بتحديد الأطراف ذوي العلاقة.

و (ب) سلامة الافصاحات عن الأطراف ذوي العلاقة في القوائم المالية.

استنتاجات المراجعة وإعداد التقرير

١٦- إذا لم يستطع المراقب الحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة بـشأن الأطـراف ذوي العلاقـة والمعاملات معهم ، أو إذا توصل إلى استنتاج بأن الافصاحات عنهم بالقوائم الماليـة غيـر كافيـة، فيجب عليه أن يصدر تقريرا معدلا حسب كل حالة.