

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 24

«Раскрытие информации о связанных сторонах»

Цель

- 1 Цель настоящего стандарта — обеспечить, чтобы финансовая отчетность предприятия включала раскрытие информации, необходимой для привлечения внимания к возможности того, что его финансовое положение, а также прибыль или убыток могли быть подвержены влиянию факта существования связанных сторон, а также операций и остатков по операциям, включая обязательства с такими сторонами.

Сфера применения

- 2 Настоящий стандарт применяется:
- (a) для выявления отношений и операций со связанными сторонами;
 - (b) для выявления остатков по операциям, включая обязательства, между предприятием и связанными с ним сторонами;
 - (c) для выявления обстоятельств, при которых требуется раскрытие информации в соответствии с пп. (a) и (b); и
 - (d) для определения информации, подлежащей раскрытию по указанным пунктам.
- 3 Настоящий стандарт требует раскрывать информацию об отношениях и операциях со связанными сторонами, и остатках по таким операциям, включая обязательства, в консолидированной и отдельной финансовой отчетности материнского предприятия, участника совместного предпринимательства или инвестора, которая представляется в соответствии с МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность». Настоящий стандарт также применяется в отношении индивидуальной финансовой отчетности.
- 4 В финансовой отчетности предприятия раскрывается информация об операциях со связанными сторонами и непогашенных остатках по операциям с другими предприятиями группы. При подготовке консолидированной финансовой отчетности группы внутригрупповые операции между связанными сторонами и непогашенные остатки устраняются.

Цель раскрытия информации о связанных сторонах

- 5 Отношения со связанными сторонами — обычное явление в коммерции и бизнесе. К примеру, предприятия часто осуществляют часть своей деятельности через дочерние, ассоциированные предприятия и через совместную деятельность. В этих обстоятельствах предприятие имеет возможность влиять на финансовую и операционную политику объекта инвестиций благодаря наличию контроля, совместного контроля или значительного влияния.
- 6 Отношения со связанными сторонами могут влиять на прибыль или убыток и на финансовое положение предприятия. Связанные стороны могут проводить операции, которые несвязанные стороны проводить бы не стали. Например, предприятие, продающее товары своему материнскому предприятию по себестоимости, может отказаться продавать их на таких же условиях другому клиенту. Кроме того, операции между связанными сторонами могут осуществляться не в тех же объемах, как между несвязанными сторонами.

- 7 Отношения со связанными сторонами могут влиять на прибыль или убыток и на финансовое положение предприятия, даже если операции со связанными сторонами не проводятся. Само наличие таких отношений может быть достаточным для того, чтобы повлиять на операции предприятия с другими сторонами. Например, дочернее предприятие может прервать отношения с торговым партнером после приобретения материнским предприятием другого дочернего предприятия, которое занимается той же деятельностью, что и бывший торговый партнер. И наоборот, одна сторона может воздержаться от определенных действий из-за значительного влияния другой стороны — например, дочернее предприятие может получить от своего материнского предприятия указание не проводить исследования и разработки.
- 8 Исходя из этого, информированность об операциях предприятия, непогашенных остатках, включая обязательства, и отношениях со связанными сторонами может повлиять на то, как пользователи финансовой отчетности будут оценивать работу предприятия, включая оценку рисков и возможностей, с которыми сталкивается предприятие.

Определения

- 9 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:
- Связанная сторона** — это частное лицо или предприятие, связанное с предприятием, составляющим свою финансовую отчетность (в настоящем стандарте именуемым «отчитывающееся предприятие»).
- (a) Частное лицо или близкие родственники данного частного лица являются связанной стороной отчитывающегося предприятия, если данное лицо:
- (i) осуществляет контроль или совместный контроль над отчитываемым предприятием;
 - (ii) имеет значительное влияние на отчитывающееся предприятие; или
 - (iii) входит в состав старшего руководящего персонала отчитывающегося предприятия или его материнского предприятия.
- (b) Предприятие является связанной стороной отчитывающегося предприятия, если к нему применяется какое-либо из следующих условий:
- (i) Данное предприятие и отчитывающееся предприятие являются членами одной группы (что означает, что каждое материнское, дочернее и другое дочернее предприятие является связанной стороной другим предприятиям данной группы).
 - (ii) Одно предприятие является ассоциированным предприятием другого или их отношения характеризуются как совместное предпринимательство (или одно предприятие является ассоциированным предприятием члена той группы, в которую входит другое предприятие, или их отношения характеризуются как совместное предпринимательство).
 - (iii) Оба предприятия осуществляют совместное предпринимательство с одной и той же третьей стороной.
 - (iv) Одно предприятие осуществляет совместное предпринимательство с третьей стороной, а другое предприятие является ассоциированным предприятием данной третьей стороны.
 - (v) Сторона представляет собой план вознаграждений по окончании трудовой деятельности, созданный для работников отчитывающегося предприятия или какого-либо иного предприятия, являющегося связанной стороной отчитывающегося предприятия. Если отчитывающееся предприятие само является таким планом, работодатели, осуществляющие взносы в данный план, также являются связанными сторонами отчитывающегося предприятия.
 - (vi) Предприятие находится под контролем или совместным контролем лица, указанного в пп. (a).

- (vii) Лицо, указанное в пп. (a)(i), имеет значительное влияние на предприятие или входит в состав старшего руководящего персонала предприятия (или его материнского предприятия).

Операция со связанной стороной — передача ресурсов, услуг или обязательств между отчитывающимся предприятием и связанной с ним стороной, независимо от того, взимается ли при этом плата.

Близкие родственники частного лица — это члены семьи, которые, как ожидается, могут влиять на такое частное лицо или оказаться под его влиянием в ходе проведения операций с предприятием. В их число могут входить:

- (a) дети, а также супруг (супруга) или гражданский супруг (супруга) такого лица;
- (b) дети супруга (супруги) или гражданского супруга (супруги) такого лица; и
- (c) иждивенцы такого лица, супруга (супруги) или гражданского супруга (супруги) такого лица.

Компенсация включает все вознаграждения работникам (как определено в МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»), в том числе вознаграждения, в отношении которых применяется МСФО (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях». Вознаграждения работникам включают все формы возмещения, выплаченного, подлежащего выплате или предоставляемого предприятием или от имени предприятия за услуги, оказанные предприятию. Оно также включает возмещение, выплачиваемое от имени материнского предприятия в отношении данного предприятия. Компенсация включает:

- (a) краткосрочные вознаграждения работникам, такие как заработная плата и взносы на социальное обеспечение, оплачиваемый ежегодный отпуск и оплачиваемый отпуск по болезни, участие в прибыли и премии (если они подлежат выплате в течение 12 месяцев после окончания периода), а также льготы в неденежной форме (медицинское обслуживание, обеспечение жильем, транспортом, предоставление товаров или услуг бесплатно или по льготной цене) для существующих работников;
- (b) вознаграждения после окончания трудовой деятельности, такие как пенсии, прочие выплаты при выходе на пенсию, страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности;
- (c) прочие долгосрочные вознаграждения работникам, включая отпуск за выслугу лет, длительный отпуск, выплаты за выслугу лет и другие выплаты за стаж, выплаты при длительной потере трудоспособности, а также участие в прибыли, премии и отложенная компенсация (если эти виды вознаграждения не подлежат выплате в течение двенадцати месяцев после окончания периода);
- (d) выходные пособия; и
- (e) выплаты, основанные на акциях.

Контроль — право определять финансовую и операционную политику предприятия с целью извлечения выгод от его деятельности.

Совместный контроль — закрепленное в договоре разделение контроля над экономической деятельностью.

Старший руководящий персонал — лица, которые уполномочены и ответственны за планирование, управление и контроль над деятельностью предприятия, прямо или косвенно, в том числе директора (исполнительные или иные) этого предприятия.

Значительное влияние — возможность участвовать в принятии решений по финансовой и операционной политике предприятия, но не контроль над такой политикой. Значительное влияние может достигаться с помощью долевого владения, по уставу или по соглашению.

Правительство означает правительство, правительственные агентства и аналогичные органы, местного, национального или международного уровня.

Связанное с правительством предприятие — предприятие, находящееся под контролем, совместным контролем или значительным влиянием правительства.

- 10 При рассмотрении каждого случая отношений, которые могут являться отношениями со связанными сторонами, необходимо принимать во внимание содержание (сущность) таких отношений, а не только их юридическую форму.
- 11 В контексте настоящего стандарта следующие стороны не являются связанными сторонами:
- (a) два предприятия, только потому, что у них общий директор или иной член старшего руководящего персонала, или потому, что член старшего руководящего персонала одного предприятия имеет значительное влияние на другое предприятие;
 - (b) два участника совместного предпринимательства только по той причине, что они осуществляют совместный контроль над совместной деятельностью.
 - (c)
 - (i) стороны, предоставляющие финансирование,
 - (ii) профсоюзы,
 - (iii) коммунальные службы,
 - (iv) правительственные учреждения и ведомства, которые не осуществляют контроль, совместный контроль или не имеют значительного влияния на отчитывающееся предприятие,
 только исходя из наличия обычных операций с предприятием (даже если они могут влиять на свободу действий предприятия или участвовать в процессе принятия решений предприятием).
 - (d) отдельный покупатель, поставщик, сторона, предоставляющая льготное право по договору о франшизе, дистрибьютор или генеральный агент, с которыми предприятие проводит сделки значительного объема, лишь по причине возникающей в результате этого экономической зависимости.
- 12 В определении связанной стороны ассоциированное предприятие включает дочерние предприятия ассоциированного предприятия, а совместное предпринимательство включает дочерние предприятия участников такого совместного предпринимательства. Следовательно, к примеру, дочернее предприятие ассоциированного предприятия и инвестор, имеющий значительное влияние на данное ассоциированное предприятие, являются связанными сторонами друг другу.

Раскрытие информации

Все предприятия

- 13 **Отношения между материнским предприятием и его дочерними предприятиями должны раскрываться независимо от того, проводились ли операции между этими сторонами. Предприятие должно раскрыть информацию о своем материнском предприятии и о стороне, обладающей конечным контролем, если эта сторона отлична от материнского предприятия. Если ни материнское предприятие, ни сторона, обладающая конечным контролем, не представляют консолидированную финансовую отчетность, доступную для общего пользования, раскрывается также название материнского предприятия следующего более высокого уровня, которое представляет такую отчетность.**
- 14 Для того чтобы пользователи финансовой отчетности смогли составить мнение о влиянии отношений со связанными сторонами на предприятие, следует раскрывать информацию об отношениях со связанными сторонами в случаях, когда существует контроль, независимо от того, проводились ли операции между связанными сторонами.
- 15 Требование по раскрытию информации об отношениях между материнским предприятием и его дочерними предприятиями как между связанными сторонами дополняет требования по раскрытию информации, представленные в МСФО (IAS) 27, МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные предприятия» и МСФО (IAS) 31 «Участие в совместном предпринимательстве».
- 16 Пункт 13 ссылается на материнское предприятие следующего более высокого уровня. Это первое материнское предприятие в группе, находящееся над непосредственным

материнским предприятием, которое составляет консолидированную финансовую отчетность, доступную для общего пользования.

- 17 **Предприятие раскрывает информацию о компенсациях старшему руководящему персоналу предприятия в целом и по каждой из приведенных ниже категорий:**
- (a) краткосрочные вознаграждения работникам;
 - (b) вознаграждения по окончании трудовой деятельности;
 - (c) прочие долгосрочные вознаграждения;
 - (d) выходные пособия; и
 - (e) выплаты, основанные на акциях.
- 18 **Если между предприятием и его связанными сторонами проводились операции в течение периодов, представленных в финансовой отчетности, предприятие раскрывает характер отношений со связанными сторонами, а также информацию об операциях и остатках по ним, включая обязательства, необходимую пользователям для понимания возможного влияния таких отношений на финансовую отчетность. Эти требования к раскрытию информации дополняют требования пункта 17. Раскрываемая информация должна включать, как минимум, следующее:**
- (a) сумму операций;
 - (b) сумму остатков по таким операциям, включая обязательства, а также:
 - (i) условия их проведения, включая наличие обеспечения, а также характер возмещения, предоставляемого при расчете; и
 - (ii) данные о любых предоставленных и полученных гарантиях;
 - (c) резервы по сомнительным долгам, относящиеся к остаткам по операциям со связанными сторонами; и
 - (d) затраты, признанные в течение периода в отношении безнадежных или сомнительных долгов связанных сторон.
- 19 **Информация, раскрытия которой требует пункт 18, раскрывается отдельно по следующим категориям:**
- (a) материнское предприятие;
 - (b) предприятия, осуществляющие совместный контроль над предприятием или имеющие значительное влияние на предприятие;
 - (c) дочерние предприятия;
 - (d) ассоциированные предприятия;
 - (e) совместное предпринимательство, участником которого является предприятие;
 - (f) старший руководящий персонал предприятия или его материнского предприятия; и
 - (g) другие связанные стороны.
- 20 **Требование пункта 19 относительно классификации по различным категориям сумм, подлежащих выплате связанным сторонам или получению от них, является продолжением требований МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» к раскрытию информации, которая должна представляться либо в самом отчете о финансовом положении, либо в примечаниях. Категории были расширены, чтобы представить более полный анализ остатков по операциям со связанными сторонами, и применяются к операциям со связанными сторонами.**
- 21 **Ниже приведены примеры операций, которые необходимо раскрывать, если они проводятся со связанными сторонами:**
- (a) закупки или продажи товаров (готовых или незавершенных);
 - (b) закупки или продажи имущества и других активов;
 - (c) оказание или получение услуг;
 - (d) операции аренды;
 - (e) передача исследований и разработок;

- (f) передача прав по лицензионным соглашениям;
 - (g) передача средств по договорам финансирования (в том числе кредиты и взносы в капитал в денежной или в натуральной форме);
 - (h) предоставление гарантий или обеспечения;
 - (i) обязательства предпринять какие-либо действия в том случае, если определенное событие возникнет или не возникнет в будущем, в том числе договоры в стадии исполнения¹ (признанные и непризнанные); и
 - (j) расчеты по обязательствам от имени предприятия или расчеты самого предприятия от имени связанной стороны.
- 22 Участие материнского или дочернего предприятия в пенсионном плане с установленными выплатами, где риск делится между предприятиями группы, является операцией между связанными сторонами (см. пункт 34В МСФО (IAS) 19).
- 23 Информация о том, что операции со связанными сторонами проводились на условиях, идентичных условиям, на которых проводятся операции между несвязанными сторонами, раскрывается только в случае, если такие условия можно обосновать.
- 24 **Аналогичные по характеру статьи могут раскрываться по совокупности, за исключением случаев, когда раздельное раскрытие информации необходимо для понимания того, как операции со связанными сторонами влияют на финансовую отчетность предприятия.**

Связанные с правительством предприятия

- 25 Отчитывающееся предприятие освобождается от применения требований к раскрытию информации, изложенных в пункте 18, в отношении операций со связанными сторонами и остатками по таким операциям, включая обязательства, если отношения между связанными предприятиями обусловлены тем, что:
- (a) правительство осуществляет контроль, совместный контроль или имеет значительное влияние на отчитывающееся предприятие; и
 - (b) существует другое предприятие, которое является связанной стороной, потому что, одно и то же правительство осуществляет контроль, совместный контроль или имеет значительное влияние на отчитывающееся предприятие и на другое предприятие.
- 26 Если отчитывающееся предприятие применяет освобождение от применения требований, предусмотренное в пункте 25, оно должно раскрыть следующую информацию об операциях и остатках по таким операциям, рассматриваемых в пункте 25:
- (a) правительство и характер его отношений с отчитываемым предприятием (то есть наличие контроля, совместного контроля или значительного влияния);
 - (b) следующая информация с раскрытием деталей, достаточных для понимания пользователями финансовой отчетности предприятия влияния операций со связанными сторонами на его финансовую отчетность:
 - (i) характер и сумма каждой операции, которая является значительной сама по себе; и
 - (ii) в отношении других операций, которые являются значительными не по-отдельности, а в совокупности, - качественные или количественные показатели их масштаба. Виды операций включают те виды, которые перечислены в пункте 21.
- 27 При использовании своего суждения для определения уровня детальности раскрытия информации в соответствии с требованиями пункта 26 (b), отчитывающееся предприятие

¹ В МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» дается определение договоров в стадии исполнения как договоров, по которым ни одна из сторон не выполнила никаких своих обязательств или обе стороны в равной степени частично выполнили свои обязательства.

должно рассмотреть степень близости отношений со связанными сторонами и другие факторы, уместные для определения уровня значимости операции, например:

- (a) является ли данная операция значительной по масштабу;
- (b) проводилась ли данная операция на нерыночных условиях;
- (c) выходит ли данная операция за рамки обычной повседневной деятельности, как, например, покупка и продажа компаний;
- (d) раскрыта ли информация о данной операции регулирующим или надзорным органам;
- (e) информировалось ли высшее руководство о данной операции;
- (f) было ли получено одобрение акционеров на проведение данной операции.

Дата вступления в силу и переход к новому порядку учета

- 28 Предприятие должно применять настоящий стандарт ретроспективно в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2011 г. или после этой даты. Допускается досрочное применение всего стандарта или частичного освобождения от применения требований, предусмотренного в пунктах 25–27 в отношении связанных с правительством предприятий. Если предприятие применяет весь стандарт или частичное освобождение от применения требований в отношении годового периода, начинающегося до 1 января 2011 г., оно должно раскрыть данный факт.

Прекращение действия МСФО (IAS) 24 (в редакции 2003 г.)

- 29 Настоящий стандарт заменяет МСФО (IAS) 24 «*Раскрытие информации о связанных сторонах*» (в редакции 2003 г.).