

المعيار المحاسبي الدولي الرابع والعشرون (المعاد صياغته عام ١٩٩٤)**الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة**

يحل هذا المعيار المحاسبي الدولي المعاد صياغته محل المعيار الأصلي المصادق عليه من قبل المجلس في آذار (مارس) ٨٨٤، ويقدم بشكله المعدل الذي تم تبنيه لمعايير المحاسبة الدولية اعتباراً من ١٩٩١ وما بعد ذلك، ولم تجر تغييرات جوهرية على نص المعيار الأصلي باستثناء تعديل بعض المصطلحات لتناسب مع الممارسة الحالية للجنة معايير المحاسبة الدولية.

المحتويات

المعيار المحاسبي الدولي الرابع والعشرون (المعاد صياغته ١٩٩٤)

الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة

١ - ٤	النطاق
٥ - ٦	تعريف
٧ - ١٧	موضوع الأطراف ذو العلاقة
١٨-٢٥	الإفصاح
٢٦	تاريخ بدأ التطبيق

المعيار المحاسبي الدولي الرابع والعشرون (المعاد صياغته في عام ١٩٩٤)**الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة**

يجب قراءة المعايير المطبوعة بالخط المائل الغامق في إطار التوجيهات العامة وإرشادات التطبيق في هذا المعيار وفي إطار المقدمة للمعايير المحاسبية الدولية، وليس القصد من المعايير المحاسبية الدولية أن تطبق على البنود غير المادية (راجع الفقرة ١٢ من المقدمة).

النطاق

١. يجب أن يطبق هذا المعيار على التعامل مع الأطراف ذات العلاقة، وفي المعاملات بين المنشأة معدة التقارير والأطراف ذات العلاقة بها. تنطبق متطلبات هذا المعيار على البيانات المالية لكل منشأة معدة للتقارير.

٢. يطبق هذا المعيار فقط على العلاقات بين الأطراف ذات العلاقة الموصوفة في الفقرة ٣ المعدلة في فقرة ٦.

٣. يتناول هذا المعيار فقط العلاقات بين الأطراف ذات العلاقة الموصوفة من (أ) إلى (هـ) أدناه:

- i- المنشآت التي تتحكم أو يتحكم بها، مباشرة أو غير مباشرة، من خلال وسيط أو أكثر، أو تحت سيطرة مشتركة مع المنشأة معدة التقرير (وهذا يضم الشركات القابضة والشركات التابعة والشركات الزميلة لها).
- ii- الشركات الزميلة (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الثامن والعشرون، المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الزميلة).
- iii- الأفراد الذين يملكون، بشكل مباشر أو غير مباشر، حق التصويت في المنشأة معدة التقرير ويعطيهم تأثيراً هاماً على المنشأة والأعضاء المقربين في عائلات¹ هؤلاء الأفراد.
- iv- الموظفين الإداريين الرئيسيين، أي الأشخاص الذين لديهم سلطة أو مسؤولية عن التخطيط والتوجيه والرقابة عن نشاطات المنشأة معدة التقرير، بما في ذلك المدراء وموظفي الشركات والأعضاء المقربين في عائلات هؤلاء الأفراد.
- v- المنشآت التي يمتلك فيها أي شخص من المبيينين في (جـ) أو (د) بشكل مباشر أو غير مباشر حصة هامة من حقوق التصويت فيها، أو المنشآت التي يستطيع فيها ذلك الشخص ممارسة تأثير كبير عليها وهذا يضم المنشآت المملوكة من قبلهما أو مساهمين رئيسيين في المنشأة معدة التقرير والمنشآت التي لديها أعضاء رئيسيين في الإدارة بشكل مشترك مع المنشأة معدة التقرير.

¹ أعضاء العائلة المقربين من الفرد هم أولئك المتوقع أن يؤثر أو يتأثروا بذلك الشخص في تعاملاتهم مع المنشأة.

-vi عند الأخذ في الاعتبار كل علاقة محتملة لطرف ذو علاقة يعطى الانتباه إلى جوهر تلك العلاقة وليس لمجرد شكلها القانوني.

٤. لا يطلب الإفصاح عن المعاملات في:

- i البيانات المالية الموحدة عن المعاملات بين منشآت المجموعة.
- ii البيانات المالية للمنشأة الأم عندما تكون متوفرة أو منشورة مع البيانات المالية الموحدة.
- iii البيانات المالية للمنشآت التابعة المملوكة كلياً إذا كانت المنشأة الأم في نفس البلد وتصدر بيانات مالية موحدة في ذلك البلد.
- iv البيانات المالية للمنشآت تحت سيطرة الحكومة بالنسبة للعمليات مع مؤسسات أخرى تحت سيطرة الحكومة.

تعريف

٥. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها:

الأطراف ذات العلاقة: تعتبر الأطراف ذات علاقة إذا كان أحدها قادر على التحكم بالطرف الآخر أو ممارسة تأثير هام عليه في صنع قرارات مالية أو تشغيلية.

معاملة طرف ذو علاقة: تحويل مصادر أو التزامات بين أطراف ذات علاقة بغض النظر عن كونها مسعرة أم لا.

تحكم: ملكية بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال منشآت تابعة، لأكثر من نصف حق التصويت في منشأة، أو تملك حصة جوهرية في حقوق التصويت وقدرة على توجيه السياسات المالية والتشغيلية لإدارة المنشأة سواء بموجب تشريع أو اتفاق.

تأثير هام (غرض هذا المعيار): المشاركة في قرارات المنشأة الخاصة بالسياسات المالية والتشغيلية وليس التحكم في تلك السياسات. يمكن ممارسة التأثير الهام بعدة طرق، تكون عادة بواسطة التمثيل في مجلس الإدارة ولكن يمكن أيضاً أن يتم ذلك مثلاً، عن طريق المشاركة في صنع السياسات في العمليات الهامة بين منشآت المجموعة، وتبادل الإداريين أو الاعتماد على المعلومات الفنية. يمكن اكتساب التأثير هام من خلال المشاركة في الملكية أو بموجب تشريع أو اتفاق. بالنسبة للمشاركة في الملكية يفترض وجود تأثير هام بموجب التعريف الوارد في المعيار المحاسبي الدولي الثامن والعشرون، المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة

٦. بموجب هذا المعيار لا تعتبر الأطراف التالية ضمن الأطراف ذات العلاقة :

- i شركتان، لمجرد أن لهما مدير مشترك، رغم ما ورد في الفقرتين ٣ (د) و (هـ) أعلاه، (إلا أن من الضروري الأخذ في الاعتبار إمكانية أن يكون المدير قادراً على التأثير على سياسات الشركتين في تعاملاتهما المتبادلة وتقييم هذا الاحتمال).

-ii-

١. الممولون،
٢. اتحادات العمال،
٣. مؤسسات المنافع العامة، و
٤. الإدارات الحكومية ووكالاتها،

وذلك في مجال تعاملاتها العادية مع المنشأة وبموجب تلك التعاملات فقط (بالرغم أنهم يمكن أن يحددوا حرية عمل المنشأة أو يشاركوا في عملية صنع قراراتها، و

عميل أو مورد أو صاحب امتياز أو موزع أو ووكيل عام تقوم المنشأة بحجم تعامل كبير يفضل الاعتماد الاقتصادي الناتج عن ذلك.

-iii-

موضوع الطرف ذو العلاقة

٧. إن المعاملات بين الأطراف ذوي العلاقة ذات خاصية طبيعية للتجارة والأعمال، على سبيل المثال، كثيراً ما تقوم المنشآت بإتمام أجزاء مستقلة من نشاطاتها من خلال المنشآت التابعة أو المنشآت الزميلة وتحصل على حصص في منشآت أخرى – لأغراض الاستثمار أو لأسباب تجارية، بذسب كافية لدرجة أن المنشأة المستثمرة تستطيع التحكم في أو ممارسة تأثير هام على القرارات التشغيلية والمالية للمنشأة المستثمر بها.

٨. قد يكون للمعاملات مع ا لطرف ذو العلاقة تأثير على المركز المالي والنتائج التشغيلية للمنشأة معدة التقرير . فقد تدخل الأطراف ذات العلاقة في عمليات لا ترغب الأطراف غير ذات العلاقة الدخول فيها. كذلك قد لا تتم المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة بنفس المبالغ كما لو تمت بين الأطراف غير ذات العلاقة.

٩. قد تتأثر النتائج التشغيلية والمركز المالي للمنشأة بالعلاقات مع الأطراف ذات العلاقة حتى لو لم تحدث معاملات مع هذه الأطراف . فمجرد وجود العلاقة قد يكون كاف للتأثير على عمليات المنشأة معدة التقرير مع الأطراف الأخرى . على سبيل المثال، قد تقوم منشأة تابعة بإنهاء العلاقات مع شريك تجاري عند تملك المنشأة الأم لمنشأة تابعة زميلة تعمل في نفس المجال التجاري للشريك السابق . وأحياناً قد يتمتع أحد الأطراف عن العمل بسبب التأثير الهام لطرف آخر، على سبيل المثال قد تصدر تعليمات لمنشأة تابعة من قبل المنشأة الأم بعدم الانشغال بأنشطة البحث والتطوير.

١٠. لأنه يصعب على الإدارة تحديد تأثير العلاقات ذات النفوذ التي لا تؤدي إلى عمليات، فإن الإفصاح عن مثل هذه الآثار ليس مطلوباً من قبل هذا المعيار.

١١. يتم الاعتراف المحاسبي عادة بانقل الـ **مصادر** بذاء على السعر المتفق عليه بين الأطراف. يكون السعر بين الأطراف غير المرتبطة بعلاقة هو السعر الدارج في السوق التجاري، في حين قد يكون لدى الأطراف ذات العلاقة مرونة في عملية تحديد السعر ليست موجودة في العمليات بين الأطراف غير المرتبطة بعلاقة.
١٢. تستخدم طرق متنوعة في تسعير العمليات بين الأطراف ذات العلاقة.
١٣. إحدى طرق تحديد سعر العملية بين الأطراف ذات العلاقة هي طريقة السعر المشابه غير المقيّد والتي يحدّد فيها السعر بالإشارة إلى السلع المماثلة المباعة في سوق مشابهة من الناحية الاقتصادية إلى مشتر غير ذي صلة بالبيع . تستخدم هذه الطريقة غالباً عندما تكون السلع والخدمات المزودة في عملية بين أطراف ذات صلة وتكون الظروف المتعلقة بها مشابهة للظروف في العمليات التجارية العادية . كذلك تستخدم هذه الطريقة غالباً في تحديد تكلفة التمويل .
١٤. تستخدم طريقة سعر إعادة البيع عادة عندما تنتقل السلع بين الأطراف ذات العلاقة قبل بيعها إلى طرف مستقل، تتطلب هذه الطريقة تخفيض لسعر إعادة البيع بهامش يمثل مبلغاً يستخدمه معيد البيع في تغطية تكاليفه وتحقيق ربح مناسب وبالتالي الوصول إلى سعر التحويل إلى معيد البيع . هناك مشكلات ناجمة عن الاجتهاد الشخصي عند تحديد التعويض المناسب مقابل مساهمة معيد البيع في العملية. وتستخدم هذه الطريقة أيضاً في تحويل **مصادر** أخرى، مثل الحقوق والخدمات .
١٥. طريقة أخرى هي التكلفة زائد هامش ربح معين، والتي تسعى لإضافة هامش مناسب إلى تكلفة المورد إلا أنه قد توجد صعوبات في تحديد كل من التكلفة والهامش . ومن المقاييس التي يمكن أن تساعد في تحديد أسعار التحويل هي العوائد المماثلة على المبيعات أو رأس المال في الصناعات المشابهة.
١٦. أحياناً لا تحدد الأسعار في عمليات الأطراف ذات العلاقة بإحدى الطرق الموصوفة في الفقرات ١٣ إلى ١٥ أعلاه. وأحياناً لا يوجد سعر لهذه المعاملات مثل القيام بتقييم خدمات إدارية بدون مقابل وتقديم الائتمان بدون فائدة.
١٧. أحياناً لا تحدث العمليات إذا لم تكن هناك مثل هذه العلاقات . مثال ذلك ، قد تقوم شركة ببيع جزء كبير من إنتاجها إلى الشركة الأم بالتكلفة لأنها قد لا تجد عميل بديل إذا لم تشتري الشركة الأم هذه المنتجات.

الإفصاح

١٨. تتطلب القوانين في كثير من البلدان أن تعطي الـ **بيانات المالية** إفصاحات حول مجموعات محددة من الأطراف ذات العلاقة، بشكل خاص يتركز الانتباه على العمليات مع مدراء المنشأة خصوصاً مكافآتهم واقتراضهم، وذلك بسبب العلاقة الائتمانية مع المنشأة. إضافة إلى ذلك يجب الإفصاح عنها في **البيانات المالية**، إلى الإفصاح عن العمليات الهامة بين شركات المجموعة والاسدثمارات والأرصدة مع المجموعة

والشركات الزميلة والمدراء. كذلك يتطلب المعيار المحاسبي الدولي السابع والعشرون، البيانات المالية الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة، والمعيار المحاسبي الدولي الثامن والعشرون المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة، الإفصاح عن قائمة بالمنشآت التابعة والزميلة الهامة. ويتطلب المعيار المحاسبي الدولي الثامن صافي ربح أو خسارة الفذرة والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية، الإفصاح عن البنود غير العادية وعن بنود الدخل والمصروف ضمن الربح أو الخسارة من النشاطات العادية التي هي من الحجم أو الطبيعة أو التكرار بحيث يصبح الإفصاح عنها مناسب لشرح أداء المنشأة للفترة.

١٩. فيما يلي أمثلة لحالات من المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة التي قد تتطلب من المنشأة معدة التقرير الإفصاح عنها في الفترة المتأثرة.

- مشتريات أو مبيعات سلع (تامة أو غير تامة الصنع)
- مشتريات أو مبيعات ممتلكات وموجودات أخرى،
- تقديم أو استلام خدمات،
- ترتيبات الوكالة،
- ترتيبات التأجير،
- تمويل البحث والتطوير،
- اتفاقيات الترخيص،
- التمويل (بما في ذلك القروض ومساهمات المالكين نقداً أو عينا)،
- الكفالات والرهنات،
- العقود الإدارية.

٢٠. يجب الإفصاح عن العلاقات بين الأطراف ذات العلاقة عند وجود التحكم بغض النظر عما إذا كان هناك عمليات بين هذه الأطراف أم لم يكن.

٢١. حتى يتمكن قارئ البيانات المالية من تكوين رأي حول تأثير علاقات الأطراف ذات العلاقة على المنشأة معدة التقرير فإن من المناسب الإفصاح عن العلاقة مع الأطراف ذات العلاقة عند وجود تحكم بغض النظر عما إذا كان هناك عمليات بين الأطراف ذات العلاقة أم لم يكن.

٢٢. إذا كان هناك عمليات بين الأطراف ذات العلاقة فإن على المنشأة معدة التقرير الإفصاح عن طبيعة علاقات الأطراف ذات العلاقة وكذلك أنواع العمليات وعناصر العمليات الضرورية لفهم البيانات المالية.

٢٣. تتضمن عناصر المعاملات الضرورية لفهم البيانات المالية عادة ما يلي:

- i- مؤشرا عن حجم العمليات إما في صورة مبالغ أو نسب،
- ii- مبالغ أو نسب الأرصدة القائمة، و
- iii- سياسات التسعير.

٢٤. يمكن الإفصاح بشكل إجمالي عن البذود ذات الطبيعة المتشابهة إلا إذا كان الإفصاح المستقل ضروريا لفهم آثار عمليات الأطراف ذات العلاقة على البيانات المالية للمنشأة معدة التقرير.

٢٥. يعتبر الإفصاح عن العمليات بين أعضاء المجموعة غير ضروري في البيانات المالية الموحدة لأن البيانات المالية الموحدة تمثل معلومات حول المنشأة الأم والمنشآت التابعة كوحدة واحدة، لا يتم حذف العمليات مع المنشآت الزميلة التي يجري المحاسبة عنها بطريقة حق الملكية وعليه فإنها تتطلب الإفصاح المستقل كعمليات أطراف ذات علاقة.

تاريخ بدأ التطبيق

٢٦. يطبق هذا المعيار المحاسبي الدولي على البيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ من ١ كانون ثاني (يناير) ١٩٨٦ أو بعد ذلك التاريخ.