

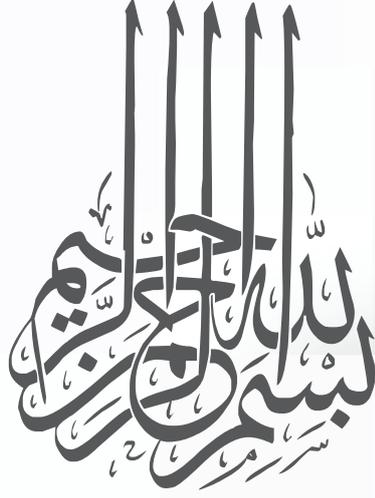


SOCPA
الهيئة السعودية
للمحاسبين القانونيين

الإرشادات التطبيقية للمعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

الإفصاحات عن الطرف ذي العلاقة

القسم
(٣٣)



مقدمة

أعد هذه الإرشادات التطبيقية مجموعة من المستشارين برعاية من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ولا تعد هذه الإرشادات بديلاً عن المعايير المعتمدة، حيث لم تخضع لإجراءات اعتماد المعايير ولا تغطي كافة متطلبات المعايير، ومع بذل الجهد المعتاد في إعدادها، إلا أن الهيئة لا تضمن خلوها من الأخطاء، ولا تتحمل أي مسؤولية عن أي خطأ أو قصور قد يرد في هذه الإرشادات .

هل سيترتب على تطبيق هذا المعيار أي متطلبات إثبات أو قياس؟

لا يتضمن هذا المعيار أي متطلبات إثبات أو قياس، وإنما يتطلب إفصاحات معينة عن المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة.

ماهي المستجدات في تحديد الأطراف ذات العلاقة؟

* المعيار الدولي وفر محددات أكثر دقة للأطراف ذات العلاقة.

نتناولها كالتالي :

هناك نوعان من الأطراف ذات العلاقة : ١- أشخاص ذوو علاقة . ٢- منشآت ذات علاقة .

أولاً: الأشخاص ذوو العلاقة:

(أ) بالنسبة للمعيار السعودي: -

حدد فئات للأشخاص ذوي العلاقة كالتالي: -

١- شخص طبيعي يمتلك بشكل مباشر أو غير مباشر أسهما ذات أهمية نسبية تعطيه الحق في التصويت، وكذلك أقاربه حتى الدرجة الرابعة.

٢- أعضاء مجلس الإدارة، ومديرو المراكز في المنشأة أو المنشأة الأم، وأقاربهم حتى الدرجة الرابعة.

٣- مراجع الحسابات وشركاه.

(ب) بالنسبة للمعيار الدولي :-

- حدد فئات للأشخاص ذوي العلاقة كالتالي:

١- شخص يكون أحد أعضاء كبار موظفي الإدارة في المنشأة المعدة للتقرير، أو في المنشأة الأم للمنشأة المعدة للتقرير . (وكذلك أي عضو مقرب من أسرته).

مثال: أحد كبار موظفي الإدارة في المنشأة (أ)، وهي منشأة أم معدة للتقرير لها سيطرة على الشركة التابعة (ب)، وكذلك لها نفوذ مؤثر على الشركة (ج) .

في هذه الحالة : يعد هذا الموظف ذا علاقة بالشركات (أ)، و(ب)، و(ج) .

٢- شخص يكون له سيطرة أو سيطرة مشتركة على المنشأة المعدة للتقرير. (وكذلك أي عضو مقرب من أسرته).

الأمثلة: -

• شخص طبيعي يمتلك أكثر من ٥٠% من حقوق التصويت.

• شخص طبيعي له سيطرة مشتركة على المشروع المشترك. فهذا الشخص يعتبر ذا علاقة مع المشروع المشترك.

٣- شخص يكون له تأثير مهم على المنشأة المعدة للتقرير. (وكذلك أي عضو مقرب من أسرته).

مثال: -

شخص طبيعي يؤثر على السياسات المالية والتشغيلية من خلال امتلاك نسبة حقوق تصويت (أكثر من ٢٠٪ وحتى ٥٠٪).

يلاحظ ما يلي: -

- ١- المعيار الدولي لم يشترط درجة معينة لقرابة أي عضو من الشخص ذي العلاقة حتى يكون طرفاً ذا علاقة.
- ٢- المعيار الدولي خص علاقة الأشخاص بالمنشأة المعدة للتقرير، بالمقارنة مع المعيار السعودي أشار إلى أعضاء مجالس الإدارة أو أشخاص يمتلكون أسهم ذات أهمية نسبية والتي تمثل حقوق تصويت بشكل مباشر، أو غير مباشر، فإن المعيار الدولي فصل العلاقة من حيث كونها تؤدي إلى تأثير أو سيطرة أو سيطرة مشتركة، بغض النظر عن الأهمية النسبية للأسهم، أو شكل أداة حقوق الملكية التي يمتلكها الطرف ذو العلاقة.
- ٤- يقصد بالسيطرة: (القدرة على الحصول على منافع من خلال السيطرة على السياسات التشغيلية والمالية للمنشأة).
- ٥- يقصد بالسيطرة المشتركة: (المشاركة في السيطرة من خلال ترتيب تعاقدي).
- ٦- يقصد بالتأثير الهام: (القدرة على المشاركة في السياسات المالية والتشغيلية، ولكن لاتصل لدرجة السيطرة على اتخاذ القرارات).
- ٧- من المتعارف عليه أن نسب التصويت قد تكون مؤشراً للتأثير أو السيطرة، ولكن دراسة جوهر العلاقة والأثر على اتخاذ القرارات المؤثرة على السياسات المالية والتشغيلية هو الأهم.

ثانياً: المنشآت ذات العلاقة:

أ- بالنسبة للمعيار السعودي، حدد هذه المنشآت كالتالي:

- المنشأة التي تملك نسبة من الأسهم ذات حق في التصويت تمكنها من التأثير على عملياتها بطريقة مباشرة، أو غير مباشرة عبر وسيط أو أكثر.
- منشأة ليس لها حق التصويت، ولكن هناك أشخاص يمتلكون نسبة ذات أهمية من أسهمها، وهم: (أعضاء مجلس الإدارة في المنشأة المعدة للتقرير والأشخاص الذين يمتلكون حقوق تصويت هامة، وأقاربهم للدرجة الرابعة).
- المنشآت التابعة أو الشقيقة.
- الصناديق الخاصة بمنافع الموظفين.

ب- بالنسبة للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم:-

حدد المنشآت ذات العلاقة بالمنشأة المعدة للتقرير، إذا انطبق عليها أحد الشروط التالية: -

- ١- المنشأة والمنشأة المعدة للتقرير أعضاء في المجموعة نفسها، والذي يعني: (أن كل منشأة أم، ومنشأة تابعة، ومنشأة تابعة شقيقة للمنشأة المعدة للتقرير تعد ذات علاقة ببعضها البعض).

مثال:

المجموعة المكونة من: (أ) منشأة أم، و (ب) و(ج) منشآت تابعة.

في هذه الحالة فإن في هذه المجموعة تعد المنشآت (أ)، و(ب)، و(ج) من ذوى العلاقة مع بعضهم البعض .

٢- منشأة زميلة أو مشروع مشترك للمنشأة الأخرى،

(أو منشأة زميلة، أو مشروع مشترك لعضو في مجموعة تكون المنشأة الأخرى عضوا فيها).

مثال:

* المنشأة (أ) تستثمر في أسهم المنشأة (ب) بنسبة ٣٠٪، بما يجعل لها القدرة على التأثير على السياسات المالية والتشغيلية، ولو كانت المنشأة (أ) منشأة تابعة للمنشأة (ج) الأم، فإن المنشأة (ج)، والمنشأة (ب) تعدان من ذوى العلاقة.

٣- كلتا المنشأتين تعدان مشروعين مشتركين للطرف الثالث نفسه.

مثال:

* منشأة لها سيطرة مشتركة على المنشأة (أ)، وكذلك لها سيطرة مشتركة على المنشأة (ب) في هذه الحالة: تعد المنشأتان (أ)، و(ب) أطرافاً ذات علاقة ببعضهما البعض.

٤- إحدى المنشأتين مشروع مشترك لمنشأة ثالثة، والمنشأة الأخرى منشأة زميلة للمنشأة الثالثة.

مثال:

* المنشأة (أ) لها سيطرة مشتركة على المشروع المشترك (ب) .
والمنشأة (ج) هي منشأة زميلة للمنشأة (أ) .

في هذه الحالة: - تعد المنشأة (ب) والمنشأة (ج) أطراف ذوى علاقة ببعضهما البعض.

٥- المنشأة بمثابة خطة منافع ما بعد انتهاء التوظيف لصالح الموظفين،

إما في المنشأة المعدة للتقرير، أو منشأة ذات علاقة بالمنشأة المعدة للتقرير. وإذا كانت المنشأة المعدة للتقرير هي تلك الخطة ذاتها، يعد أصحاب الأعمال الراعين - أيضاً- ذوى علاقة بالمنشأة المعدة للتقرير.

الأمثلة: -

* المنشأة (أ) تمثل خطة منافع الموظفين منسوبي المنشأة (ب)، والمنشأة (ب) هي المنشأة المعدة للتقرير.
في هذه الحالة: تعد المنشأتان (أ)، و(ب) ذات علاقة.

* المنشأة (أ) تمثل خطة منافع موظفين، وذلك للمنشأة (ب)، مع العلم أن المنشأة (ب) هي منشأة تابعة للمنشأة المعدة للتقرير (ج).

في هذه الحالة: المنشأة (أ) والمنشأة (ج) تعدان أطرافاً ذات علاقة.

* المنشأة (أ) تمثل خطة منافع موظفين، وهي المعدة للتقرير، ويرعاها أصحاب الأعمال (س)، و (ص) في هذه الحالة: يعد أصحاب الأعمال (س)، و(ص) أطرافاً ذات علاقة مع المنشأة (أ).

٦- المنشأة تخضع للسيطرة، أو للسيطرة المشتركة من قبل شخص محدد ضمن فئات الأشخاص ذوى العلاقة في المعيار الدولي.

مثال:

* المنشأة (أ) تخضع لسيطرة الشخص (س)، مع العلم أن الشخص (س) هو أحد كبار موظفي المنشأة (ب)، أو ذو تأثير مهم على (ب).

في هذه الحالة: تعد المنشأة (أ) والمنشأة (ب) أطرافاً ذات علاقة .

* المنشأة (أ) تخضع للسيطرة المشتركة للشخص (س)، مع العلم أن الشخص (س) هو أحد أقارب أسرة الشخص (ص)، والشخص (ص) له سيطرة على المنشأة (ب).

في هذه الحالة: تعد المنشأة (أ)، والمنشأة (ب) طرفين ذوى علاقة.

٧- المنشأة أو أي عضو في المجموعة التي تعد جزءاً منها تقدم خدمات وظائف الإدارة العليا للمنشأة المعدة للتقرير، أو المنشأة الأم للمنشأة المعدة للتقرير.

مثال :

* منشأة (أ) المتخصصة في خدمات الإدارة ارتبطت مع المنشأة (ب) لتقديم خدمة القيام بأعمال الإدارة المالية للشركة. في هذه الحالة: المنشأة (أ)، و (ب) تعدان من ذوى العلاقة مع بعضهما البعض.

٨- شخص محدد ضمن الفئة الثانية من الأشخاص ذوى العلاقة في المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ويكون له تأثير مهم على المنشأة أو أنه عضو من موظفي الإدارة العليا للمنشأة (أو المنشأة الأم للمنشأة).

مثال:

الشخص (س) يمثل أحد موظفي الإدارة العليا أو له تأثير مهم على المنشأة (أ)، مع العلم أن الشخص (س) له سيطرة او سيطرة مشتركة على المنشأة المعدة للتقرير (ج).

في هذه الحالة: تعد المنشأة (أ) والمنشأة (ج) أطرافاً ذات علاقة.

الاهتمام بجوهر العلاقة وليس مجرد شكلها القانوني

المعيار الدولي يتطلب الاهتمام بجوهر العلاقة، وليس مجرد شكلها القانوني عند تقدير كل علاقة ممكنة مع الأطراف ذوى العلاقة.

ويعرض المعيار بعض الحالات التي لا تعد من الأطراف ذوى العلاقة كالآتي :-

الحالة الأولى: حالة منشأتين لمجرد أن أحد أعضاء مجلس إدارتهما أو أحد أفراد الإدارة العليا فيهما هو نفس الشخص في الشركتين.

الحالة الثانية: حالة منشأتين تمتلكان حصصاً في مشروع مشترك لمجرد مشاركتها السيطرة على المشروع المشترك.

الحالة الثالثة:

(١) الممولين .

(٢) النقابات والاتحادات العمالية .

(٣) المرافق العامة .

(٤) المصالح والهيئات الحكومية، والتي ليس لها سيطرة أو سيطرة مشتركة أو نفوذ مؤثر على المنشأة المصدرة للقوائم.

وذلك في حدود معاملاتهم العادية مع المنشأة، بالرغم من أنه يمكنهم تقييد حرية حركة المنشأة، أو يكون لهم مشاركة في عملية اتخاذ القرار).

الحالة الرابعة :

العميل أو المورد أو مانح الامتياز أو الموزع أو الوكيل العام الذي تتعامل معه المنشأة بحجم أعمال ضخمة لمجرد الاعتماد عليه اقتصادياً.

هل هناك أطراف يؤثر على حرية قرارات المنشأة ولا يعدون أطرافاً ذات علاقة؟

المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم	المعيار السعودي
<p>حدد مجموعة من الفئات على سبيل الحصر</p> <p>وأوضح أنهم لا يعدون ضمن أطراف ذات العلاقة على الرغم من أنهم قد يؤثر على حرية تصرف المنشأة أو يشاركون في عملية اتخاذ قراراتها):</p> <p>(١) الممولين .</p> <p>(٢) الاتحادات العمالية .</p> <p>(٣) المرافق العامة .</p> <p>(٤) المصالح والهيئات الحكومية .</p>	<p>لم يتطرق إلى هذا الموضوع</p>

هل سيترتب على التحول للمعيار الدولي إفصاحات جديدة بالنسبة لكبار موظفي الإدارة؟

أولاً : من هم كبار موظفي الإدارة ؟ .

هم أولئك الأشخاص الذين لهم سلطة ومسئولية تخطيط وتوجيه ورقابة أنشطة المنشأة بشكل مباشر، أو غير مباشر، بما في ذلك أي مدير سواء أكان تنفيذياً، أو خلاف ذلك لتلك المنشأة .

ثانياً : ماذا تشمل تعويضات كبار موظفي الإدارة الواجب الإفصاح عنها ؟ .

تشمل التعويضات كل ما ورد من منافع للموظف تحت قسم مزايا الموظف (القسم ٢٨ من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم)، فعلى سبيل المثال :

- ١- منافع عاملين قصيرة الأجل، مثل الرواتب وأجر الإجازات .
- ٢- منافع ما بعد انتهاء الخدمة، مثل المعاشات .
- ٣- منافع طويلة الأجل مثل مكافأة نهاية الخدمة، وبدل الإجازات .
- ٤- عمليات دفع على أساس الأسهم أو خيارات الأسهم .
- ٥- العوض المدفوع نيابة عن منشأة تعد أما للمنشأة مقابل السلع والخدمات المقدمة للمنشأة .

ثالثاً : كيفية الإفصاح تعويضات كبار موظفي الإدارة :

يتم الإفصاح عن هذه التعويضات بمبلغ إجمالي (الفقرة ٣٣، ٧) .

مثال :

- فيما يلي المبالغ الخاصة بكبار موظفي شركة السلام للصناعة والتجارة عن عام ٢٠١٨ م .
- (٨٠٠,٠٠٠) ريال رواتب وحوافز خلال العام .
 - (١٠٠,٠٠٠) ريال مدفوعات على أساس أسهم .
 - (٢٠٠,٠٠٠) ريال إسهام خطة منافع التقاعد .
 - (٥٠,٠٠٠) ريال مستحقات المدير التنفيذي نظير خدمات مقدمة للشركة لم تسدد بعد .
 - (٩٠,٠٠٠) ريال مصروفات سفر المدير التنفيذي للتعاقد على معدات جديدة (لا تتضمن مكافأة للمدير عن السفر، وهو ما يسمى عادة ببدل الانتداب) .

المطلوب : الإفصاح عن تعويضات كبار موظفي المنشأة .

يتم الإفصاح عن إجمالي التعويضات كبار موظفي المنشأة بمبلغ (١,١٥٠,٠٠٠) ريال .
ويلاحظ أنه: لم يتم أخذ مصروفات سفر المدير التنفيذي في الحسبان؛ لأنها عبارة عن مصروفات فعلية متكبدة لم تدفع للمدير التنفيذي .

ما هي المستجدات في الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة نتيجة التحول للمعيار الدولي؟

متطلبات المعيار الدولي أكثر بمراحل من متطلبات المعيار السعودي، ويمكن تلخيص تلك المتطلبات في المعيار الدولي كما يلي:

أولاً: الإفصاح عن مبلغ المعاملات كاملاً بالإضافة إلى الرصيد القائم في نهاية الفترة، مع الإفصاح عن شروطها، وما إذا كانت مضمونة وتفصيل أي ضمانات مقدمة، أو مستلمة، وطبيعة العوض الذي سيقدم عند التسوية.

ثانياً: الإفصاح عن المصروف المثبت خلال الفترة المتعلقة بالديون المدومة، أو المشكوك فيها والمستحقة على الأطراف ذات العلاقة.

ثالثاً: الإفصاح عن تعويضات كبار موظفي المنشأة.

رابعاً: الإفصاح بشكل منفصل عن المعاملات مع كل فئة من فئات ذوى العلاقة التالية:

(أ) المنشآت التي لها سيطرة، أو سيطرة مشتركة أو تأثير مهم على المنشأة المعدة للتقرير.
مثال:

- ١- منشأة لها سيطرة على المنشأة المعدة للتقرير، مثل الشركة الأم.
 - ٢- منشأة لها سيطرة مشتركة على المنشأة، إذا كانت المنشأة مشروعاً مشتركاً.
 - ٣- منشأة لها تأثير هام على المنشأة، مثل منشأة زميلة لها تأثير هام على المنشأة.
- (ب) المنشآت التي يكون للمنشأة المعدة للتقرير سيطرة عليها، أو يكون لها سيطرة مشتركة أو تأثير مهم عليها.

مثال:

- ١- منشأة تابعة.
- ٢- منشأة تسيطر عليها المنشأة المعدة للتقرير أو تحت السيطرة المشتركة، إذا كانت المنشأة المسيطر عليها مشروعاً مشتركاً.
- ٣- منشأة زميلة.

(ج) كبار موظفي الإدارة في المنشأة، أو في المنشأة التي تعد أما لها بشكل إجمالي.

(د) الأطراف الأخرى ذات العلاقة.

خامساً: الإفصاح عن العلاقات بين المنشأة الأم والمنشأة التابعة:

يتطلب المعيار الدولي أن يفصح عن العلاقات بين المنشأة الأم ومنشآتها التابعة، بغض النظر عما إذا كانت هناك معاملات بينهما.

ويجب على أي منشأة أن تفصح عن اسم المنشأة التي تعد أما لها، وعن الطرف المسيطر النهائي، إذا كان مختلفاً وإذا لم يكن أي من المنشأة الأم أو الطرف المسيطر النهائي يعد قوائم مالية موحدة متاحة للاستخدام العام، فإنه يجب أن يفصح عن اسم أكبر منشأة أم تالية - إن وجدت - تقوم بذلك.

سادساً: إعفاء الجهات التالية من الإفصاح عن المعاملات معها:

- (أ) الدولة (حكومة وطنية أو إقليمية أو محلية) لها سيطرة، أو سيطرة مشتركة أو تأثير مهم على المنشأة المعدة للتقرير.
(ب) المنشآت الأخرى التي تعد ذات علاقة نظراً لأن الحكومة نفسها لها سيطرة أو سيطرة مشتركة أو تأثير مهم على كل من المنشأة المعدة للتقرير والمنشأة الأخرى.

ما هي العمليات التي تتم بين المنشأة وذوى العلاقة الواجب الإفصاح عنها؟

المعيار السعودي	المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
لم يحدد المعيار أمثلة تصف تلك المعاملات، وإنما نص على الإفصاح على العمليات الهامة نسبياً، بغض النظر عن وجود رصيد للطرف ذي العلاقة من عدمه.	<p>حدد أمثلة لهذه العمليات:</p> <p>(أ) مشتريات، أو مبيعات بضاعة (تامة أو غير تامة الصنع) . (ب) مشتريات، أو مبيعات عقارات وأصول أخرى. (ج) أداء، أو تلقي خدمات. (د) إيجارات. (هـ) تحويلات بحث وتطوير. (و) تحويلات بموجب اتفاقيات ترخيص. (ز) تحويلات بموجب ترتيبات تمويل، بما في ذلك القروض والمساهمات في حقوق الملكية نقداً، أو عيناً). (ح) تقديم ضمانات، أو ضمانات إضافية. (ط) تسوية التزامات نيابة عن المنشأة، أو من قبل المنشأة نيابة عن ذلك الطرف ذي العلاقة. (ي) المشاركة من قبل المنشأة الأم، أو منشأة تابعة في خطة منافع محددة توزع المخاطر بين منشآت المجموعة.</p>

الإفصاح عن عدالة شروط المعاملات مع الأطراف ذوى العلاقة

المعيار السعودي	المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
❖ لم يتطرق إلى هذا الموضوع.	❖ لا يجوز للمنشأة أن تنص على أن المعاملات مع الطرف ذي العلاقة قد تمت بشروط عادلة لتلك التي تسود في المعاملات التي تتم على أساس التنافس الحر، إلا إذا كانت تلك الشروط يمكن التحقق منها.

باعت الشركة (س) بضاعة إلى شركتها التابعة (ص) مع خصم ١٥٪، مع العلم أن الخصم المعتاد الذي تمنحه الشركة (س) لعملائها في حدود ٥٪.

في هذه الحالة: لا يجوز للشركة (س) أن تفصح أن معاملاتها مع الطرف ذي العلاقة تتم وفقاً لشروط السوق.

هل يجب الإفصاح عن المعاملات مع ذوى العلاقة التي ليس لها عوض مقابل؟ وهل يمكن تجميع المعاملات المتشابهة عند الإفصاح؟

يتطلب المعيار الدولي الإفصاح عن المعاملات بغض النظر عن وجود السعر أو العوض المقابل.

فعلى سبيل المثال: بعض أنواع المعاملات بلا مقابل، وتتطوي على تعاقدات مثل الضمان لطرف آخر أو لمؤسسة مالية عن الطرف ذي العلاقة. وبغض النظر عن وجود رصيد، أو عن الأهمية النسبية، فإنه يجب الإفصاح عنها. ويمكن الإفصاح عن المعاملات بشكل مجمع إن كانت ذات طبيعة متشابهة، إلا إن كان الفصل ضرورياً في الإفصاح لتفهم أثر تلك المعاملات على قوائم المنشأة مع ضرورة النظر لجوهر العلاقة.

مثال :-

منشأة «أ» لديها تأثير هام على منشأة زميلة «ب»، قامت ببيع منتجات بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال (مع خيار إعادة الشراء للبضاعة المباعة بسعر ١,٢٠٠,٠٠٠ ريال) للمنشأة «ب». وقامت المنشأة «أ» أيضاً بتمويل المنشأة «ب» بمبلغ ٥٠٠,٠٠٠ ريال وسداد مصروفات بالنيابة عنها بقيمة ٥٠٠,٠٠٠ ريال. وكان رصيد المنشأة الزميلة «ب» كعميل لدى المنشأة «أ» ٢٠٠,٠٠٠ ريال مدور من سنوات سابقة، وبلغ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها المكون خلال العام ٢٠٠,٠٠٠ ريال لهذا الرصيد. ونظراً لظروف المنشأة قامت المنشأة الزميلة «ب» بالتقدم لأحد البنوك وحصلت على قرض بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال بضمان أصول المنشأة «ب» وبضمان تورق للمتحصلات من العقود مع منشأة «أ». وقد قامت المنشأة «أ» بتحويل مبلغ ١,٢٠٠,٠٠٠ إثر ممارسة حق إعادة الشراء في نهاية العام للبضاعة المقتناة خلال العام والمباعة مسبقاً للمنشأة «أ». وقد قامت المنشأة بالإفصاح عن تلك المعاملات كما يلي: -

١. تصنيف المعاملات الدائنة والمدينة رغم اختلافها في إفصاح واحد كالآتي:

- تم الإفصاح كمبلغ إجمالي عن مجموع المعاملات دائنة (مع الإشارة « أنها تشمل تحصيل مبيعات بضاعة وسداد تمويل من المنشأة «ب» وسداد مصروفات مسددة بالنيابة عن المنشأة ومشتريات) بقيمة ٣,٢٠٠,٠٠٠ ريال. (١,٠٠٠,٠٠٠ + ٥٠٠,٠٠٠ + ١,٠٠٠,٠٠٠)
- قامت المنشأة بالإفصاح كمبلغ إجمالي عن مجموع المعاملات مدينة (مع الإشارة أن المعاملات المدينة تشمل مبيعات وتمويل وسداد مصروفات بالنيابة وسداد موردين) بقيمة ٣,٢٠٠,٠٠٠ (١,٠٠٠,٠٠٠ + ٥٠٠,٠٠٠ + ١,٠٠٠,٠٠٠) ريال وتم إعدام الرصيد المدور وشطب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال.
- وأفصحت المنشأة أن المعاملات تتم وفقاً للشروط العادلة والمكافئة لشروط التعامل مع الأطراف الأخرى وفقاً للتعافس الحر. وقد أفاد المدير المالي أن الإدارة لا ترى ضرورة للإفصاح عن أي معاملات حيث إنه لا رصيد للمنشأة الزميلة في نهاية العام بعد المخصص.

المطلوب: توضيح الرأي في مدى صحة ما قامت به المنشأة في حالة الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذوى العلاقة في الحالات التالية: -

(١) الإفصاح برقم إجمالي بعد تجميع المعاملات المدينة والدائنة.

(ب) إفصاح الإدارة أن المعاملات تتم وفقاً للشروط التي تتم على أساس سعر السوق التنافسي الحر.

(ج) أن الإدارة لم تقم بالإفصاح عن المعاملات نظراً لعدم وجود رصيد للمنشأة الزميلة.

المنافسة:-

١. لا يجيز المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الإفصاح عن معاملات المنشأة مع المنشأة الزميلة في مبلغ إجمالي مجمع، حيث إن ذلك لا يعزز فهم آثار تلك المعاملات، ولذلك لا بد من فصلها والإفصاح عن مبالغ التعاملات وفقاً لطبيعتها، كل على حدة.

٢. لا يجوز أن يتم الإفصاح عن معاملات بخلاف جوهرها، حيث إن البيع مع حق إعادة الشراء قد ينطوي في شروطه الأخرى على ما يجعل العملية جوهرية هي عملية تمويل، وعملية البيع لا تنطوي على نقل المنافع والمكافآت نتيجة لإلزام المنشأة «ب» برد البضاعة بعد بيعها نتيجة لوجود حق إعادة الشراء بقيمة تزيد عن سعر بيع البضاعة، لذلك يجب أن يتم الإفصاح عن تلك المعاملة أنها تعد تمويلاً، وكما تعد الـ (٢٠٠,٠٠٠ ريال) فوائد تمويلية (الفرق بين سعر إعادة الشراء وسعر البيع)، والتي أدرجت بخلاف جوهرها الاقتصادي كمشتريات.

٣. لم يتم الإفصاح بشكل منفصل عن مخصص الديون المشكوك فيها المكون والرصيد الذي تم إعدامه خلال العام بـ ٢٠٠,٠٠٠ ريال للمنشأة الزميلة.

٤. أن عدم وجود رصيد لتلك المعاملات بعد إعدام الرصيد المدور للمنشأة الزميلة، وشطب المخصص لا يبرر عدم الإفصاح عن المعاملات التي تمت على الأرصدة وطبيعة كل رصيد وجوهر المعاملات.

٥. قد يرى البعض أن تمويل المنشأة الزميلة أعيد استخدامه في تمويل المنشأة «أ» ولا بد من بحث الإطار التعاقدى والشروط والضمانات التي قد تلتزم بها المنشأة تجاه المنشأة الزميلة أو البنك والإفصاح عن أي ضمانات قد تنتج عن ذلك أو الإطار التعاقدى لعمليات التمويل والضمانات التي تتم بالتبادل بين المنشأتين، وضرورة بحث الضوابط النظامية وتماشى ذلك مع النظام الأساسي للمنشأة والغرض من نشاطها في حالة الإقراض والتمويل.

لا يجوز للمنشأة أن تفصح أن المعاملات تمت بالشروط العادلة في ظل ظروف المنافسة الحرة في ظل العمليات التمويلية التي لم يتم احتساب فوائد تمويلية عنها طالما ثبت أن جوهر تلك المعاملات تمويلي.

ما هي الأمور الواجب الحرص عليها عند التحول للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟

١. قد يتم الإفصاح عن علاقات معينة مع أطراف من ذوى علاقة مستجدة عما تم الإفصاح عنه سابقاً في إطار المعايير السعودية، نتيجة لوجود استثمارات في مشروعات مشتركة، والتي لم يفصح عنها سابقاً وفقاً للمعيار السعودي لعدم وجود معيار مقابل لذلك القسم، فعلى المنشأة تحديد مثل تلك الاستثمارات وفقاً للضوابط الواردة في القسم رقم (١٥) « الاستثمارات في المشروعات المشتركة» من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، وبحث العلاقة للأفراد المؤثرين بتلك المشروعات وعلاقتهم بالمنشأة.

٢- قد تنشأ علاقات واجب الإفصاح عنها لوجود أفراد ذوى تأثير مهم أو سيطرة لم يتم تعريفها سابقاً، فعلى المنشأة الرجوع إلى تعريف السيطرة ومؤشراتها حسبما وردت في القسم رقم (٩) «الأدوات المالية الأساسية» من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، وتعريف التأثير المهم وفقاً لما ورد في القسم رقم (١٤) من المعيار

الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، وبغض النظر عن الأهمية النسبية لأدوات حقوق الملكية التي تعطي حق التصويت لدى الأفراد.

٣- على المنشأة أن تفصح عن تعويضات كبار الموظفين وفقاً لضوابط هذا القسم وما ورد في القسم رقم (٢٨) «منافع الموظف» من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

٤- على المنشأة أن تراعي الإفصاح عن الشروط الهامة، والمخصصات، والضمانات، وتفاصيلها، وشروطها، وتلك المعاملات غير السعرية مع الأطراف ذات العلاقة.

٥- على المنشأة أن تراعي عدم الإفصاح عن أن المعاملات تمثل للشروط الخاصة في المعاملات التي تسود على أساس التنافس الحر، طالما أن الشروط التعاقدية لا تتفق مع ذلك.

٦- على المنشأة أن تحدد تلك الأطراف التي تقدم خدمات وظائف الإدارة العليا للمنشأة المعدة للتقرير، حيث تعد تلك الأطراف ذات علاقة بالمنشأة معدة التقرير.

٧- على المنشأة أن تأخذ في الاعتبار الأمثلة الواردة في الفقرة (٣٣، ١٢) عند توصيف طبيعة المعاملات مع الطرف ذي العلاقة، وأن تأخذ بجوهر العلاقة، وليس شكلها القانوني.

أولاً:- الإفصاح عن مبالغ المعاملات مفصلة على فئات ذوى العلاقة كما ورد بالمعيار**

الرصيد كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١	حجم المعاملات عام ٢٠١١		الرصيد كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠	حجم المعاملات ٢٠١٠	طبيعة التعامل	طبيعة العلاقة	طبيعة الرصيد**
	مدین	دائن					
		xx	xx			الشركة الأم	مدينون متنوعون
xx		xx	xx			الشركات التابعة	عملاء
xx	xx		xx			الشركات الزميلة	دائنون متنوعون
xx		xx				الأطراف التي لها سيطرة مشتركة أو تأثير مهم	عملاء
xx			xx			المشروعات المشتركة	عملاء
xx		xx				أفراد الإدارة العليا	موردون
xx		xx				أطراف أخرى ذات علاقة	

ثانياً:- توصيف هذه المبالغ بتحديد نوع المعاملات التي تمت وشروطها وأي معلومات لازمة لاكتمال الإفصاح.

١. تشمل المعاملات مع المنشأة الأم مشتريات بضاعة نصف مصنعة بمبلغ $\times\times$ ريال ومبيعات بضاعة تامة بمبلغ $\times\times$ ريال.
٢. تشمل المعاملات مع المنشآت الزميلة عن بيع ماكينة بمبلغ $\times\times$ ريال.
٣. المعاملات مع المنشأة التابعة عبارة عن $\times\times$ ريال إيجار مخزن ومعرض المدينة.
٤. رصيد المشروعات المشتركة عبارة عن مبيعات بضاعة العام الماضي ولم تسدد حتى نهاية السنة المالية، وتم تكوين مخصص لمقابلة احتمالية عدم التحصيل وقدره $\times\times$ ريال، وعرض الرصيد بالصافي (إيضاح رقم ...).
٥. حصلت الشركة الزميلة على قرض بمبلغ $\times\times$ ريال بضمان العقارات للمنشأة **XX** وضمانات شخصية من رئيس وأعضاء مجلس إدارة الشركة وكانت أهم شروطه
٦. قامت أطراف ذات علاقة تتمثل في أعضاء مجلس الإدارة وأقارب الإدارة العليا بشراء منتجات المنشأة بقيمة وفقاً للتعاقبات التي تم إقرارها وفقاً للمتطلبات النظامية والنظام الأساسي للشركة، وقد قدمت الضمانات الكافية للسداد في المواعيد المتفق عليها والتي تمثلت في

ثالثاً:- إجمالي تعويضات كبار موظفي المنشأة خلال العام بلغت $\times\times$ ريال.

** الجدول أعلاه يعد إرشادياً فقط و يمكن عرض جدولين منفصلين بحيث يتم توضيح الأرصدة المدينة (المستحقة من أطراف ذوى العلاقة) منفصلة عن الأرصدة الدائنة (المستحقة على أطراف ذوى العلاقة) كما يمكن استخدام إيضاحات منفصلة لكل متطلب (الرصيد، طبيعة العلاقة، طبيعة المعاملات، قيمة المعاملات) معززة بأرقام المقارنة، مع الالتزام في كل الأحوال بنفس متطلبات القسم.