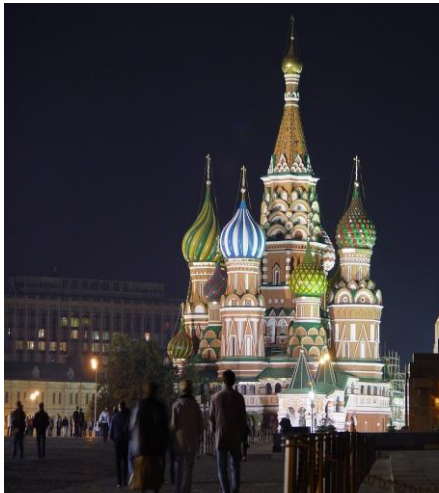


ПОСОБИЕ ПО МСФО

**ДЛЯ СПЕЦИАЛИСТОВ
В ОБЛАСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ**



**МСФО (IAS) 24.
РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О СВЯЗАННЫХ СТОРОНАХ**

<http://www.finotchet.ru/standard.html?id=16#tab3>

2012г.

УЧЕБНЫЕ ПОСОБИЯ ПО МСФО (миллион скачанных копий)

Вас приветствует пятый выпуск (2012 г.) учебных пособий по МСФО, выходящих в рамках проекта TACIS при поддержке Евросоюза! По сравнению с выпуском 2011 года были сделаны небольшие изменения, не касающиеся новых стандартов, вышедших в прошлом году. Основные изменения, которые еще не завершены, ожидаются в МСФО (IFRS) 9, МСФО (IFRS) 4, МСФО (IAS) 17 и МСФО (IAS) 18. В рамках учебных пособий мы добавили новую статью: «МСФО: Разрушение мифов», часть из которой была опубликована на русском языке на сайте Bankir.ru. В этой статье затрагиваются проблемы преподавания МСФО для каждого стандарта с различных ракурсов и поднимаются вопросы для обсуждения.

Комплект пособий предлагает в настоящее время для каждого стандарта отдельную книгу. Пособия для Стандартов (IFRS) с 9 по 13 были написаны для выпуска 2011 года по аналогии с книгами, выпущенными отдельно для МСФО (IAS) 27,28 и 32 (на которые по-прежнему распространяются консолидированный комплект всех Учебных Пособий, а также книги по МСФО (IAS) 32/39). Учет финансовых инструментов рассматривается в МСФО (IAS) 32/39 (книга 3) и в МСФО (IFRS) 9. МСФО (IFRS) 7 дополнен подходом FINREP, который лучше иллюстрирует практическое применение этого стандарта и форматы его представления. Дополняет весь комплект введение в МСФО и трансформационная модель российской бухгалтерской отчетности в соответствии с МСФО.

На мой взгляд, МСФО (и USGAAP, который построен по тем же принципам) сталкивается в настоящее время с серьезными проблемами в области банковских и финансовых услуг. У многих работающих на рынке западных банков рыночная стоимость стала намного ниже их чистых активов. Инвесторы считают, что активы банков завышаются, обязательств занижаются или одновременно происходит и то и другое. Финансовая отчетность этих банков не является достоверной. Кроме того, многие финансовые учреждения скрывают за балансом риски на миллиарды и даже триллионы долларов США, несмотря на хаос, вызванный такими же действиями во времена глобального кризиса в 2007-2008 годах. Вкладывая огромные денежные средства (при такого же размера риска), и не найдя их в финансовой отчетности, пользователи вправе не доверять этой финансовой отчетности.

Выражаем искреннюю признательность тем, кто сделал возможными эти издания, а также к вам, наши читатели, за вашу неизменную поддержку. Я хотел бы выразить свою благодарность **Игорю Сухареву** и **Татьяне Трифионовой** из Министерства Финансов, рекомендовавших наши пособия ссылкой на сайте Министерства, **Аделю Валееву** и **Гульнаре Махмутовой** за перевод на русский язык и редакцию, **Марине Корф** и **Юлии Ухановой** (bankir.ru) за оказанную помощь, советы и продвижение материалов на своем сайте, а также **Сергею Дорожкову** и **Элине Бузиной** из Института Банковского Дела Ассоциации Российских банков (<http://www.ibdarb.ru/msfo.php>) продвинувших отличные курсы МСФО по всем стандартам, которые позволили нам протестировать этот материал и обрести совместно с участниками новый взгляд на него. Пожалуйста, присоединяйтесь к нам и к лучшему консолидированному курсу в России!

Введение к четвертому изданию приводится ниже, разъясняя детали авторских прав и историю самой серии.

Пожалуйста, расскажите своим друзьям и коллегам, где найти наши пособия. Мы надеемся, что вы сочтете их полезными для себя.

Робин Джойс

Профессор Финансового Университета при Правительстве РФ

Профессор, ВШФМ, Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ

Почётный профессор Сибирской Академии Финансов и Банковского Дела

Москва, Россия 2012г.

УЧЕБНЫЕ ПОСОБИЯ ПО МСФО (миллион скачанных копий)

Перед вами Учебное пособие по МСФО. Это последняя версия легендарных учебных пособий на русском и английском языке, подготовленных в рамках трех проектов TACIS, которые выполнялись консорциумом, возглавляемым ЗАО «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» при финансовой поддержке Европейского Союза (2003-2009 гг.). Эти пособия были также размещены на веб-сайте Министерства финансов Российской Федерации.

В настоящих учебных пособиях рассматриваются различные концепции учета, основанного на МСФО. Данная серия задумана как практическое пособие для профессиональных бухгалтеров, желающих самостоятельно получить дополнительные знания, информацию и навыки.

Каждый сборник представляет собой самостоятельный краткий курс, рассчитанный не более чем на три часа занятий. Несмотря на то, что данные учебные пособия представляют собой часть серии материалов, каждое из них является самостоятельным курсом, не зависящим от других. Каждое учебное пособие включает в себя информацию, примеры, вопросы для самопроверки и ответы. Предполагается, что пользователи будут иметь базовые знания в области бухгалтерского учета; если учебное пособие требует дополнительных знаний, это отмечается в начале раздела.

Мы планируем доработать первые три выпуска пособий и предоставить их для свободного доступа. **Пожалуйста, сообщите об этом Вашим друзьям и коллегам.** Что касается первых трех выпусков и обновленных текстов, авторское право на материалы каждого сборника принадлежит Европейскому Союзу, в соответствии с политикой которого разрешается бесплатное использование данных материалов в некоммерческих целях. Нам принадлежит авторское право на более поздние выпуски и доработанные версии, а также мы несем за них ответственность. Наша политика авторского права такая же, как и у Европейского Союза.

Мы хотим выразить особую благодарность **Элизабет Апраксин** (Европейский Союз), куратору вышеупомянутых проектов TACIS, **Ричарду Дж. Грегсону** (Партнер, PricewaterhouseCoopers), директору проектов, и **всем нашим друзьям из bankir.ru**, за то, что разместили эти учебные пособия.

Партнеры по проекту TACIS: **Росэкспертиза** (Россия), **АССА** (Великобритания), **Agriconsulting** (Италия), **ФБК** (Россия), и **European Savings Bank Group** (Брюссель).

Выражаем искреннюю признательность за помощь **Филипу В. Смиту** (редактор третьего выпуска) и **Аллану Гамборгу** - менеджерам проектов, а также **Екатерине Некрасовой**, Директору PricewaterhouseCoopers, которая руководила подготовкой русской версии (2008-2009 гг.). Идея публикации принадлежит **Глину Р. Филлипсу**, менеджеру первых двух проектов, который составлял учебные пособия и редактировал первые две версии. Мы гордимся своей причастностью к осуществлению этой идеи.

Робин Джойс

Профессор кафедры «Международные валютно-кредитные и финансовые отношения»
Финансового Университета при Правительстве РФ

Почётный профессор Сибирской Академии Финансов и Банковского Дела

Россия, Москва, 2011 г. (обновленная редакция)

Авторы: ГРМ, и Робин Джойс

СОДЕРЖАНИЕ

1. ВВЕДЕНИЕ	4
2. МСФО (IAS) 24 ДЛЯ БАНКОВ	7
3. ГЛОССАРИЙ	8
4. РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО (IAS) 24	16
5. ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ	25
6. ПРИМЕРЫ ИЗ ПРАКТИКИ	19
7. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ	28
8. ОТВЕТЫ НА ПРИМЕРЫ ИЗ ПРАКТИКИ	28
9. ПРИЛОЖЕНИЕ – ПРИМЕРЫ РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ	30

1. Введение

Цель

Цель данного пособия – оказать содействие специалистам в применении методики раскрытия информации о связанных сторонах в соответствии с МСФО.

Задача

Раскрытие информации о связанных сторонах подробно рассматривается в МСФО (IAS) 24. Стандарт небольшой, но оказывает серьезное влияние на уровень раскрытия информации в финансовой отчетности.

Финансовая отчетность должна раскрывать информацию о возможном влиянии на финансовое положение компании и ее прибыль или убытки, наличия отношений со связанными сторонами, а также операций и незавершенных расчетов, в том числе обязательств, между отчитывающейся компанией и связанными с ней сторонами.

Информация о взаимоотношениях между связанными сторонами должна быть раскрыта независимо от того, проводились операции между ними или нет.

СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ

Настоящий стандарт должен применяться:

1. в отношении связанных сторон и операций, осуществленных между отчитывающейся компанией и связанными с ней сторонами;
2. в отношении незавершенных расчетов, имеющих

между отчитывающейся компанией и связанными с ней сторонами;

3. для определения ситуаций, в которых операции между связанными сторонами требуют соответствующего раскрытия информации в финансовой отчетности; и
4. определения содержания информации, которая подлежит раскрытию в финансовой отчетности.

Требования Стандарта применяются к финансовой отчетности отдельных компаний, материнских компаний, предпринимателей (являющихся сторонами совместной деятельности), инвесторов и консолидированных групп компаний.

Группы компаний

Члены одной и той же группы компаний являются связанными сторонами. Информация об операциях и незавершенных расчетах внутри группы должна раскрываться в финансовой отчетности каждой отдельной компании, но при составлении консолидированной отчетности эта информация не раскрывается.

Компании, контролируемые государством

Компании, контролируемые государством, входят в сферу применения МСФО. Например, государственные компании могут осуществлять торговые операции с другими компаниями, несмотря на то, что на них оказывает влияние государство.

Муниципальные образования могут осуществлять торговую деятельность с компаниями, контролируемые связанными сторонами.

Основным признаком связанности является способность одной связанной стороны оказывать воздействие на другую

связанную сторону.

Цель раскрытия информации о связанных сторонах

Взаимоотношения между связанными сторонами - обычное явление для бизнеса во всем мире. Например, компании часто осуществляют часть своих коммерческих операций через дочерние компании, ассоциированные компании, или совместную деятельность. Материнская компания может контролировать или оказывать значительное влияние на финансовые и операционные решения компании, получающей инвестиции, особенно с точки зрения ценообразования и условий кредитования.

Взаимоотношения со связанными сторонами могут влиять на прибыль или убытки отчитывающейся компании. Связанные стороны могут вступать в сделки, условия которых отличаются от условий сделок, которые могут быть заключены с несвязанными сторонами.

На прибыль и финансовое положение компании могут влиять взаимоотношения со связанными сторонами, даже если операции со связанными сторонами не производятся. Материнская компания может дать инструкции другим компаниям группы, ограничивающие коммерческую деятельность этих компаний.

Пример

Материнская компания может ограничить торговые операции дочерней компании пределами одной страны или ввести ограничения на ассортимент товаров дочерней компании, или запретить проводить самостоятельные исследования и разработки. Некоторые производители автомобилей в Западной Европе производят разные части автомобилей в разных странах с тем, чтобы ни одна из стран не производила автомобиль целиком. Это дает компаниям определенные преимущества в ведении переговоров с профсоюзами и правительствами и позволяет добиваться некоторых льгот, поскольку компании могут угрожать переводом производства в другую страну. Материнская компания осуществляет централизованный контроль за дочерними компаниями, которые не могут функционировать как независимые компании.

Информация о связанных сторонах, а также об операциях и незавершенных расчетах с ними, может влиять на оценку деятельности компании пользователями финансовой отчетности, особенно на предмет возможных рисков и перспектив развития компании.

Пример

Банк может предоставить кредит независимой компании, зная, что средства будут использоваться для финансирования коммерческой деятельности этой компании. Дочерняя компания может направить аналогичный кредит на финансирование деятельности своей материнской компании или деятельности других членов группы, повышая, таким образом, кредитные риски банка.

Пример

Банк финансирует компанию, занимающуюся строительством жилья. Степень участия банка может свидетельствовать о том, что банк фактически контролирует деятельность строительной компании. Следовательно, эта компания не может рассматриваться как обычная часть кредитного портфеля банка, и в данном случае требуется раскрытие информации о связанных сторонах.

2. МСФО (IAS) 24 для банков

Вопрос о связанных сторонах является серьезной проблемой для банков, так как потенциальный доступ к финансовым средствам банков привлекает к ним нежелательных лиц.. Основные риски связанных сторон возникают, например, когда им удается получить кредит по ставкам ниже рыночных, либо обойти стандартный порядок экспертизы кредита, во время которой на кредит наложили бы вето или предоставили бы его на более жестких условиях.

Пример

В некоторых странах группа компаний может включать банк, финансирующий деятельность этой группы на особых условиях (карманный банк). Суть состоит в том, что банк существует прежде всего для того, чтобы финансировать деятельность группы компаний, членом которой он является, и таким образом стандартные процедуры оценки рисков к членам этой группы не могут применяться. В экстремальных случаях фонды банка могут использоваться для поддержания платежеспособности группы, даже если дело дойдет до ликвидации самого банка.

В этом случае требуется раскрытие информации о существовании подобных взаимоотношений со связанными сторонами, а также об объеме и содержании осуществляемых операций.

В большинстве стран банки предоставляют займы директорам и другому персоналу по льготным ставкам. Займы акционерам также могут разрешаться, однако в некоторых странах это является незаконным.

В тех случаях, когда акционеры хотят убедить банк выдать ссуду компаниям, в отношении которых эти акционеры имеют интерес, то обычные банковские процедуры по выделению займов могут быть проигнорированы.

О фактах выдачи таких ссуд, в том числе на законных основаниях, пользователи финансовой отчетности должны быть проинформированы.

В случае неблагоприятного влияния на банк со стороны связанных сторон, другие банки могут ожидать увеличение рисков по отношению к этому банку, что повысит стоимость предоставляемых ему ресурсов.

3. Глоссарий

СВЯЗАННАЯ СТОРОНА

Связанная сторона может быть представлена основным акционером компании, группой компаний, ключевым управленческим персоналом или пенсионным фондом компании. Этот список также включает ближайших родственников вышеперечисленных представителей связанной стороны.

Частными пенсионными фондами компаний часто управляет ключевой управленческий персонал самих компаний. Представители фондов могут стать акционерами компании. Этот факт, а также наличие финансовых операций между связанными сторонами, могут оказывать существенное влияние на финансовое положение компании и создавать возможности для манипулирования ее средствами.

Пример

Основной акционер настаивает на том, чтобы монополия на продажу продукции на экспорт принадлежала бы компании его жены. Его жена является связанной стороной в силу того, что она ближайший родственник основного акционера, продемонстрировавшего свои способности оказывать значительное влияние на коммерческую политику компании.

Подробное определение связанной стороны изложено ниже:

Связанная сторона может быть представлена физическим лицом или компанией. Она может быть акционером, материнской компанией или группой компаний.

Сторона является связанной, если:

Этой стороной является лицо, или связанная с ним сторона, которая готовит финансовые отчеты.

- (1) это физическое лицо или его близкие родственники:
 - (i) имеет полный или совместный контроль над отчитывающейся компанией;
 - (ii) оказывает значительное влияние на отчетность компании; или
 - (iii) является членом ключевого управленческого персонала отчитывающейся компании, или родственником этого лица;

- (2) юридическое лицо относится к связанному с отчитывающейся компанией, если выполняется любое из следующих условий:
 - (i) Оно является членом одной группы (что означает, что материнская, дочерние и другими вспомогательными компании связаны друг с другом).
 - (ii) Это юридическое лицо является ассоциированной компанией для отчитывающейся компании (или членом совместного предприятия в группе, членом которой является отчитывающаяся компания).
 - (iii) Обе организации являются совместными предприятиями одной и той же третьей стороны.
 - (iv) Одна организация является совместным предприятием, а другая – партнером одной и той же третьей стороны.

(v) Организация осуществляет льготные пенсионные выплаты в пользу работников отчитывающегося лица или связанной с ним стороны.

Если отчитывающаяся организация самостоятельно осуществляет такие выплаты, к связанным лицам также относятся работодатели спонсирующей стороны.

(vi) Эта организация находится под контролем или под совместным контролем лиц, указанных в п. (1)

(vii) Лица (или их родственники), указанные в п. (1) (i) оказывают значительное влияние или являются членами ключевого управленческого персонала организации.

Операция между связанными сторонами

Операция между связанными сторонами – это передача ресурсов, услуг или обязательств между связанными сторонами, независимо от того, является передача возмездной или безвозмездной.

Пример

Материнская компания может бесплатно предоставить часть своего ключевого управленческого персонала дочерней компании. Дочерняя компания субсидируется за счет материнской компании.

Ближайшие родственники семьи физического лица

Ближайшими родственниками физического лица являются те, кто потенциально могут влиять на указанное лицо или находиться под его влиянием в процессе деловых отношений с отчитывающейся компанией. К ним относятся:

- (1) супруг/супруга;
- (2) дети супруга/супруги указанного лица; и
- (3) иждивенцы указанного физического лица или супруга/супруги указанного частного лица.

Интересно отметить тот факт, что в странах с разными традициями существуют разные определения родственной стороны. Например, в тех странах, где кровные связи играют очень важную роль, было бы разумно считать дальних родственников близкими членами семьи.

В тех странах, где нет сильной связи между кровными родственниками, дальний родственник не может рассматриваться в качестве связанной стороны.

Пример

Приемные дети включаются в список ближайших родственников. Компании и инвестиционные фонды, принадлежащие членам семьи, тоже являются связанными сторонами, если у них есть какие-либо взаимоотношения с отчитывающейся компанией.

Требования настоящего Стандарта распространяются на ближайших родственников, чтобы не допустить ситуаций, в которых связанные стороны скрывают информацию о своей деятельности, используя членов семьи.

Вознаграждения

Вознаграждения включают все вознаграждения, предоставляемые сотрудникам компании, в том числе в неденежной форме, например, обеспечение автотранспортом или опционы на акции. Вознаграждения сотрудникам компании включают все формы вознаграждения, выплаченные или подлежащие уплате, предоставляемые отчитывающейся компанией или от имени компании в обмен на услуги, оказываемые отчитывающейся компанией ее сотрудниками. Сюда также включаются вознаграждения, выплаченные от имени материнской компании в отношении отчитывающейся дочерней компании.

Всего существует пять категорий вознаграждений сотрудникам, которые требуют соответствующего раскрытия информации в финансовой отчетности (категории основаны на перечисленных в МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»):

- (1) краткосрочные вознаграждения, такие как заработная плата и взносы на социальное обеспечение, ежегодный оплачиваемый отпуск и пособие по болезни, участие в прибыли и премии (если они выплачиваются в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода), а также вознаграждения в неденежной форме (такие как медицинское обслуживание, обеспечение жильем и автотранспортом и бесплатные или дотируемые товары или услуги) для занятых в настоящее время сотрудников;
- (2) вознаграждения по окончании трудовой деятельности, такие как пенсии, иные вознаграждения после выхода на пенсию, страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности;

- (3) другие долгосрочные вознаграждения работникам, включая оплачиваемый отпуск для работников, имеющих длительный стаж работы, или оплачиваемый творческий отпуск, премии по поводу юбилеев или за выслугу лет, долгосрочные пособия по нетрудоспособности, а также участие в прибыли, премии и отсроченная компенсация в случае, если указанные выплаты осуществляются в течение более двенадцати месяцев после окончания отчетного периода;
- (4) выходные пособия; и
- (5) компенсационные выплаты долевыми инструментами (доли, основанные на акциях – МСФО (IFRS) 2).

Примеры

Компания увольняет одного из исполнительных директоров. Для урегулирования претензий сотрудника по соблюдению условий трудового договора компания выплачивает ему \$200000 и предоставляет в его распоряжение служебную машину сроком на три года, стоимость обслуживания которой составляет \$10000 в год. Эта информация будет представлена в финансовой отчетности как выходное пособие.

Вознаграждения директорам включают как право покупки определенного количества акций по цене ниже рыночной, так и право на опцион, позволяющий зафиксировать будущие покупки акций по цене, существующей на данный момент. Оба варианта вознаграждения будут раскрываться в финансовой отчетности как компенсационные выплаты долевыми инструментами.

Вознаграждения сотрудникам могут осуществляться путем выплат в пользу третьих лиц.

Например, вознаграждения сотрудникам могут выплачиваться в пользу других компаний. Однако эти вознаграждения тоже должны быть отражены в финансовой отчетности, с раскрытием получателя вознаграждения.

Пример

Среди директоров компании есть 2 человека, которые не получают вознаграждения за свои услуги напрямую от компании. Вознаграждения этих директоров выплачиваются их работодателям. Иван – архитектор, и его работодатель получает \$30000 за услуги, которые он оказывает компании. Елена работает в правительстве, и компания платит правительству \$35000 за услуги Елены. Никаких других вознаграждений в отношении этих директоров компания не выплачивает.

Обе суммы будут отражаться в финансовой отчетности напротив имен Иван и Елена с пояснениями, что деньги выплачиваются компании-работодателю архитектора и правительству соответственно.

Представление информации в Вашей финансовой отчетности не зависит от того, получают Иван и Елена эти деньги от своих работодателей или нет. На представление информации также не влияет тот факт, что Вам ничего **не известно** о том, получают они эти деньги или нет.

Пример

Раскрытие информации по вознаграждению ключевого управленческого персонала ассоциированных компаний

Компания А оказывает значительное влияние на компанию Б. Г-н Джонс является ключевым менеджером обеих компаний А и Б, и делит свое время в размере 60% на компанию А и 40% на компанию Б. Ему выплачивается заработная плата в каждой компании, он имеет отдельные трудовые соглашения с каждой компанией.

Должна ли компания А включить вознаграждение г-на Джонса, полученное от компании Б, в свое раскрытие информации о компенсациях ключевому управленческому персоналу?

Компания А не должна включать вознаграждение г-на Джонса, которое он получает от компании Б, в свое раскрытие информации о компенсациях ключевым руководящим работникам. Требование по раскрытию такой информации, в соответствии с МСФО (IAS) 24, относится к вознаграждению, выплачиваемому компанией или от имени компании за услуги, оказываемые этой компанией.

Ассоциированная компания не входит в состав Группы. (Группа определяется как «материнская компания и ее дочерние компании» - см. МСФО (IFRS) 10).

Таким образом, компания А включает в состав раскрываемой информации о вознаграждениях ключевому управленческому персоналу только сумму, выплачиваемую г-ну Джонсу самой компанией А.

Национальное законодательство или правила листинга могут потребовать раскрыть дополнительную информацию, с использованием других оснований для раскрытия.

Пример

Раскрытие информации по вознаграждению ключевому управленческому персоналу

Компания А является холдингом и имеет две дочерние компании, В и С.

Компания А владеет 100% компании Б и 70% компании В. Г-н Биг является директором компании А, а также директором компаний Б и В.

Он получает вознаграждение от всех трех компаний, в зависимости от услуг, предоставляемых им каждой из этих компаний.

Законодательство страны, в которой расположены компании А, Б и В, не требует раскрытия вознаграждения директору, т.к. предусматривает право граждан на защиту личных данных.

Должна ли компания А раскрыть вознаграждение г-на Бига в своей отчетности, составленной в соответствии с МСФО, и если да, то должно ли это быть раскрытие только вознаграждения со стороны компании А, или включать вознаграждения от всех трех компаний?

Г-н Биг является ключевым менеджером для консолидированной группы. Раскрытие его вознаграждения в консолидированной финансовой отчетности необходимо в соответствии с МСФО (IAS) 24.

Раскрываемая сумма должна включать всю сумму компенсации, получаемой г-ном Бигот от компаний консолидированной группы.

Компания А должна раскрыть имена ключевого управленческого персонала, но не обязана соотносить суммы с конкретными именами. Компания может раскрыть общую сумму выплаченной компенсации ключевому управленческому персоналу в целом.

Пример

Вознаграждение ключевому управленческому персоналу

Компания Е имеет 100% участие в уставном капитале нескольких дочерних компаний, включая компании Ф и Г. Компания Ф занимается торговлей и владеет примерно половиной всего бизнеса Группы, а компания Г не является торговой компанией. Компания Е имеет листинг своих акций на Лондонской фондовой бирже.

Г-н В является директором компании Е. Г-н Х не является директором компании Е, но он входит в Наблюдательный совет, который вырабатывает рекомендации для Совета директоров по управлению бизнесом.

Г-н У является директором Ф, а г-жа З – директором Г.

Чье вознаграждение необходимо раскрыть в консолидированной финансовой отчетности, которая составляется в соответствии с МСФО?

МСФО (IAS) 24 требует раскрытия совокупного вознаграждения ключевому управленческому персоналу, как в общей сумме, так и в разрезе пяти категорий (краткосрочные вознаграждения работникам, вознаграждения по окончании трудовой деятельности, другие долгосрочные вознаграждения работникам, выходные пособия и компенсационные выплаты долевыми инструментами).

Раскрытие информации по МСФО (IAS) 24 требуется для ключевого управленческого персонала *Группы*, а не директоров *компании*. Определение ключевого управленческого персонала дано в МСФО (IAS) 24, и включает в себя всех тех лиц, обладающих ответственностью за планирование, руководство и контроль за деятельностью компании, напрямую или косвенно, включая любого директора (исполнительного или другого) этой компании.

Раскрытие информации о вознаграждении ключевому управленческому персоналу, в соответствии с МСФО (IAS) 24 будет включать (совокупно) вознаграждения г-ну В и г-ну Х, а также будет включать вознаграждение г-ну У, который хотя и не является директором материнской компании, но является ключевым управленческим персоналом отчитывающейся Группы.

Г-жа З является директором компании, входящей в Группу, но она не является ключевым управленческим персоналом Группы.

Будет ли иметь значение, если компания Ф будет находиться на территории страны, чье законодательство не требует раскрытия вознаграждения г-на У на основании его права на защиту личных данных?

Нет, это не будет иметь значения. Не существует требования раскрыть вознаграждения г-на У в консолидированной финансовой отчетности. Его вознаграждение просто включается в общую сумму.

Не существует исключений к требованиям МСФО (IAS) 24 на основе требований национального законодательства о защите личных данных.

Контроль

Контроль – это возможность управлять финансовой и операционной политикой компании с тем, чтобы получать выгоды от ее деятельности.

Пример

Правительство владеет небольшим пакетом акций компании, работающей в оборонной промышленности, но при этом правительство обладает полномочиями назначать и увольнять всех директоров. Это означает, что компания контролируется правительством, даже если оно решило не пользоваться своими полномочиями. Правительство может разрешить компании самой назначать директоров, оставив за собой право уволить любого из них.

Выгоды, которые получает правительство от такой системы участия в деятельности компании, носят скорее политический, нежели экономический характер. Правительству может быть важно иметь контроль над Вашей компанией, чтобы не допустить влияния на нее третьих лиц.

Пример**Раскрытие информации о связанных сторонах между ассоциированными и дочерними компаниями**

Компания В является материнской компанией компании Д (частично владеет им). Компания В также является инвестором в компанию Е, которое является для компании В ассоциированной компанией.

Нужно ли компании Д раскрывать все транзакции с компанией Е, относящиеся к связанным сторонам?

Эти компании не являются связанными сторонами, в соответствии с определением, данным в МСФО (IAS) 24.

Компания Д не контролирует, не оказывает существенного влияния на компанию Е, и, соответственно, компания Е не контролирует, не оказывает существенного влияния на компанию Д. Таким образом, компания Д не обязана раскрывать транзакции с компанией Е в соответствии с МСФО (IAS) 24.

СОВМЕСТНЫЙ КОНТРОЛЬ

Совместный контроль – это согласованное договором распределение контроля над экономической деятельностью.

Пример

У компании есть договорное соглашение с иностранным торговым агентом о совместной компании. Компания поставляет товары, которые агент продает за границей.

Договор определяет ассортимент товаров, рекламные материалы, административную поддержку, рынок сбыта и трансфертные цены.

Прибыль распределяется следующим образом: 40% получает компания, 60% - торговый агент.

КЛЮЧЕВОЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ ПЕРСОНАЛ

Ключевой управленческий персонал включает всех директоров и лиц, должность которых аналогична по статусу.

Сюда также относятся лица, которые прямо или косвенно уполномочены и ответственны за осуществление планирования, управления и контроля за деятельностью компании.

Пример

Исполнительные директора материнской компании могут давать инструкции сотрудникам дочерней компании по важным вопросам, таким как стратегическое планирование и финансовый менеджмент. Для дочерней компании эти директора являются ключевым управленческим персоналом.

Пример**Раскрытие информации по приобретению земельного участка у директора****Проблема**

Существенность зависит от размера и характера конкретного упущения или искажения информации, оцениваемых в контексте сопутствующих обстоятельств (МСФО (IAS) 1).

Должно ли руководство раскрывать приобретение земли у директора в финансовой отчетности?

История вопроса

Компания, функционирующая в сфере целлюлозно-бумажной промышленности, осуществляет стратегию расширения своих лесных владений путем приобретения земельных участков. Один из директоров компании являлся владельцем небольшого надела земельного участка, приобретенного компанией. Условия продажи были определены на условиях принципа независимости сторон.

Решение

Да, директор является связанной стороной, и данная транзакция должна быть раскрыта отдельно, даже если сумма сделки не является существенной. Компания должна раскрыть:

- А) характер отношений со связанной стороной (директор);
- Б) тип транзакции (приобретение земельного участка); и
- В) условия транзакции (принцип независимости сторон).

ЗНАЧИТЕЛЬНОЕ ВЛИЯНИЕ

Значительное влияние – это возможность участвовать в принятии решений, касающихся финансовой и операционной политики компании, но не контролировать эту политику. Значительное влияние может достигаться за счет владения долями в капитале по уставу или соглашению.

Пример

Значительное влияние может достигаться путем представительства в совете директоров и/или владения существенной частью акций компании, от 20% до 50%. Владение контрольным пакетом акций более существенно, чем значительное влияние, поскольку в большинстве случаев оно обеспечивает контроль деятельности компании.

При рассмотрении каждого контрагента компании с позиции его возможного определения в качестве связанной стороны, необходимо обращать внимание на содержание отношений между компанией и контрагентом, а не только на юридическую форму отношений.

Следующие стороны **не всегда являются** связанными:

- (1) клиент, поставщик, сторона, предоставляющая льготное право по договору о франшизе, дистрибьютор или генеральный агент, с которым отчитывающаяся компания осуществляет крупные сделки просто в силу возникающей в результате этого экономической зависимости;
- (2)
 - организации, предоставляющие финансовые услуги, такие как банки,
 - профсоюзы,
 - коммунальные службы, и
 - правительственные учреждения и агентства

в процессе их нормальной работы с компанией, только на основании самого факта этой работы (даже если они могут ограничивать свободу действий компании или участвовать в процессе принятия решений); и

(3) два предпринимателя, просто потому что они осуществляют совместный контроль над совместной компанией.

Пример

Компания А создает иностранное представительство с компанией В, деятельность которой не связана с деятельностью компании А. Совместная компания создается, чтобы разделить расходы на содержание офиса. Компания В не считается связанной стороной компании А.

(4) две компании, просто потому что у них общий директор или другой представитель ключевого управленческого персонала, несмотря на пункты (4) и (6) в определении «связанной стороны».

Пример

Два директора компании – экспортера входят в состав совета директоров государственной страховой компании, занимающейся страхованием экспортных поставок. Эти директора находятся в меньшинстве в совете директоров государственной страховой компании, они выполняют роль консультантов. Страховая компания не является связанной стороной для компании – экспортера.

Правительственные учреждения и подобные им органы в местном, национальном или международном масштабе руководствуются собственными порядками и актами.

Связанное с правительством лицо юридическое лицо – это то юридическое лицо, которое находится под контролем, совместным управлением или существенным влиянием правительства.

При определении связанной стороны общества и совместного предприятия включаются их филиалы и дочерние предприятия. Поэтому, например, дочернее предприятие или филиал общества и инвестор, который оказывает значительное влияние на само общество, являются связанными друг с другом.

4. Раскрытие информации в соответствии с МСФО (IAS) 24

Взаимоотношения материнских и дочерних компаний подлежат раскрытию в финансовой отчетности, независимо от того проводились ли операции между ними в отчетном периоде или нет. Отчитывающаяся компания должна раскрывать информацию о названии своей материнской компании и, если материнских компаний в группе несколько, компании, осуществляющей конечный контроль (конечного бенефициара).

Пример

Если материнская компания в свою очередь является дочерней компанией другой компании, то она не является контролирующей компанией. Необходимо установить, какая компания находится во главе этой группы компаний, чтобы определить контролирующую компанию.

Если ни материнская компания, ни конечный бенефициар не публикуют финансовую отчетность, требуется раскрытие информации о названии следующей по старшинству материнской компании в этой группе, которая публикует финансовую отчетность. Следующая по старшинству материнская компания – это первая материнская компания в группе над непосредственной материнской компанией отчитывающейся компании, которая публикует консолидированную финансовую отчетность.

Для того чтобы пользователи финансовой отчетности могли составить свое мнение о влиянии взаимоотношений между связанными сторонами на отчитывающуюся компанию, следует раскрывать информацию о взаимоотношениях между связанными сторонами в случаях, когда существует контроль, независимо от того проводились ли операции между связанными сторонами.

Это особенно важно в отношении группы компаний, где материнская компания может определять оперативную и финансовую стратегии других членов группы.

Определение связанных сторон в отношениях между материнскими и дочерними компаниями дается в дополнениях к раскрываемой информации в рамках МСФО (IFRS) 12, который требует раскрывать информацию о крупных инвестициях (включая перечень и описание этих инвестиций) в дочерние, ассоциированные и совместно контролируемые компании.

Если материнская либо конечная контролирующая компания не выпускает финансовую отчетность, доступную для общего пользования, предприятие включает в перечень раскрываемой информации название самой старшей материнской компании, что осуществляется в следующем порядке. Самый главный учредитель – это первый учредитель в цепочке всех учредителей, непосредственно следующих после той материнской компании, которая представляет консолидированную финансовую отчетность, доступную для общего пользования.

Инна - кто является связанными сторонами для Инны?

Компания	Кем контролируется	Предоставляют финансовую отчетность	Являются связанными сторонами?
Тамара		Нет	Да, собственник
Елена	Тамара	Нет	Нет
Анна	Елена	Нет	Нет
Ольга	Анна	Да	Да, высший уровень из тех, кто предоставляет финансовую отчетность
Галина	Ольга	Да	Нет
Светлана	Галина	Да	Да, материнская компания
Инна	Светлана	Да	
Александра	Инна	Да	Да, дочерняя компания

Требуется также раскрытие информации о вознаграждении, выплаченному ключевому управленческому персоналу в целом и по категориям, перечисленным ниже (эти категории уже приводились выше в разделе «Вознаграждения»):

- (1) краткосрочные вознаграждения работникам;
- (2) вознаграждения по окончании трудовой деятельности;
- (3) другие долгосрочные вознаграждения работникам;
- (4) выходные пособия; и
- (5) компенсационные выплаты долевыми инструментами (выплаты на основе акций).

Если между связанными сторонами проводились какие-либо операции, отчитывающаяся компания должна раскрывать информацию о содержании отношений между связанными сторонами, а также информацию об операциях и незавершенных расчетах с группой в такой степени, в которой это необходимо для понимания возможного влияния взаимоотношений со связанными сторонами на финансовую отчетность компании.

(Эти требования к раскрытию информации являются дополнительными к требованиям о раскрытии информации о вознаграждении ключевому управленческому персоналу.)

Финансовая отчетность, как минимум, должна раскрывать следующую информацию:

- (1) объемы операций между связанными сторонами;
- (2) суммы незавершенных расчетов и:
 - (i) их сроки и условия, включая информацию о том, гарантированы ли они, и в каком виде эти расчеты будут осуществляться; и
 - (ii) детальную информацию о предоставленных или полученных гарантиях;
- (3) резерв на покрытие сомнительных долгов, связанный с незавершенными расчетами; и
- (4) расходы, признанные в течение отчетного периода в отношении безнадежных или сомнительных долгов, которые должны были быть получены от связанных сторон.

Пункты 3 и 4 предоставляют информацию о выплате бонусов в форме займов, а не заработной платы. Для ухода от уплаты подоходного налога с физических лиц и выплат по социальному страхованию, получатель денежной премии получает заем, который фактически никогда не возвращается.

Пример

В дополнение к стандартному вознаграждению, предусмотренному для ключевого управленческого персонала, три исполнительных директора получили займы по процентной ставке ниже рыночной на сумму \$50000, \$65000 и \$95000 соответственно. Эта информация подлежит раскрытию в финансовой отчетности, вместе с подробным описанием условий предоставления займов. Информация о наличии просроченных займов также должна раскрываться. Информация о займах должна раскрываться и в том случае, если они представляются на условиях стандартной рыночной процентной ставки.

Информация должна раскрываться отдельно по каждой из следующих категорий:

- (1) материнская компания;
- (2) компании, осуществляющие совместный контроль, или компании, оказывающие значительное влияние на отчитывающуюся компанию;
- (3) дочерние компании;
- (4) ассоциированные компании;
- (5) совместные компании, в которых отчитывающаяся компания является предпринимателем;
- (6) ключевой управленческий персонал отчитывающейся компании или ее материнской компании; и
- (7) другие связанные стороны, в том числе основные акционеры.

Классификация сумм к получению и к оплате связанными сторонами по различным категориям, указанным в предыдущем параграфе, является дополнительным требованием к раскрытию информации в соответствии с МСФО 1 «Представление финансовой отчетности».

Список категорий связанных сторон может быть расширен для обеспечения всестороннего анализа имеющихся у отчитывающейся компании незавершенных расчетов, позволяющий соотнести эти расчеты с операциями между связанными сторонами.

Ниже представлены примеры операций, требующие соответствующего раскрытия в финансовой отчетности, если они осуществляются между связанными сторонами:

МСФО 24. Раскрытие информации о связанных сторонах

- (1) покупки и продажи товаров (готовых или незавершенных);
- (2) покупки и продажи имущества и других активов;
- (3) оказание или получение услуг;
- (4) аренда;
- (5) передача исследований и разработок;
- (6) лицензионные соглашения;
- (7) финансовые соглашения (в том числе займы и взносы в уставный капитал в денежной или натуральной форме);
- (8) предоставление гарантий и залогов;
- (9) расчеты по обязательствам, которые осуществляются от имени отчитывающейся компании или самой отчитывающейся компанией от имени другой стороны;
- (10) обязательство, возникающее при наступлении или не наступлении определенного события в будущем, в том числе по судебным искам * (признанным и непризнанным).

МСФО 37 определяет судебные иски как контракты, по которым ни одна из сторон не произвела исполнение своих обязательств или обе стороны частично выполнили свои обязательства в равной степени.

Информация о том, что операции между связанными сторонами осуществлялись на рыночных условиях, может быть представлена в финансовой отчетности только в том случае, если она может быть подкреплена соответствующими доказательствами.

Аналогичные по экономическому содержанию статьи могут раскрываться в совокупности, за исключением случаев, когда отдельное раскрытие информации необходимо для понимания влияния операций между связанными сторонами на финансовую отчетность отчитывающейся компании.

Юридические лица, связанные с правительством

Отчитывающееся юридическое лицо освобождается от требований раскрытия информации по операциям и непогашенным остаткам на балансе со связанными сторонами, включая обязательства перед следующими сторонами:

- (1) правительство, обладающее контролем, совместным контролем или существенным влиянием на предприятие, составляющее отчет; и**
- (2) другое юридическое лицо, являющееся связанной стороной, по причине наличия контроля, совместного контроля или существенного влияния правительства на него и отчитывающееся предприятие.**

Если юридическое лицо применяет эти освобождения при составлении отчетности, оно должно раскрыть следующую информацию по операциям и непогашенным остаткам на балансе:

- (1) наименование правительственного органа и характер его отношений с отчитывающейся организацией (то есть контроль, совместный контроль или существенное влияние);**

(2) следующую подробную информацию, чтобы позволить пользователям финансовой отчетности предприятия понять влияние операций со связанными сторонами на финансовую отчетность:

(i) характер и объем каждой крупной операции; и

(ii) для других операций, которые не являются крупными каждая в отдельности, но относятся к крупным при рассмотрении их как группа операций, - качественные или количественные показатели с указанием их степени.

В процессе принятия решения при определении степени детализации информации, подлежащей раскрытию, отчитывающееся предприятие должно учитывать близость связанных сторон, а также другие факторы, влияющие на уровень значимости сделки, такие как:

- (1) объем операции;
- (2) осуществление операции на нерыночных условиях;
- (3) сделка, выходящая за рамки стандартных ежедневных операций, например, такая как покупка и продажа бизнеса;
- (4) раскрытие этой операции регулирующим или надзорным органам;
- (5) степень информированности об условиях сделки руководства предприятия;
- (6) одобрение сделки акционерами предприятия.

Пример раскрытия информации
(Выдержка из финансовой отчетности за 2002 год, включенных в брошюру «Иллюстративная финансовая отчетность», выпущенную компанией ПрайсвотерхаусКуперс)

Операции между связанными сторонами

Компания контролируется материнской компанией *Parent Ltd* (зарегистрированной в Австралии), которой принадлежит 51% акций Компании. Остальные 49% акций Компании принадлежат ряду мелких акционеров. Конечным бенефициаром Группы является компания *Ultimate Parent Ltd* (зарегистрированная в Австралии).

Между связанными сторонами были осуществлены следующие операции:

i) Продажи товаров и услуг

	2002	2001
Продажи товаров:		
<i>Названия совместных компаний</i>	618	557
<i>Названия ассоциированных компаний</i>	168	93
Компания <i>Household Paints Ltd</i>	337	279
	<hr/> 1,123	<hr/> 929
Продажи услуг:		
Материнская компания <i>Parent Ltd</i> (юридические услуги)	67	127
Конечный бенефициар компания <i>Ultimate Parent Ltd</i> (консультационные услуги)	84	69
<i>Названия ассоциированных компаний</i>	16	35
	<hr/> 167	<hr/> 231

Продажи товаров и услуг совместно контролируемым компаниям осуществлялись на коммерческой основе, исходя из существующих рыночных цен.

Продажи товаров компании *Household Paints Ltd* осуществляются в соответствии с долгосрочным договором, дающим компании *Household Paints Ltd* возможность покупать определенные виды товаров по цене немного ниже рыночной цены. Компания *Household Paints Ltd* принадлежит жене г-на И. Чу, директора отчитывающейся Компании.

В среднем товары продавались по цене на 5% ниже рыночной цены в 2002 году (на 4% ниже рыночной цены 2001 года). Продажи товаров и услуг ассоциированным компаниям, материнской компании *Parent Ltd* и конечному бенефициару компании *Ultimate Parent Ltd* осуществлялись по себестоимости.

ii) Покупки товаров и услуг

	2002	2001
Покупки товаров:		
Родственная компания <i>Sister Ltd</i>	83	70
<i>Названия ассоциированных компаний</i>	54	58
	<hr/> 137	<hr/> 128
Покупки услуг:		
Материнская компания <i>Parent Ltd</i> (управленческие услуги)	89	94
Компания <i>Haven Ltd</i> (консультационные услуги)	206	174
	<hr/> 295	<hr/> 268

Родственная компания *Sister Ltd* является одной из дочерних компаний материнской компании *Parent Ltd*. Компания *Haven Ltd* принадлежит г-ну П. Уоллис, исполнительному директору головной (материнской) компании *Ultimate Parent Ltd*.

Вышеуказанные операции осуществлялись на коммерческой основе, за исключением товаров и услуг, закупленных у ассоциированной компании и у материнской компании *Parent Ltd* по себестоимости. Покупка товаров и услуг у совместных компаний в отчетном периоде не было.

iii) Сальдо взаиморасчетов со связанными сторонами по продажам/покупкам товаров и услуг на конец года

	2002	2001
Дебиторская задолженность:		
<i>Названия совместных компаний</i>	26	23
<i>Названия ассоциированных компаний</i>	54	46
Компания <i>Household Paints Ltd</i>	14	11
Материнская компания <i>Parent Ltd</i>	14	17
	108	97
Кредиторская задолженность:		
<i>Названия ассоциированных компаний</i>	2,202	1,195

iv) Займы, предоставленные связанными сторонами

	2002	2001
Заем, полученный от конечного бенефициара компании <i>Ultimate Parent Ltd</i> :		
На начало года	2,300	2,495
Погашено в течение года	(2,300)	(195)
На конец года	-	2,300

Заем от конечного бенефициара компании *Ultimate Parent Ltd* был предоставлен на беспроцентной основе и без фиксированной даты погашения.

v) Займы, предоставленные директорам Компании

	2002	2001
Займы, предоставленные директорам Компании (и членам их семей)		
На начало года	196	168
Займы, предоставленные в течение года	343	62
Возврат займов в течение года	(49)	(34)
На конец года	490	196

В 2002 году займы были предоставлены г-ну Б. Ван-дер-Хоку (сумма займа – 173 в местной валюте; график погашения – ежемесячно в течение 2-х лет; процентная ставка – 7,7% годовых) и г-ну Дж. Келли (сумма займа – 170 в местной валюте; график погашения – ежемесячно в течение 2-х лет; процентная ставка – 7,7% годовых)

В течение 2001 года займы были предоставлены г-ну Т. Феррейра (сумма займа – 42 в местной валюте; срок погашения – 2003 год; процентная ставка – 7,5% годовых) и г-ну Е. Совгура (сумма займа – 20 в местной валюте; срок погашения – 2002 год; процентная ставка – 7,6% годовых). Займы предоставлены на рыночных условиях.

Процентный доход по этим займам в 2002 году составил 30 в местной валюте (в 2001 году – 16 в местной валюте). Никаких резервов по займам, предоставленным директорам, в 2002 и 2001 годах не требовалось.

Часть займов - в 2002 году на общую сумму 50 в местной валюте, в 2001 году – 30 в местной валюте - были предоставлены директорам под залог акций компаний, котирующихся на бирже, сроком на 4 года с ежемесячными выплатами по займам равными частями.

Справедливая стоимость заложенных акций на дату составления бухгалтерской отчетности равнялась 65 в местной валюте (в 2001 году – 39 в местной валюте).

vi) Вознаграждения директорам

В 2002 году общая сумма вознаграждений директорам составила 2,2 в местной валюте (в 2001 году – 1,3 в местной валюте).

Сумма за 2002 год включала выходные пособия в размере 0,4 в местной валюте, выплаченные по 0,2 двум директорам, г-ну А. Тардос и г-ну Дж. Лааксо, соответственно. Эти директора уволились из Группы в течение года (в 2001 году сумма выплаченных выходных пособий равнялась нулю).

vii) Займы, предоставленные ассоциированным компаниям

	2002	2001
На начало года	660	674
Займы, предоставленные в течение года	-	50
Возврат по займам в течение года	(70)	(64)
На конец года	590	660

Займы ассоциированным компаниям были предоставлены на рыночных условиях. Процентный доход по этим займам в 2002 году составил 36 в местной валюте (в 2001 году – 38).

Срок погашения займов – 1 января 2004 года, процентная

ставка – 7,0% годовых.

Никаких резервов по займам, предоставленным ассоциированным компаниям, в 2002 и 2001 годах не требовалось.

viii) Опционы на акции, предоставленные директорам

Суммарное количество опционов на акции, предоставленных директорам Компании, в течение 2002 года, составило 125 (в 2001 году – 175). Опционы на акции были предоставлены директорам на тех же условиях, что и другим работникам Компании.

Количество выпущенных опционов на акции, предоставленных директорам Компании на конец 2002 года составило 480 (450 – на конец 2001 года).

ix) Обязательства и непредвиденные расходы

Компания выступила гарантом по займу, предоставленному коммерческим банком директору Компании г-ну В. Риболле, сумма займа составила 17 в местной валюте (в 2001 году – 17 в местной валюте). Срок погашения займа наступает в 2003 году.

5. ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

1. **Компании одной группы считаются связанными сторонами:**
 1. Иногда.
 2. Никогда.
 3. Всегда.
2. **Операции между компаниями группы и незавершенные расчеты отражаются в:**
 1. Консолидированной финансовой отчетности.
 2. Отдельной финансовой отчетности.
 3. Нигде не отражаются.
3. **Материнская компания может контролировать деятельность дочерней компании в сфере:**
 1. Финансовой политики.
 2. Операционной политики.
 3. В обеих сферах.
4. **Могут ли взаимоотношения со связанными сторонами влиять на прибыль и финансовое положение компании, если операции со связанными сторонами не осуществляются?**
 1. Да.
 2. Нет.
5. **Какой будет наиболее вероятная реакция пользователей финансовой отчетности на сведения о связанных сторонах, операциях и незавершенных расчетах между ними?**

Сведения будут проигнорированы.

1. Оценка рисков и возможностей отчитывающейся компании будет скорректирована с учетом указанных сведений.
 2. Откажутся от какого-либо ведения дел с этой компанией.
6. **Кто является связанной стороной по отношению к компании?**
1. основные акционеры компании,
 2. компании, входящие в группу,
 3. ключевой управленческий персонал,
 4. пенсионный фонд компании,
 5. все поставщики компании,
 6. все правительственные учреждения,
 7. родственники любого из сотрудников компании.
7. **Основной акционер может не раскрывать операции со связанными сторонами путем осуществления части сделок с использованием компании, которая контролируется его женой.**
1. Верно.
 2. Неверно.
 3. Иногда.
8. **Если компании, принадлежащие одной группе, оказывают друг другу услуги без взимания платы, расценивается ли это как операции между связанными сторонами?**
1. Да.
 2. Нет.

9. **Близкие родственники связанной стороны. Всегда ли брат физического лица, являющегося связанной стороной, сам является связанной стороной?**
1. Никогда.
 2. Всегда.
 3. Только если он может потенциально влиять на указанную связанную сторону или оказываться под ее влиянием в процессе деловых отношений с отчитывающейся компанией.
10. **Близкие родственники включаются в список связанных сторон, чтобы:**
1. Не допустить ситуаций, в которых связанные стороны скрывают свою деятельность, используя членов семьи.
 2. Помочь связанным сторонам скрыть свою деятельность.
11. **Укажите, к какой из категории:**
1. Краткосрочные вознаграждения сотрудникам.
 2. Вознаграждения по окончании трудовой деятельности.
 3. Долгосрочные вознаграждения сотрудникам.
 4. Компенсационные выплаты долевыми инструментами.
- относится каждая из нижеперечисленных операций:**
- Опционы на акции
 - Пенсии
 - Пособие по болезни
 - Творческий отпуск
 - Дотируемые товары или услуги для сотрудников

12. **Вознаграждение директору, выплачиваемое компании-работодателю директора, а не напрямую директору:**
1. Можно не отражать в финансовой отчетности.
 2. Должно быть отражено в финансовой отчетности без ссылки на то, что деньги получает компания-работодатель, а не сам директор.
 3. Должно быть отражено в финансовой отчетности с пояснением, кому выплачивается это вознаграждение.
13. **Значительное влияние на деятельность компании – это:**
1. Контроль деятельности компании.
 2. Возможность участвовать в процессе принятия решений в сфере финансовой и операционной политики компании, но не контролировать ее деятельность.
 3. Владение 10% акций без представительства в совете директоров.
14. **При рассмотрении взаимоотношений между связанными сторонами, необходимо основываться на:**
1. Юридической форме отношений.
 2. Содержанию отношений.
 3. Ни на одном из этих аспектов.
15. **Два предпринимателя, осуществляющие совместный контроль над совместной компанией по отношению к друг другу:**
1. Всегда являются связанными сторонами.
 2. Никогда не являются связанными сторонами.
 3. Не всегда являются связанными сторонами.

16. Информация о взаимоотношениях между связанными сторонами не должна раскрываться, если операции между ними не проводились.

1. Верно.
2. Не верно.

6. ПРИМЕРЫ ИЗ ПРАКТИКИ

1. Банк финансирует строительную компанию своими средствами, которые обеспечивают 90% требуемого уставного капитала этой компании. Строительная компания принадлежит другу главного исполнительного директора банка. Финансирование производилось под залог активов строительной компании.

Является ли строительная компания связанной стороной?

2. Компания Т торгует с компанией К. Они не относятся к одной группе компаний, но основным акционером и соответственно, владельцем их материнских компаний, является одно и то же лицо.

3. Компания М покупает франшизу для открытия русского ресторана в Туле. Является ли компания М связанной стороной компании, продавшей ей франшизу?

7. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ

1. Группы компаний считаются связанными сторонами:
3. Всегда.
2. Операции между компаниями группы и незавершенные расчеты отражаются в:
2. Финансовой отчетности отдельных компаний.
3. Материнская компания может контролировать деятельность дочерней компании в сфере:
3. В обеих сферах.
4. Могут ли взаимоотношения со связанными сторонами влиять на прибыль и финансовое положение компании, если операции со связанными сторонами не осуществляются?
1. Да.
5. Какой будет наиболее вероятная реакция пользователей финансовой отчетности на сведения о связанных сторонах, операциях и незавершенных расчетах между ними?
2. Оценка рисков и возможностей отчитывающейся компании будет скорректирована с учетом указанных сведений.
6. Кто является связанной стороной по отношению к компании?
Являются:
 - основные акционеры компании.
 - компании, входящие в группу.
 - ключевой управленческий персонал.
 - пенсионный фонд компании.

НЕ являются:

- все поставщики компании.
 - все правительственные учреждения.
 - родственники любого из сотрудников компании.
7. Основной акционер может не раскрывать операции со связанными сторонами путем осуществления части сделок с использованием компании, которая контролируется его женой.
2. Не верно.
 7. Если компании, принадлежащие одной группе, оказывают друг другу услуги без взимания оплаты, расценивается ли это как операции между связанными сторонами?
1. Да.
 9. Близкие родственники связанной стороны. Всегда ли брат связанной стороны сам является связанной стороной?
3. Только если он может потенциально влиять на указанную связанную сторону или оказываться под ее влиянием в процессе деловых отношений с отчитывающейся компанией.
 10. Близкие родственники включаются в список связанных сторон, чтобы:
 1. Не допустить ситуаций, в которых связанные стороны скрывают свою деятельность, используя членов семьи.

11. Укажите, к какой из категории относится каждая из нижеперечисленных операций:

Опционы на акции	на	4. Компенсационные выплаты долевыми инструментами.
Пенсии		2. Вознаграждения по окончании трудовой деятельности.
Пособие по болезни	по	1. Краткосрочные вознаграждения сотрудникам.
Творческий отпуск		3. Долгосрочные вознаграждения сотрудникам.
Дотируемые товары или услуги		1. Краткосрочные вознаграждения сотрудникам.

12. Вознаграждение за услуги директора, выплачиваемое компании-работодателю директора, а не напрямую директору:

3. Должно быть отражено в финансовой отчетности с пояснением, кому выплачивается это вознаграждение.

13. Значительное влияние на деятельность компании – это:

2. Возможность участвовать в процессе принятия решений в сфере финансовой и операционной политики компании, но не контролировать ее деятельность.

14. При рассмотрении взаимоотношений между связанными сторонами, необходимо основываться на:

2. Содержании отношений.

15. Два предпринимателя, осуществляющие совместный контроль над совместной компанией по отношению к друг другу:

3. Не всегда являются связанными сторонами.

16. Информация о взаимоотношениях между связанными сторонами не должна раскрываться, если операции между ними не проводились.

3. Неверно.

8. ОТВЕТЫ НА ПРИМЕРЫ ИЗ ПРАКТИКИ

1. Строительная компания не будет являться связанной стороной, если банк финансирует ее на стандартных коммерческих условиях, при проведении общепринятой процедуры анализа рисков этой операции. Однако если условия финансирования были льготными, то строительная компания может быть отнесена к связанным.

2. Они являются связанными сторонами, так как они находятся под общим контролем основного акционера, даже если этот акционер не осуществляет этот контроль.

3. Они являются связанными сторонами, а договор франшизы относится только к Туле. Компания не может расширить свой бизнес без согласования с компанией, которая продала франшизу. Операционная политика компании также регулируется договорами коммерческой концессии.

9. Приложение – Примеры раскрытия информации

9.1. Образец раскрытия информации

ОПЕРАЦИИ СО СВЯЗАННЫМИ СТОРОНАМИ

Материнской компанией и конечным бенефициаром группы являются, соответственно, Марков Холдингз Лимитед (зарегистрированная на территории Российской Федерации в 1991 году) и Лиммасол Холдингз Лимитед (зарегистрированная на Кипре в 1995 году).

Торговые операции

В течение года компании Группы участвовали в следующих операциях со связанными сторонами, не являющимися членами Группы:

	Продажа товаров		Приобретение товаров		Суммы, причитающиеся к оплате		Суммы, причитающиеся к получению	
	31/12/03	31/12/02	31/12/03	31/12/02	31/12/03	31/12/02	31/12/03	31/12/02
Марков Холдингз Лимитед	700	50	675	876	1868	1500	0	0
Дочерние компании Лиммасол Холдингз Лимитед	1500	1200	456	235	1003	900	0	0
Ассоциированные и совместно контролируемые компании	0	0	0	0	0	0	512	323
Другое	800	0	0	0	0	0	0	0

Продажи товаров связанным сторонам были осуществлены по заявленным Группой ценам, минус средняя скидка 20%. Приобретения были осуществлены по рыночным ценам, с применением дисконтов, обусловленных количеством приобретенных товаров и отношениями между сторонами.

Прочая информация: Основному акционеру была продана недвижимость за \$800,000; сумма сделки определена с учетом предоставления 30% скидки от справедливой стоимости, определенной агентством Винтор Интернэшнл Лимитед.

9.2. Выдержка из иллюстративной консолидированной финансовой отчетности 2006 г. – Банки

48. Операции со связанными сторонами

Группа находится под контролем Parent Inc. (зарегистрированной в Австралии), которая владеет 60% обыкновенных акций. Оставшиеся 40% акций размещены среди прочих акционеров. Непосредственной материнской компанией Группы является Ultimate Parent Inc. (зарегистрированная в Австралии).

Банковские операции со связанными сторонами осуществляются в ходе обычной хозяйственной деятельности. Они включают предоставление кредитов, привлечение депозитов и осуществление операций с иностранной валютой. Кроме выплаты дивидендов по обыкновенным акциям никаких операций с конечным бенефициаром компанией Ultimate Parent Company или материнской компанией Parent Inc не было совершено.

Объемы операций со связанными сторонами, непогашенные остатки на конец года и соответствующие расходы и доходы за год, представлены следующим образом:

(а) Кредиты и авансы, предоставленные связанным сторонам (все суммы указаны в млн евро, если не указано иначе)

	Директоры и другой ключевой управленческий персонал (и их близкие родственники)		Ассоциированные компании	
	2006	2005	2006	2005
Кредиты и авансы клиентам				
Кредиты непогашенные на 1 января	135	117	450	381
Кредиты, выданные в течение года	14	33	25	116
Кредиты, погашенные в течение года	(18)	(15)	(58)	(47)
Кредиты, непогашенные на 31 декабря	131	135	417	450
Полученный процентный доход	11	10	35	33

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О СВЯЗАННЫХ СТОРОНА

В течение 2006 и 2005 г.г. резервов в отношении кредитов, предоставленных связанным сторонам, признано не было.

Кредиты, выданные директорам и прочему ключевому управленческому персоналу (и их близким родственникам) в течение года в размере €14 млн. (2005 год: €33 млн.) погашаются ежемесячно на протяжении двух лет и имеет процентную ставку 6.5% годовых (2005 год: 6.3% годовых). Кредиты, предоставленные директорам в течение года, обеспечиваются акциями компаний, зарегистрированными на бирже. Справедливая стоимость таких акций составила €20 млн. (2005 год: €36 млн.).

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О СВЯЗАННЫХ СТОРОНА

Кредиты и авансы, выданные ассоциированным компаниям, не имеют обеспечения, имеют различные процентные ставки и погашаются по требованию.

(b) Депозиты, привлеченные от связанных сторон

	Директоры и другой ключевой управленческий персонал (и их близкие родственники)		Ассоциированные компании	
	2006	2005	2006	2005
Суммы, причитающиеся клиентам				
Депозиты на 1 января	25	18	110	98
Депозиты, полученные в течение года	18	21	115	107
Депозиты, выплаченные в течение года	(22)	(14)	(102)	(95)
Депозиты на 31 декабря	21	25	123	110
Процентные расходы по депозитам	2	2	8	7

Вышеуказанные депозиты не имеют обеспечения, имеют различные процентные ставки и выплачиваются по требованию.

(c) Другие операции со связанными сторонами

Доходы в виде комиссионных	–	–	14	7
Гарантии, выданные Группой	–	–	25	12

Вышеуказанные гарантии выдаются Банком для ассоциированной компании в виде краткосрочных банковских займов в ходе обычной хозяйственной деятельности.

(d) Компенсации ключевому управленческому персоналу

	Директоры и другой ключевой управленческий персонал (и их близкие родственники)		Ассоциированные компании	
	2006	2005	2006	2005
Заработная плата и другие краткосрочные вознаграждения	252	246		
Вознаграждения после прекращения трудовой деятельности	25	18		
Выплаты, основанные на акциях	15	20		
	<u>292</u>	<u>284</u>		

Примечание: в данном учебном пособии использованы следующие публикации компании ПрайсвотерхаусКуперс:

- Применение МСФО
- Новости МСФО
- Решения по бухгалтерскому учету и отчетности