

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 24

«Раскрытие информации о связанных сторонах»

Цель

- 1 Целью настоящего стандарта является обеспечение раскрытия в финансовой отчетности информации, необходимой для того, чтобы обратить внимание на возможность влияния на финансовое положение, а также прибыль или убыток организации факта существования связанных сторон, а также операций и остатков по операциям, включая договорные обязательства по будущим операциям 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 договорные обязательства по будущим операциям, между организацией и связанными с ней сторонами;
 - (c) для выявления обстоятельств, при которых требуется раскрытие информации в соответствии с подпунктами (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 договорные обязательства по будущим операциям, в консолидированной и отдельной финансовой отчетности материнской организации или инвесторов, осуществляющих совместный контроль над объектом инвестиций или имеющих значительное влияние на него, которая представляется в соответствии с МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» или МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность». Настоящий стандарт также применяется в отношении индивидуальной финансовой отчетности.
- 4 В финансовой отчетности организации раскрывается информация об операциях со связанными сторонами и остатках по операциям с другими организациями группы. При подготовке консолидированной финансовой отчетности группы внутригрупповые операции между связанными сторонами и остатки по операциям исключаются, кроме внутригрупповых операций и остатков по операциям между инвестиционной организацией и ее дочерними организациями, которые оцениваются по справедливой стоимости через прибыль или убыток.

Цель раскрытия информации о связанных сторонах

- 5 Отношения со связанными сторонами – обычное явление в бизнесе. К примеру, организации часто осуществляют часть своей деятельности через дочерние организации, совместные предприятия и ассоциированные организации. В этих обстоятельствах организация 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 организации. Связанные стороны могут осуществлять операции, которые несвязанные стороны осуществлять не могут. Например, организация, продающая товары своей материнской организации по себестоимости, может отказаться продавать их на таких же условиях другому покупателю. Кроме того, операции между связанными сторонами могут осуществляться в иных объемах, чем между несвязанными сторонами.

- 7 Отношения со связанными сторонами могут влиять на прибыль или убыток и на финансовое положение организации, даже если операции со связанными сторонами не осуществляются. Само наличие таких отношений может быть достаточным для того, чтобы повлиять на операции организации с другими сторонами. Например, дочерняя организация может прервать отношения с торговым партнером после приобретения материнской организацией другой дочерней организации, которая 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, дочерняя организация может получить от своей материнской организации указание не проводить исследования и разработки.
- 8 В связи с этим информированность об операциях организации, остатках по операциям, включая договорные обязательства по будущим операциям, и отношениях со связанными сторонами может повлиять на то, как пользователи финансовой отчетности будут оценивать работу организации, включая оценку рисков и возможностей, с которыми сталкивается организация.

Определения

- 9 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Связанная сторона – частное лицо или организация, связанная с организацией, составляющей свою финансовую отчетность (в настоящем стандарте именуемой «отчитываемая организация»).

- (a) Частное лицо или близкий член семьи данного частного лица являются связанной стороной отчитываемой организации, если данное лицо:
- (i) осуществляет контроль или совместный контроль над отчитываемой организацией;
 - (ii) имеет значительное влияние на отчитываемую организацию; или
 - (iii) входит в состав ключевого управленческого персонала отчитываемой организации или ее материнской организации.
- (b) Организация является связанной стороной отчитываемой организации, если к ней применяется какое-либо из следующих условий:
- (i) Данная организация и отчитываемая организация являются членами одной группы (это означает, что все материнские и все дочерние организации одной и той же контролирующей стороны являются связанными).
 - (ii) Одна организация является ассоциированной организацией или совместным предприятием другой (или одна организация является ассоциированной организацией или совместным предприятием члена той группы, в которую входит другая организация).
 - (iii) Обе организации являются совместными предприятиями одной и той же третьей стороны.
 - (iv) Одна организация является совместным предприятием третьей стороны, а другая организация является ассоциированной организацией данной третьей стороны.
 - (v) Сторона представляет собой программу вознаграждений по окончании трудовой деятельности, созданную для работников отчитываемой организации или организации, являющейся связанной стороной отчитываемой организации. Если отчитываемая организация сама является такой программой, финансирующие данную программу работодатели также являются связанными сторонами отчитываемой организации.
 - (vi) Организация находится под контролем или совместным контролем лица, указанного в подпункте (a).
 - (vii) Лицо, указанное в подпункте (a)(i), имеет значительное влияние на организацию или входит в состав ключевого управленческого персонала организации (или ее материнской организации).

- (viii) Организация или любой член группы, частью которой она является, оказывает организации или ее материнской организации услуги ключевого управленческого персонала отчитывающейся организации.

Операция со связанной стороной – передача ресурсов, услуг или обязательств между отчитывающейся организацией и связанной с ней стороной, независимо от того, взимается ли при этом плата.

Близкие члены семьи частного лица – это члены семьи, которые, как ожидается, могут влиять на такое частное лицо или оказаться под его влиянием в ходе проведения операций с организацией. 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.

Вознаграждение включает все виды вознаграждения работникам (как этот термин определен в МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»), в том числе вознаграждения, в отношении которых применяется МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций». Вознаграждения работникам включают все формы возмещения, выплаченного, подлежащего выплате или предоставляемого организацией или от имени организации за услуги, оказанные организации. Это также включает возмещение, выплачиваемое от имени материнской организации в отношении данной организации. Вознаграждение 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 двенадцати месяцев после окончания периода), а также льготы в неденежной форме (медицинское обслуживание, обеспечение жильем, автомобилями, предоставление товаров или услуг бесплатно или по льготной цене) для действующих работников;
- (b) вознаграждения по окончании 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 или творческий отпуск, выплаты к юбилею и другие выплаты за выслугу лет, выплаты при длительной потере трудоспособности, а также участие в прибыли, премии и отложенное вознаграждение (если эти виды вознаграждения не подлежат выплате в течение двенадцати месяцев после окончания периода);
- (d) выходные пособия; и
- (e) выплаты на основе акций.

Ключевой управленческий персонал – лица, которые уполномочены и ответственны за планирование, управление и контроль за деятельностью организации, прямо или косвенно, в том числе директора (исполнительные или иные) этой организации.

Под *государством* понимается правительство, правительственные и иные органы государственной власти, независимо от того, являются ли они местными, национальными или международными.

Организация, связанная с государством, – организация, находящаяся под контролем, совместным контролем или значительным влиянием государства.

Термины «контроль» и «инвестиционная организация», «совместный контроль» и «значительное влияние» определены в МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство» и МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия» соответственно и используются в настоящем стандарте в установленных данными МСФО значениях.

10 При рассмотрении каждого случая отношений, которые могут оказаться отношениями со связанными сторонами, необходимо принимать во внимание сущность таких отношений, а не только их юридическую форму.

11 В контексте настоящего стандарта следующие стороны не являются связанными сторонами:

- (a) две организации, только потому, что у них общий директор или иной член ключевого управленческого персонала, или потому, что член ключевого управленческого персонала одной организации имеет значительное влияние на другую организацию;
 - (b) два участника совместного предприятия только по той причине, что они осуществляют совместный контроль над совместным предприятием;
 - (c)
 - (i) стороны, предоставляющие финансирование,
 - (ii) профсоюзы,
 - (iii) коммунальные службы, и
 - (iv) государственные учреждения и ведомства, которые не осуществляют контроль, совместный контроль или не имеют значительного влияния на отчитывающуюся организацию,

только исходя из наличия обычных операций с организацией (даже если они могут влиять на свободу действий организации или участвовать в процессе принятия решений организацией);
 - (d) отдельный покупатель, поставщик, франчайзер, дистрибьютор или генеральный агент, с которыми организация ведет значительную деятельность, лишь по причине возникающей в результате этого экономической зависимости.
- 12 В определении связанной стороны ассоциированная организация включает дочерние организации ассоциированной организации, а совместное предприятие включает дочерние организации участников такого совместного предприятия. Следовательно, к примеру, дочерняя организация ассоциированной организации и инвестор, имеющий значительное влияние на данную ассоциированную организацию, являются связанными сторонами.

Раскрытие информации

Все организации

- 13 **Отношения между материнской организацией и ее дочерними организациями должны раскрываться независимо от того, проводились ли операции между этими сторонами. Организация должна раскрыть наименование своей материнской организации и стороны, обладающей конечным контролем, если эта сторона отлична от материнской организации. Если ни материнская организация, ни сторона, обладающая конечным контролем, не представляют консолидированную финансовую отчетность, доступную для общего пользования, раскрывается также название следующей вышестоящей материнской организации, которая представляет такую отчетность.**
- 14 Для того чтобы пользователи финансовой отчетности смогли составить мнение о влиянии отношений со связанными сторонами на организацию, следует раскрывать информацию об отношениях со связанными сторонами в случаях, когда существует контроль, независимо от того, проводились ли операции между связанными сторонами.
- 15 Требование к раскрытию информации об отношениях между материнской организацией и ее дочерними организациями как между связанными сторонами дополняет требования к раскрытию информации, представленные в МСФО (IAS) 27 и МСФО (IFRS) 12 «*Раскрытие информации об участии в других организациях*».
- 16 Пункт 13 ссылается на следующую вышестоящую материнскую организацию. Это первая материнская организация в группе, находящаяся над непосредственной материнской организацией, которая составляет консолидированную финансовую отчетность, доступную для общего пользования.
- 17 **Организация должна раскрывать информацию о вознаграждении ключевому управленческому персоналу организации 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 на основе акций.
- 17А Если организации предоставляются услуги ключевого управленческого персонала другой организацией («управляющей компанией»), организация не обязана применять требования пункта 17 в отношении вознаграждения, выплаченного или подлежащего выплате управляющей компанией ее работникам или директорам.
- 18 Если между организацией и ее связанными сторонами проводились операции в течение периодов, представленных в финансовой отчетности, организация раскрывает характер отношений со связанными сторонами, а также информацию об операциях и остатках по ним, включая договорные обязательства по будущим операциям, 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 договорные обязательства по будущим операциям, 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) резерв по сомнительной задолженности, относящийся к остаткам по операциям со связанными сторонами; и
- (d) расходы, признанные в течение периода в отношении безнадежной или сомнительной задолженности связанных сторон.
- 18А Суммы затрат организации на приобретение услуг ключевого управленческого персонала, предоставленных отдельной управляющей компанией, должны раскрываться в отчетности.
- 19 Информация, раскрытия которой требует пункт 18, раскрывается отдельно по следующим категориям:
- (a) материнская организация;
- (b) организации, осуществляющие совместный контроль над организацией или имеющие значительное влияние на нее;
- (c) дочерние организации;
- (d) ассоциированные организации;
- (e) совместные предприятия, участником которых является организация;
- (f) ключевой управленческий персонал организации или ее материнской организации; и
- (g) другие связанные стороны.
- 20 Требование пункта 19 относительно классификации по различным категориям сумм, подлежащих выплате связанным сторонам или получению от них, является частью требований МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» к раскрытию информации, которая должна представляться либо в самом отчете о финансовом положении, либо в примечаниях. Более подробная разбивка по категориям в отношении операций со связанными сторонами была представлена для более полного анализа остатков по 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) аренда;
- (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) договорные обязательства предпринять какие-либо действия в том случае, если определенное событие возникнет или не возникнет в будущем, в том числе договоры к исполнению¹ (признанные и непризнанные); и
 - (j) расчеты по обязательствам от имени организации или расчеты самой организации от имени связанной стороны.
- 22 Участие материнской или дочерней организации в программе с установленными выплатами, где риск делится между организациями группы, является операцией между связанными сторонами (см. пункт 42 МСФО (IAS) 19 (с учетом поправок 2011 года)).
- 23 Информация о том, что операции со связанными сторонами проводились на условиях, идентичных условиям, на которых проводятся операции между независимыми сторонами, раскрывается только в случае, если такие условия можно обосновать.
- 24 **Аналогичные по характеру статьи могут раскрываться в совокупности, за исключением случаев, когда раздельное раскрытие информации необходимо для понимания того, как операции со связанными сторонами влияют на финансовую отчетность организации.**

Организации, связанные с государством

- 25 **Отчитывающаяся организация освобождается от применения требований к раскрытию информации, изложенных в пункте 18, в части операций со связанными сторонами и остатков по таким операциям, включая раскрытия договорных обязательств по будущим операциям, в отношении:**
- (a) государственных органов, которые осуществляют контроль, совместный контроль или имеют значительное влияние на отчитывающуюся организацию; и
 - (b) другой организации, которая является связанной стороной, потому что одни и те же государственные органы осуществляют контроль, совместный контроль или имеют значительное влияние на нее и на отчитывающуюся организацию.
- 26 **Если отчитывающаяся организация использует освобождение от требований, предусмотренных в пункте 25, она должна раскрыть следующую информацию об операциях и остатках по таким операциям, рассматриваемых в пункте 25:**
- (a) наименование государственного органа и характер его отношений с отчитывающейся организацией (то есть наличие контроля, совместного контроля или значительного влияния);
 - (b) следующая информация с раскрытием деталей, достаточных для понимания пользователями финансовой отчетности организации влияния операций со связанными сторонами на ее 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, – описание или количественные показатели их масштаба. Виды операций включают те виды, которые перечислены в пункте 21.
- 27 При использовании своего суждения для определения уровня детализации раскрытия информации в соответствии с требованиями пункта 26(b) отчитывающаяся организация должна учесть 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, например, покупка и продажа бизнеса;
 - (d) раскрыта ли информация о данной операции регулирующим или надзорным органам;
 - (e) информировалось ли высшее руководство о данной операции;

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

- (f) необходимо ли одобрение акционеров на проведение данной операции.

Дата вступления в силу и переходные положения

- 28 Организация должна применять настоящий стандарт ретроспективно в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2011 года или после этой даты. Допускается досрочное применение всего стандарта или частичного освобождения от применения требований, предусмотренных пунктами 25–27 в отношении организаций, связанных с государством. Если организация применит весь стандарт или частичное освобождение от применения требований в отношении годового периода, начинающегося до 1 января 2011 года, она должна раскрыть этот факт.
- 28A МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство» и МСФО (IFRS) 12, выпущенными в мае 2011 года, внесены поправки в пункты 3, 9, 11(b), 15, 19(b) и (e), а также пункт 25. Организация должна применить данные поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 и МСФО (IFRS) 12.
- 28B Документом «Инвестиционные организации» (поправки к МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 12 и МСФО (IAS) 27), выпущенным в октябре 2012 года, внесены изменения в пункты 4 и 9. Организация должна применять данные поправки для годовых периодов, начинающихся 1 января 2014 года или после этой даты. Досрочное применение документа «Инвестиционные организации» разрешается. Если организация применит данные поправки досрочно, она должна применить одновременно все поправки, включенные в состав документа «Инвестиционные организации».
- 28C Документом «Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2010–2012 гг.», выпущенным в декабре 2013 года, внесены изменения в пункт 9 и добавлены пункты 17A и 18A. Организация должна применять данную поправку в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2014 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит данную поправку в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.

Прекращение действия МСФО (IAS) 24 (пересмотренного в 2003 году)

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