


Магистерская программа «Международный финансовый и управленческий учет» 



Первая в России программа, получившая международную аккредитацию **ACCA** уровня Fundamentals

F7 ACCA

Международные Стандарты Финансовой Отчетности
МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»

Определения

Связанная сторона (*related party*) – это физическое или юридическое лицо, которое связано с компанией, готовящей финансовую отчетность (отчитывающаяся компания).

(a) Физическое лицо или его близкий родственник является связанной стороной для компании, если это физическое лицо:

- (i) прямо контролирует или совместно контролирует отчитывающуюся компанию;
- (ii) оказывает существенное влияние на отчитывающуюся компанию;
- (iii) входит в состав ключевого управленческого персонала отчитывающейся компании или ее материнской компании.

(b) Компания является связанной с отчитывающейся компанией, если выполняется любое из нижеперечисленных условий:

- (i) Компания и отчитывающаяся компания входят в состав одной группы (т.е. материнская компания, дочерняя компания и сестринские компании являются связанными сторонами друг для друга);
- (ii) Одна компания является ассоциированной компанией или совместным предприятием другой компании (или ассоциированная компания или совместное предприятие компании, входящей в ту же группу, что и другая компания);

Определения

- (iii) Обе компании являются совместными предприятиями одной и той же третьей стороны;
- (iv) Одна компания является совместным предприятием третьей стороны, а другая компания является ассоциированной компанией третьей стороны;
- (v) Компания, которая отвечает за вознаграждения, выплачиваемые после окончания трудовой деятельности (планы пенсионного обеспечения или пенсионные фонды) работникам отчитывающейся компании или работникам компании, являющейся связанной стороной отчитывающейся компании;
- (vi) Компания, которая контролируется или совместно контролируется физическим лицом, определенным в пункте (a);
- (vii) Компания, на которую физическое лицо, определенное в пункте (a) (i), оказывает существенное влияние, или компания, в которой данное физическое лицо входит в состав ключевого управленческого персонала (или в состав ключевого управленческого персонала материнской компании этой компании).

Определения

Операция между связанными сторонами (*related party transaction*) – это передача ресурсов, услуг или обязательств между связанными сторонами независимо от установления цен и взимания оплаты.

Контроль (*control of an investee*) – инвестор обладает контролем над объектом инвестиций, если инвестор подвергается рискам, связанным с переменным доходом от участия в объекте инвестиций, или имеет право на получение такого дохода, а также возможность влиять на доход при помощи осуществления своих полномочий в отношении объекта инвестиций.

Совместный контроль (*joint control*) – закрепленное в договоре разделение контроля, существующее только тогда, когда решения относительно значимых видов деятельности требуют единогласного решения сторон, совместно осуществляющих контроль.

Существенное влияние (*significant influence*) – это право участвовать в принятии решений по финансовой и операционной политике объекта инвестиций, но не контроль или совместный контроль над этой политикой. Существенное влияние может быть достигнуто через долевое владение, по уставу или соглашению.

Определения

Ключевой управленческий персонал (*key management personnel*) – 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.

Близкие родственники (*close members of the family*) – это члены семьи физического лица, которые, предположительно, могут оказывать на него влияние, либо сами оказываться под его влиянием, например законный или гражданский супруг, дети, а также дети и иждивенцы супруга.

Пример 1.

Супруга владельца контрольного пакета акций компании будет являться связанной стороной для компании, если может оказывать влияние на управленческие решения мужа. Или взрослый сын генерального директора компании будет являться связанной стороной для компании, если может оказывать влияние на управленческие решения отца.

Государство (*government*) – это государство (правительство), правительственные учреждения и схожие институты – местные, национальные или международные.

Компания, связанная с государством – компания, которая контролируется или совместно контролируется государством, или на которую государство оказывает существенное влияние.

Достоверное представление

При определении связанных сторон следует обращать внимание на сущность отношений между компанией и другими лицами, а не только на их юридическую форму.

В соответствии со стандартом, не всегда являются связанными сторонами:

- две компании, имеющие одного и того же генерального директора или другого члена ключевого управленческого аппарата, или компания, на которую оказывает существенное влияние член ключевого управленческого аппарата отчитывающейся компании;
- компании, осуществляющие совместную деятельность, между которыми нет никаких отношений, кроме связанных с этой деятельностью, и все участники полностью самостоятельны;
- организации-кредиторы (например, кредитующий банк), профсоюзные организации, покупатели или поставщики в лице государственных учреждений и агентств, другие организации, которые взаимодействуют с компанией в ходе своей обычной деятельности (даже несмотря на то, что они могут определенным образом ограничивать свободу деятельности компании или оказывать влияние на процесс принятия решений компанией);
- отдельный покупатель или поставщик, с которым заключен договор на крупную

Достоверное представление

Пример 2.

Примечания к консолидированной финансовой отчетности ОАО «Газпром» за 2012 год.

Государство

Правительство Российской Федерации является основным акционером ОАО «Газпром» и имеет контрольный пакет акций (включая прямое и косвенное владение) свыше 50% в ОАО «Газпром». Государство напрямую владеет 38,373% выпущенных акций ОАО «Газпром» по состоянию на 31 декабря 2012 г. Компаниям, контролируемым Государством, принадлежит 11,629% выпущенных акций ОАО «Газпром». Государство не составляет консолидированную финансовую отчетность для публичного пользования. Государственная экономическая и социальная политика оказывает влияние на финансовое положение Группы, результаты ее хозяйственной деятельности и движение денежных средств. В рамках процесса приватизации в 1992 году Правительство возложило на Группу обязательство по обеспечению бесперебойных поставок газа потребителям в Российской Федерации по регулируемым государством ценам.

В рамках текущей деятельности Группа осуществляет операции с другими компаниями, контролируемыми государством. Цены на природный газ и тарифы на электроэнергию в России регулируются Федеральной службой по тарифам («ФСТ»). Кредиты банков предоставляются на основе рыночных процентных ставок. Начисление и уплата налогов осуществляется в соответствии с российским налоговым законодательством.

Раскрытие информации

Информация об отношениях между материнской компанией и её дочерними компаниями должна быть раскрыта, независимо от того, осуществлялись ли операции между этими связанными сторонами. В отчетности должно быть раскрыто название материнской компании или другой контролирующей стороны.

Стандарт требует раскрывать размер вознаграждения, выплачиваемого ключевому управленческому персоналу в совокупности и по каждой из следующих категорий:

- краткосрочные вознаграждения;
- вознаграждения по окончании трудовой деятельности;
- другие долгосрочные вознаграждения;
- выходные пособия;
- выплаты на основе долевого инструмента.

Раскрытие информации

Пример 3.

Примечание к консолидированной финансовой отчетности ОАО «Газпром» за 2012 год.

Вознаграждение ключевого управленческого персонала

Краткосрочное вознаграждение ключевого управленческого персонала (членов Совета директоров и Правления ОАО «Газпром»), включая заработную плату, премии и вознаграждение за участие в органах управления обществ Группы, составило приблизительно 2 130 млн. руб. и 1 795 млн. руб. за годы, закончившиеся 31 декабря 2012 и 2011 гг. соответственно. Указанные суммы включают налог на доходы физических лиц и страховые выплаты во внебюджетные фонды. Входящие в состав Совета директоров лица, замещающие государственные должности Российской Федерации и должности государственной гражданской службы, не получают вознаграждения от Группы. Вознаграждение членам Совета директоров утверждается общими годовыми собраниями акционеров обществ Группы. Вознаграждение ключевого управленческого персонала (помимо вознаграждения членам Совета директоров) оговорено условиями трудовых контрактов. Краткосрочное вознаграждение ключевого управленческого персонала также включает в себя оплату услуг оздоровительного характера. В соответствии с российским законодательством, Группа перечисляет взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации за всех своих сотрудников, включая ключевой управленческий персонал. Ключевой управленческий персонал также имеет право на долгосрочные выплаты после окончания трудовой деятельности. Данные выплаты включают в себя негосударственное пенсионное обеспечение, осуществляемое НПФ «Газфонд», а также единовременные выплаты при выходе на пенсию, осуществляемые обществами Группы. Сотрудники большинства компаний Группы имеют право на получение данных вознаграждений после окончания трудовой деятельности.

Группа также обеспечивает медицинское страхование и страхование ответственности основного управленческого персонала.

Раскрытие информации

Необходимо раскрытие следующей информации об операциях со связанными сторонами:

- сумма осуществленных операций;
- сумма непогашенных сальдо взаиморасчетов (в том числе принятые договорные обязательства) и связанные с ними условия, в том числе обеспеченность и характер возмещения, предоставляемого при расчетах; а также сведения о предоставленных или полученных гарантиях;
- резервы по сомнительным долгам, связанным с суммой непогашенных сальдо;
- расход, признанный в течение периода в отношении безнадежных или сомнительных долгов, причитающихся к получению от связанных сторон.

Аналогичные по характеру статьи могут раскрываться по совокупности, за исключением случаев, когда раздельное раскрытие информации необходимо для понимания влияния операций между связанными сторонами на финансовую отчетность организации.

При этом информация должна раскрываться отдельно для:

- материнской компании;
- компаний, осуществляющих совместный контроль над данной компанией или оказывающих на нее существенное влияние;
- дочерних компаний;

Раскрытие информации

- ассоциированных компаний;
- совместной деятельности, в которой компания является участником;
- ключевого управленческого персонала компании или ее материнской компании;
- других связанных сторон.

Примеры операций со связанными сторонами:

- закупки или продажи товаров, продукции, сырья и полуфабрикатов;
- закупки или продажи основных средств и других активов;
- оказание или получение услуг;
- передача или получение имущества в аренду;
- предоставление права пользования торговой маркой или товарным знаком;
- предоставление и возврат кредитов;
- взносы в уставные капиталы и их возврат;
- предоставление гарантий или обеспечения;
- обязательства совершить что-то в случае выполнения определенных условий в будущем (признанные и непризнанные);
- погашение обязательств перед третьими лицами.

Если операции со связанными сторонами не осуществлялись, то информация о самих связанных сторонах может в финансовой отчетности не представляться, кроме случаев существования контроля.

Представление в консолидированной отчетности

Требование стандарта о раскрытии информации об операциях и непогашенных сальдо взаиморасчетов с такими связанными сторонами, как дочерние компании, касается отдельной финансовой отчетности материнской компании, составляемой в соответствии с МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность».

Поскольку при составлении консолидированной финансовой отчетности группы внутригрупповые операции и непогашенные сальдо взаиморасчетов с дочерними компаниями исключаются, то соответственно и раскрытия информации о них в такой отчетности не требуется.

Компании, связанные с государством

Компания освобождается от требований раскрытия операций со связанными сторонами и непогашенных сальдо взаиморасчетов с:

- государством, которое контролирует, совместно контролирует или оказывает существенное влияние на отчитывающуюся компанию; и
- другими компаниями, являющимися связанными сторонами, т.к. то же государство контролирует их, совместно контролирует или оказывает на них существенное влияние.

Отменяемые требования по раскрытию информации заменяются требованием раскрывать:

- (a) название государства и характер отношений с ним (т.е. контроль, совместный контроль или существенное влияние); и
- (b) (i) характер и величину любых индивидуально существенных операций; и
(ii) размер совокупно существенных (качественно или количественно) операций.