

Међународни рачуноводствени стандард 24 Обелодањивања повезаних страна

Циљ

1 Циљ овог Стандарда јесте да обезбеди да финансијски извештаји ентитета садрже обелодањивања која су неопходна да би се скренула пажња на могућност, да је на финансијску позицију и добитак или губитак можда утицало постојање повезаних страна, као и трансакције и неизмирених салда са њима.

Делокруг

2 Овај стандард се примењује при:

- (а) идентификовању односа и трансакција између повезаних страна;
- (б) идентификовању неизмирених салда између ентитета и његових повезаних страна;
- (ц) идентификовању околности у којима се захтева обелодањивање ставки под а) и б); и
- (д) одређивању обелодањивања која треба извршити у вези са овим ставкама.

3 Овај Стандард захтева обелодањивање о трансакцијама и неизмиреним салдима са повезаним странама, у засебним финансијским извештајима матичног ентитета, учесника у заједничком подухвату или инвеститора, који су презентовани у складу са IAS 27 *Консолидовани и појединачани финансијски извештаји*.

4 Трансакције са повезаним странама, као и неизмирена салда са осталим ентитетима унутар групе обелодањују се у финансијским извештајима ентитета. Трансакције између повезаних страна унутар групе, као и неизмирена салда, елиминишу се приликом припреме консолидованих финансијских извештаја групе.

Сврха обелодањивања повезаних страна

5 Односи повезаних страна су уобичајено обележје трговине и пословања. На пример, ентитети често обављају део својих активности преко зависних ентитета, заједничких подухвата или придружених ентитета. У овим околностима, ентитет има могућност да утиче на финансијске и пословне политике ентитета у који је инвестирано, путем контроле, заједничке контроле или значајног утицаја.

6 Односи са повезаном страном могу да утичу на добитак или губитак и финансијску позицију ентитета. Повезане стране могу ући у трансакције у које не би ушле стране које нису повезане. На пример, ентитет који продаје производе свом матичном ентитету по набавној вредности, можда неће под истим условима продавати ове производе неком другом купцу. Такође, трансакције између повезаних страна можда неће бити извршене по истим износима, као између неповезаних страна.

7 На добитак или губитак и финансијску позицију ентитета може утицати однос са повезаном страном, чак и ако не постоје трансакције са том повезаном страном. Само постојање односа може бити довољно да утиче на трансакције ентитета са осталим странама. На пример, зависни ентитет може прекинути односе са пословним партнером, уколико његов матични ентитет купи други зависни ентитет који се бави истим активностима као његов пређашњи пословни партнер. Алтернативно, једна страна може да се уздржи од чињења због значајног утицаја друге стране – на пример, зависном ентитету може бити наложено од стране матичног ентитета, да се не ангажује у истраживању и развоју.

8 Из наведених разлога, познавање трансакција повезане стране, неизмирених салда и односа, може да утиче на оцену пословања ентитета од стране корисника финансијских извештаја, укључујући и оцену могућности и ризика са којима се суочава ентитет.

Дефиниције

9 У овом Стандарду се користе изрази који имају следеће значење:

Повезана страна је страна која је повезана са ентитетом ако:

- (а) директно или индиректно преко једног или више посредника, та страна:
 - (i) контролише, контролисана је или је под заједничком контролом са тим ентитетом (то обухвата матичне и зависне ентитете, као и зависне ентитете у оквиру групе);
 - (ii) поседује учешће у ентитету које јој омогућава значајан утицај над ентитетом;
 - (iii) има заједничку контролу над ентитетом.
- (б) страна представља придружени ентитет (према дефиницији из IAS 28);
- (ц) страна представља заједнички подухват у ком је ентитет учесник у заједничком подухвату (видети IAS 31);
- (д) страна је члан кључног руководећег особља ентитета или његовог матичног ентитета;
- (е) страна је близак члан породице било ког појединца наведеног под а) или д)
- (ф) страна представља ентитет који је контролисан, заједнички контролисан или под значајним утицајем или код којег значајна гласачка права, директно или индиректно поседује било који појединац

наведен под а) или е); или

(г) страна представља план примања по престанку запослења запослених у ентитету или сваком другом ентитету који за њега представља повезану страну.

Трансакција са повезаном страном је трансфер ресурса, услуга или обавеза између повезаних страна без обзира да ли се зарачунава цена.

Блиски чланови породице неког појединца су они чланови породице од којих се може очекивати да утичу или да буду под утицајем тог појединца у пословима са ентитетом. То могу бити:

(а) партнер из брачне или ванбрачне заједнице или деца;

(б) деца партнера из брачне или ванбрачне заједнице;

(ц) лица која издржава појединац или његов партнер из брачне или ванбрачне заједнице.

Накнаде укључују сва примања запослених (као што је дефинисано у IAS 19) укључујући примања запослених на које се примењује IFRS 2. Примања запослених су сви облици плаћених накнада, накнада које ће бити плаћене или обезбеђене од стране или у име ентитета, у замену за њему пружене услуге. Оне такође укључују оне накнаде које се односе на тај ентитет, а које је платио матични ентитет. Накнаде обухватају:

(а) краткорочна примања запослених као што су плате, зараде и доприноси за социјално осигурање, плаћена годишња одсуства и плаћена боловања, учешће у расподели добити и бонусе (ако су плативи у року од 12 месеци од краја периода) и немонетарна примања (као што су медицинска нега, стан, аутомобили и бесплатни или субвенционисани производи или услуге) за тренутно запослене;

(б) примања по престанку запослења као што су пензије, остала пензиона примања, животно осигурање по престанку запослења и медицинска нега по престанку запослења;

(ц) остала дугорочна примања запослених, укључујући дужа радна одсуства или одсуства због усавршавања, јубиларне награде или награде за дугогодишњи рад, примања за трајни инвалидитет и ако нису у потпуности исплаћене у року од 12 месеци након краја периода, учешће у расподели добити, бонуси и одложене накнаде.

(д) отпремнине; и

(е) плаћања акцијама.

Контрола је моћ управљања финансијским и пословним политикама ентитета са циљем остварења користи од његовог пословања.

Заједничка контрола је уговором дефинисана подела контроле над неком економском активношћу.

Кључно руководеће особе су она лица која имају овлашћења и одговорност за планирање, усмеравање и контролисање активности ентитета, директно или индиректно, укључујући све директоре (без обзира да ли су извршни или не) тог ентитета.

Значајан утицај је моћ учествовања у доношењу одлука о финансијској и пословној политици ентитета, али не и контрола над тим политикама. Значајан утицај се може остварити кроз власништво над акцијама, на основу статута или споразума.

10 Приликом разматрања сваког могућег односа са повезаном страном, пажња се усмерава на суштину односа, а не само на правни облик.

11 У контексту овог Стандарда, следећи примери нису обавезно повезане стране:

(а) два ентитета, само зато што имају заједничког директора или неког другог члана кључног руководећег особља, без обзира на д) и ф) у дефиницији “повезане стране”.

(б) два учесника у заједничком подухвату, само зато што деле заједничку контролу над заједничким подухватом.

(ц)(i) финансијери

(ii) синдикати

(iii) јавне службе, и

(iv) државни органи и агенције.

само на основу њиховог уобичајеног пословања са ентитетом (иако они могу да утичу на слободу деловања ентитета или да учествују у процесу доношења његових одлука); и

(д) купац, добављач, давалац франшизе, дистрибутер или главни агент са којима ентитет обавља значајан обим свог пословања, само на основу резултирајуће економске зависности.

Обелодањивање

12 Односи између матичних и зависних ентитета се обелодањују без обзира да ли је било трансакција између ових повезаних страна. Ентитет обелодањује назив матичног ентитета, и ако се разликује, и назив крајње контролне стране. Ако ни матични ентитет ни крајња контролна страна не сачињавају финансијске извештаје доступне јавности, обелодањује се назив следећег вишег матичног ентитета које сачињава овакве извештаје.

13 Да би се омогућило корисницима финансијских извештаја да формирају мишљење о ефектима односа између повезане стране и ентитета, примерено је да се, када постоји контрола, обелодани однос са повезаном страном, без обзира да ли је било трансакција између повезаних страна.

14 Идентификовање односа повезаних страна између матичног и зависних ентитета, представља додатни захтев поред захтева обелодањивања из IAS 27, IAS 28 и IAS 31, којима се захтева сачињавање одговарајућег прегледа и опис значајних инвестиција у зависне, придружене и заједнички контролисане ентитете.

15 Када ни матични ентитет ни крајња контролна страна не сачињавају финансијске извештаје доступне јавности, ентитет обелодањује назив следећег вишег матичног ентитета које сачињава овакве извештаје. Следећи виши матични ентитет је први матични ентитет у групи изнад непосредног матичног ентитета, који сачињава консолидоване финансијске извештаје доступне јавности.

16 Ентитет обелодањује накнаде кључног руководећег особља, у укупном износу и за сваку од следећих категорија:

- (а) краткорочна примања запослених;
- (б) примања по престанку запослења;
- (ц) остала дугорочна примања;
- (д) отпремнине; и
- (е) плаћања акцијама.

17 Ако су постојале трансакције између повезаних страна, ентитет обелодањује природу односа са повезаним странама, као и информације о трансакцијама и неизмиреним салдима које су неопходне да би се разумео потенцијални ефекат ових односа на финансијске извештаје. Ови захтеви за обелодањивање представљају додатак захтевима из параграфа 16 у вези са обелодањивањем накнада кључног руководећег особља. Као минимум, обелодањивања укључују:

- (а) износе трансакција;
- (б) износе неизмирених салда и:
- (i) њихове рокове и услове, укључујући и то да ли су осигурана, као и природу накнаде коју је потребно обезбедити за њихово измирење; и
- (ii) детаље о свим датим и примљеним гаранцијама;
- (ц) резервисања за сумњива и спорна потраживања која се односе на износе неизмирених салда; и
- (д) расходе признате у току периода по основу сумњивих и спорних потраживања од повезаних страна.

18 Обелодањивања захтевана параграфом 17 се врше одвојено за сваку од следећих категорија:

- (а) матични ентитет;
- (б) ентитети са заједничком контролом или значајним утицајем над ентитетом;
- (ц) зависни ентитети;
- (д) придружени ентитети;
- (е) заједнички подухвати у којима је ентитет учесник у заједничком подухвату;
- (ф) кључно руководеће особље у ентитету или његовом матичном ентитету; и
- (г) остале повезане стране.

19 Класификација потраживања од, и обавеза према повезаним странама, на различите категорије, као што је то захтевано параграфом 18, представља проширење захтева за обелодањивање из IAS 1 *Презентација финансијских извештаја*, за информације које треба презентовати или у извештају о финансијској позицији или у напоменама. Категорије су проширене како би се обезбедила свеобухватнија анализа салда повезаних страна и применила на трансакције са повезаним странама.

20 У наставку су дати примери трансакција које је потребно обелоданити уколико се односе на повезане стране:

- (а) куповина или продаја производа (завршених или незавршених);
- (б) куповина или продаја некретнина и других средстава;
- (ц) пружање или примање услуга;
- (д) лизинг;
- (е) трансфер истраживања и развоја;
- (ф) трансфер према уговорима о лиценци;
- (г) трансфер према финансијским аранжманима (укључујући кредите и уплате капитала у готовини или стварима);
- (х) резервисања за гаранције или колатерале; и
- (и) измирење обавеза у име ентитета, или од стране ентитета у име друге стране.

Учешће матичног или зависног ентитета у дефинисаном плану примања којим се ризик распоређује у оквиру групе ентитета представља трансакцију између повезаних страна (видети параграф 34Б IAS 19).

21 Обелодањивање да су трансакције са повезаним странама извршене под условима који су еквивалентни условима који преовлађују у независним трансакцијама, врше се само ако се такви услови могу доказати.

22 Ставке сличне природе могу се обелоданити заједно, изузев када је њихово одвојено обелодањивање неопходно ради разумевања ефеката трансакција са повезаним странама на финансијске извештаје ентитета.

Датум ступања на снагу

23 Ентитет примењује овај Стандард за годишње периоде који почињу 1. јануара 2005. године, или касније. Ранија примена се подстиче. Ако ентитет примењује овај Стандард за периоде који почињу пре 1. јануара 2005. године, та чињеница се обелодањује.

23А Ентитет примењује измене параграфа 20 за годишње периоде који почињу 1. јануара 2006 године или касније. Уколико ентитет примени измене IAS 19 *Примања запослених – Актуарски добици и губици, планови групе и обелодањивања* за ранији период, ове измене се такође примењују на тај ранији период.

Повлачење IAS 24 (ревидиран 1994. године)

24 Овај Стандард замењује IAS 24 *Обелодањивање повезаних страна* (ревидиран 1994. године).