



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®

Standardul IAS® 24 Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

Standardul IAS 24 Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate

O entitate poate deveni parteneră cu alte entități în activitatea sa de afaceri. În funcție de natura acestui parteneriat, o entitate poate controla alte entități sau poate influența semnificativ alte entități (IAS 24.5). Entitățile se pot angaja în activități comerciale cu partenerul lor. Aceste activități pot fi desfășurate în beneficiul oricăreia dintre entitățile din cadrul grupului. Cu alte cuvinte, activitățile comerciale desfășurate în cadrul unui parteneriat pot fi tranzacții între părți aflate la distanță. De exemplu, atunci când una dintre entitățile din cadrul grupului vinde bunuri celeilalte entități, aceasta poate vinde la cost mai degrabă decât la prețul de vânzare standard, sau poate vinde la termene încasare de mai lungi decât cele pe care le-a oferit entității din afara grupului (IAS 24.6). Activitățile comerciale desfășurate în acest mod afectează poziția financiară și performanța uneia dintre entități în mod pozitiv și a celeilalte în mod negativ. Chiar dacă entitățile afiliate nu desfășoară activități comerciale între ele, o entitate care deține controlul sau o influență semnificativă poate afecta politicile financiare și operaționale ale altor entități. De exemplu, o entitate poate împiedica o filială să se angajeze în activități de cercetare și dezvoltare (IAS 24.7). Deoarece existența aceste implicații, utilizatorii situațiilor financiare ar trebui să fie informați cu privire la părțile afiliate ale entității atunci când iau decizii.

OBIECTIV

Obiectivul IAS 24 Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate este de a se asigura că părțile afiliate și tranzacțiile cu părțile afiliate sunt prezentate în situațiile financiare pentru a furniza informații complete și utile utilizatorilor situațiilor financiare (IAS 24.1).

Prezentul standard explică cine sunt părțile afiliate, ce este o tranzacție cu părți afiliate și ce informații despre părțile afiliate și tranzacțiile cu părți afiliate trebuie prezentate în situațiile financiare. IAS 24 se aplică situațiilor financiare consolidate, separate și individuale. (IAS 24.3)

Pentru a înțelege acest standard, este necesar să se înțeleagă în primul rând cine sunt părțile afiliate. O parte afiliată este definită astfel (IAS 24.8):

- o persoană (sau membrii apropiați ai familiei respective) sau o entitate legată de entitatea raportoare.

Deși este un pic mai complicat, persoana și entitățile care intră în sfera de aplicare a părții afiliate a entității sunt explicate în detaliu în acest standard. Cu toate acestea, se precizează că, la stabilirea părților afiliate, trebuie să se țină seama de fondul relației și că nu trebuie să ne limităm la forma juridică a relației (IAS 24.10).

Mai întâi de toate, să încercăm să explicăm care sunt persoanele care sunt considerate ca fiind părți afiliate ale entității. În conformitate cu IAS 24.9, o persoană este parte afiliată dacă:

- deține controlul sau controlul în comun al entității raportoare;
- are o influență semnificativă asupra entității raportoare;
- este un membru al personalului-cheie din conducerea entității raportoare sau al unei societăți-mamă a entității raportoare; persoana respectivă și membrii apropiați ai familiei sale sunt considerați părți afiliate.

În acest moment, este util să se explice cine sunt membrii apropiați ai familiei și personalul-cheie din conducere.

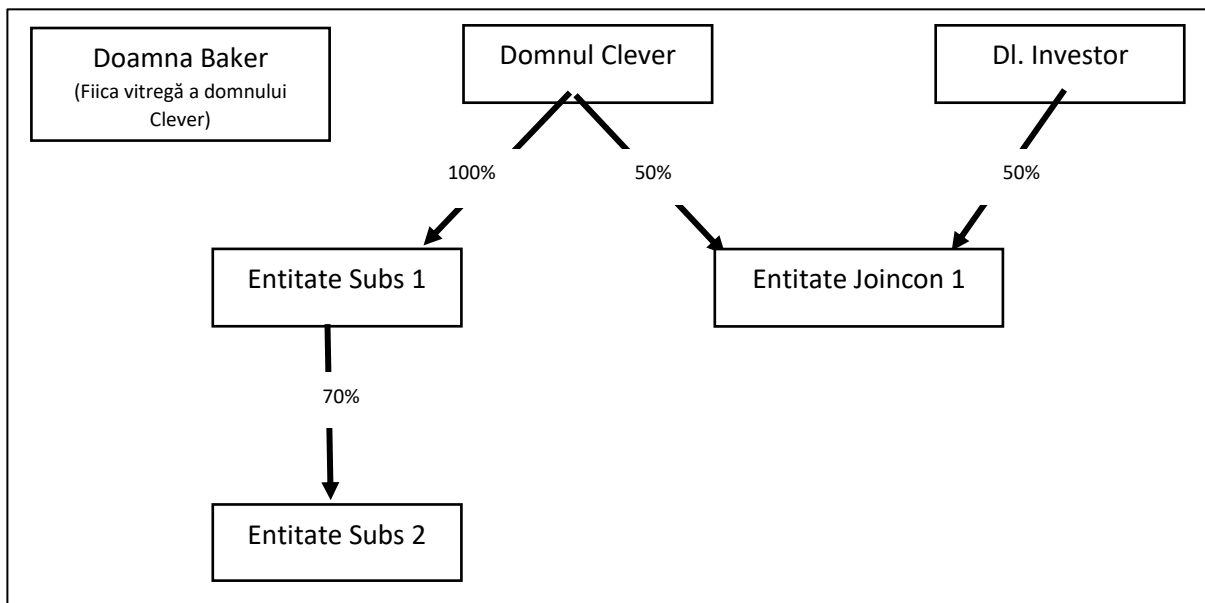
Membrii apropiați ai familiei unei persoane sunt definiți ca fiind acei membri ai familiei care ar putea influența sau fi influențați de persoana respectivă în relațiile cu entitatea. Membrii apropiați ai familiei unei persoane pot fi enumerați după cum urmează:

- soțul/soția persoanei în cauză,
- copiii persoanei în cauză,
- copiii soțului/soției persoanei respective
- persoanele aflate în întreținerea acelei persoane sau a soțului/soției acesteia

Termenul "personal-cheie din conducere" se referă la persoanele care au autoritate directă sau indirectă și responsabilitatea pentru planificarea, conducerea și controlul operațiunilor întreprinderii. Aceste persoane pot fi un director executiv, un director sau o altă persoană care are autoritatea și responsabilitatea de a planifica, conduce și controla operațiunile întreprinderii.

EXEMPLUL 1

Dl. Clever deține 100% din acțiunile Entității Subs 1. Entitatea Subs 1 deține 70% din acțiunile Entității Subs 1.1. Dl. Clever și dl. Investor controlează împreună Entitatea Joincon1. Doamna Baker este fiica soției domnului Clever. Examinați relația cu părțile afiliate.



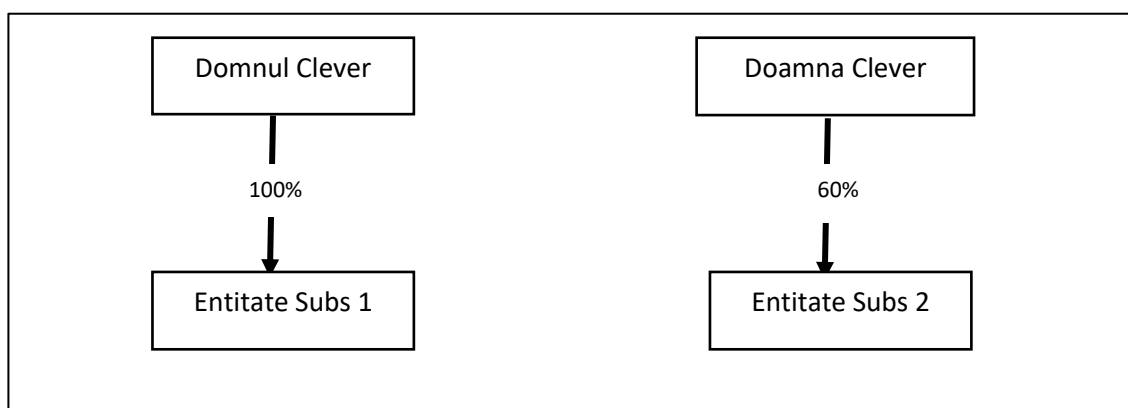
În acest caz, părțile afiliate sunt următoarele:

- Dl. Clever deține controlul asupra Entității Subs 1. Prin urmare, dl. Clever este parte afiliată la Entitatea Subs 1.
- Entitatea Subs 1 deține 70% din acțiunile Entității Subs 2 și controlează Entitatea Subs 2. Deoarece dl. Clever controlează Entitatea Subs 1, acesta deține controlul indirect asupra Entității Subs 2. Dl. Clever este parte afiliată la Entitatea Subs 2. (Entitatea Subs 1 și Entitatea Subs 2 sunt și ele părți afiliate. Relațiile de părți afiliate dintre entități vor fi menționate în secțiunea următoare).

- Doamna Baker, fiica vitregă a domnului Clever, este o parte afiliată atât la Entitatea Subs 1, cât și la Entitatea Subs 2 deoarece este un membru apropiat al familiei domnului Clever
- Dl. Clever deține 50% din acțiunile entității Joincon1. Dl. Clever și dl. Investor controlează în comun Entitatea Joincon1. Dl. Clever și dl. Investor sunt părți afiliate la Entitatea Joincon 1. Membrii apropiați ai familiei lor sunt, de asemenea, părți afiliate la Entitatea Joincon 1.

EXEMPLUL 2

Dl. Clever deține 100% din acțiunile Entității Subs 1. Doamna Clever, soția domnului Clever, deține 60% din acțiunile Entității Subs 2. Examinați relația cu părțile afiliate.

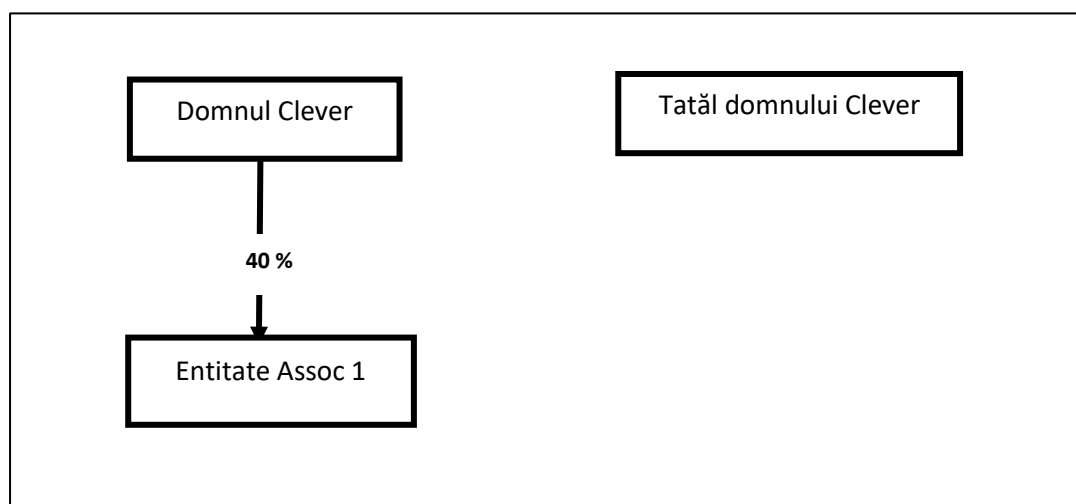


În acest caz, părțile afiliate sunt următoarele:

- Dl. Clever deține 100% din acțiunile Entității Subs 1. Astfel, dl. Clever controlează Entitatea Subs1. Prin urmare, el este o parte afiliată la Entitatea Subs 1.
- Doamna Clever, soția domnului Clever, deține 60% din Entitatea Subs 2; astfel, ea controlează Entitatea Subs 2. Ea este o parte afiliată la Entitatea Subs 2.
- Entitățile Subs 1 și Subs 2 sunt părți afiliate, deoarece membrii apropiați ai unei familii le controlează.

EXEMPLUL 3

Dl. Clever deține 40% din acțiunile Entitatea Assoc 1. Examinați relația cu părțile afiliate.

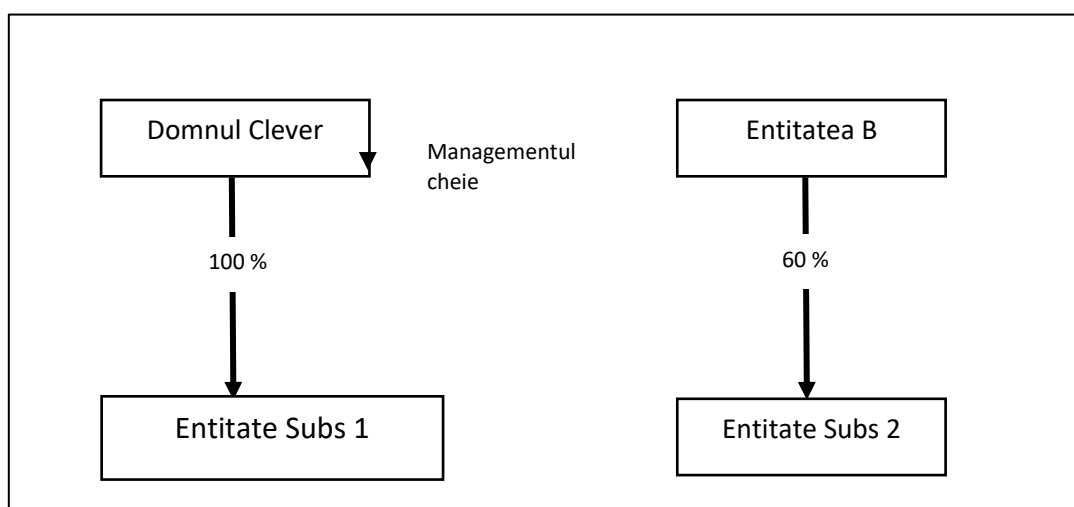


În acest caz, părțile afiliate sunt următoarele:

- Dl. Clever are o influență semnificativă asupra Entității Assoc 1, deoarece deține 40% din acțiunile Entității Assoc 1. El este o parte afiliată la Entitatea Assoc 1.
- Tatăl domnului Clever este o parte afiliată la Entitatea Assoc 1, deoarece este un membru apropiat al familiei domnului Clever.

EXEMPLUL 4

Dl. Clever deține 100% din acțiunile Entității Subs 1. În același timp, el este unul dintre membrii-cheie ai personalului de conducere al Entității B. Entitatea B deține 60 % din acțiunile Entității Subs 2. Examinați relația cu părțile afiliate.



În acest caz, părțile afiliate sunt următoarele:

- Dl. Clever deține 100 % din acțiunile Entității Subs 1; prin urmare, el controlează Entitatea Subs 1. El este parte afiliată a Entității Subs 1.
- Dl. Clever este un membru cheie al personalului de conducere al Entității B. El este responsabil pentru planificarea, conducerea și controlul operațiunilor entității. Dl. Clever este parte afiliată a Entității B.
- Dl. Clever controlează Entitatea Subs 1 și este responsabil de planificarea, conducerea și controlul operațiunilor Entității B. Prin urmare, Entitatea Subs 1 și Entitatea B sunt părți afiliate.
- Dl. Clever este un membru-cheie al personalului de conducere al Entității B. Entitatea B deține 60% din acțiunile Entității Subsectoare 2; prin urmare, Entitatea B controlează Entitatea Subsectoare 2. Dl. Clever este o parte afiliată la Entitatea Subs 2, deoarece este un manager cheie al Entității B, iar Entitatea B deține controlul asupra Entității Subs 2.

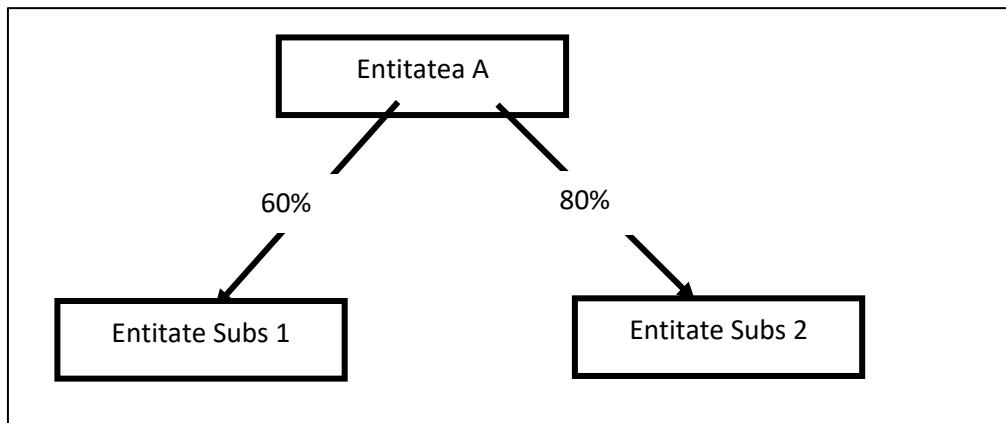
Dacă ne întoarcem la definiția părții afiliate, se precizează că părțile afiliate pot fi persoane sau entități. În conformitate cu IAS 24 (9), următoarele entități sunt părți afiliate:

- fiecare dintre societățile-mamă, filialele și filialele similare care sunt membre ale aceluiași grup
- entitățile care sunt asociate cu o entitate (sau cu o entitate care este membră a aceluiași grup) sau care au un proiect comun cu aceasta. Următoarele sunt exemple care pot ajuta la înțelegerea acestei situații:

- un investitor și asociații acestuia (diferiți asociați ai unui investitor nu sunt părți afiliate între ele),
- filialele unui asociat și investitor
- asociații și filialele unei entități
- Întreprinderi în participație, filiale ale întreprinderilor în participație și investitori care dețin controlul în comun,
- O asociere în participație și o entitate asociată a unei entități
- O entitate care are planuri de beneficii postangajare privind angajații entităților raportoare sau privind orice angajați ai entităților legate de entitatea raportoare.
- O entitate controlată sau controlată în comun de o persoană care este o parte afiliată unei entități.
- În cazul în care o persoană sau un membru apropiat al familiei sale care deține controlul sau controlul în comun asupra unei entități are o influență semnificativă asupra entității raportoare sau este membru al personalului-cheie de conducere al entității raportoare.
- Entitatea care furnizează servicii de personal de conducere cheie entității raportoare sau unei alte entități care este membră a aceluiași grup

EXEMPLUL 5

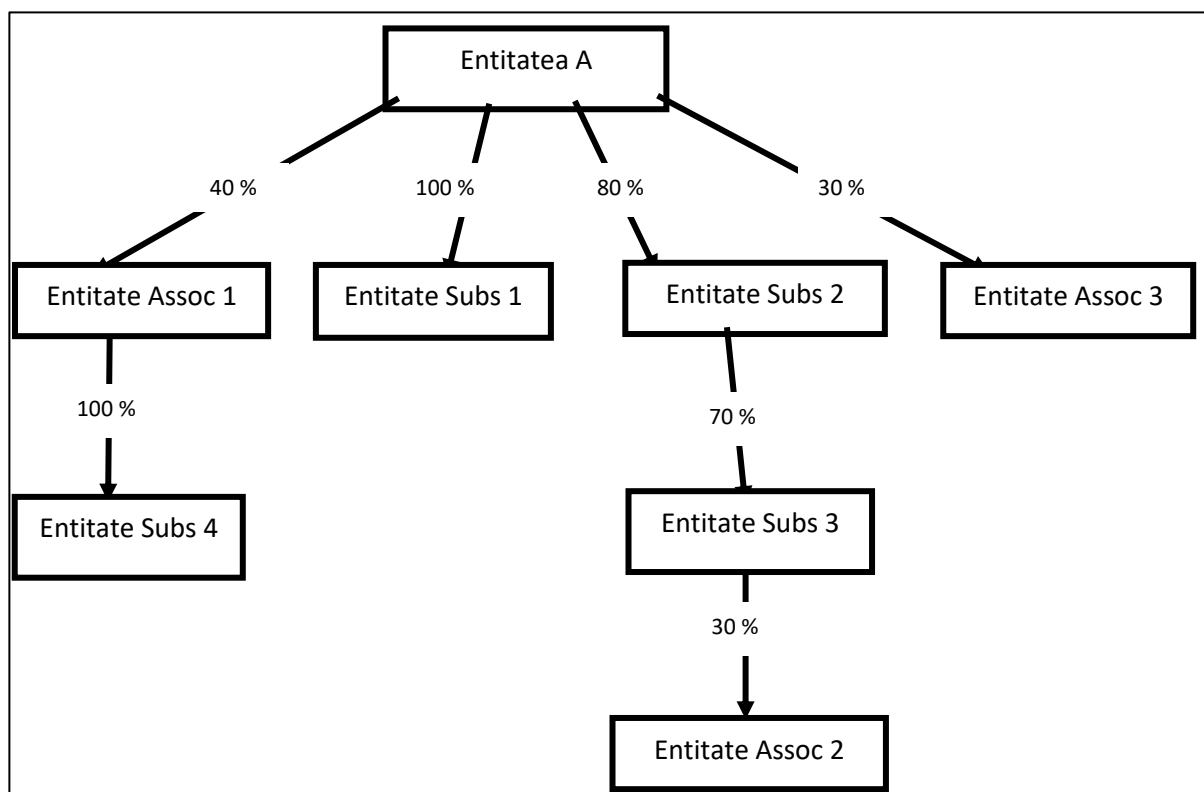
Entitatea A deține 60 % din Entitatea Subs 1 și 80 % din Entitatea Subs 2. Examinați relația cu părțile afiliate.



- Entitatea Subs 1 și Entitatea Subs 2 sunt controlate de Entitatea A. Toate aceste societăți sunt legate între ele deoarece sunt membre ale aceluiași grup.

EXEMPLUL 6

Entitatea A are două filiale și două entități asociate. Entitatea A deține o participație de 100% în Entitatea Subs 1, 80% în Entitatea Subs 2, 40% în Entitatea Assoc 1 și 30% în Entitatea Assoc 3. Entitatea Assoc 1, care este influențată în mod semnificativ de Entitatea A, deține 100% din Entitatea Subs 4. Entitatea Subs 2, controlată de Entitatea A, deține 70% din Entitatea Subs 3. Entitatea Subs 3 deține 30% din Entitatea Assoc 2. Astfel, Entitatea Subs 3 are o influență semnificativă asupra Entității Assoc 2. Examinați relația cu părțile afiliate.



- Entitatea A deține 40% din acțiunile Entității Assoc 1. Entitatea A are o influență semnificativă asupra Entității Assoc 1. Entitatea Assoc 1 și Entitatea A sunt părți afiliate una cu cealaltă.
- Entitatea A deține 40% din acțiuni și are o influență semnificativă asupra entității Assoc 1. Entitatea Assoc 1 deține 100% din acțiunile Entității Subs 4; astfel, Entitatea Assoc 1 controlează Entitatea Subs 4. Entitatea Assoc 1 și Entitatea Subs 4 sunt părți afiliate. În același timp, Entitatea A și Entitatea Subs 4 sunt părți afiliate. Deoarece Entitatea A are, de asemenea, o influență semnificativă asupra Entității Subs 4 prin intermediul participăției sale în Entitatea Assoc 1.
- Entitatea A deține 30% din acțiunile entității Assoc 3. Entitatea Assoc 3 este o entitate asociată a Entității A. Entitatea A are o influență semnificativă asupra Entității Assoc 3. Entitatea Assoc 3 și Entitatea A sunt părți afiliate una cu cealaltă.
- Entitatea A deține controlul asupra entității Subs 1, deoarece deține 100% din acțiunile entității Subs 1. Entitatea A și Entitatea Subs 1 sunt părți afiliate.
- Entitatea A deține controlul asupra entității Subs 2, deoarece deține 80% din acțiunile entității Subs 2. Entitatea A și Entitatea Subs 2 sunt părți afiliate.
- Entitatea A deține controlul asupra Entității Subs 2, iar Entitatea Subs 2 controlează Entitatea Subs 3, deoarece deține 70% din acțiunile Entității Subs 3. În acest caz, Entitatea Subs 2 și Entitatea Subs 3 sunt părți afiliate. În același timp, Entitatea A și Entitatea Subs 3 sunt părți afiliate.
- Asociații și filialele unui investitor sunt părți afiliate. În conformitate cu aceste informații:
 - Entitatea Assoc 1 este o parte afiliată cu Entitatea Subs 1, Entitatea Subs 2 și Entitatea Subs 3.
 - Entitatea Assoc 3 este o parte afiliată cu Entitatea Subs 1, Entitatea Subs 2 și Entitatea Subs 3.
- Asociații unui investitor nu sunt părți afiliate. Așadar, Entitatea Assoc 1, Entitatea Assoc 2 și Entitatea Assoc 3 nu sunt părți afiliate.

Părțile neincluse în definiția părții afiliate pot fi enumerate după cum urmează (IAS 24.11):

- Entități care au același director sau același membru-cheie al personalului de conducere
- Niciuna dintre entități dacă o persoană-cheie din conducerea unei entități are o influență semnificativă asupra altei entități
- Participanți la asocierea în participație
- Entități și finanțatori, sindicate, instituții publice, departamente guvernamentale care au doar relații comerciale cu entitatea

INFORMAȚII DE PREZENTAT

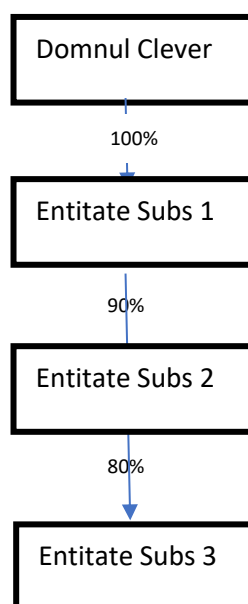
Anumite informații trebuie prezentate în situațiile financiare pentru ca utilizatorii situațiilor financiare să poată evalua entitatea. Aceste prezentări pot fi grupate în prezentări privind relațiile de grup, prezentări privind personalul-cheie din conducere și prezentări privind tranzacțiile cu părțile afiliate.

Informații privind relațiile de grup

Relațiile dintre societatea-mamă și filialele sale trebuie prezentate chiar dacă nu au loc tranzacții între ele. Entitatea raportoare trebuie să prezinte numele societății-mamă. În cazul în care în cadrul grupului există o parte care deține controlul final (diferită de societatea-mamă), trebuie, de asemenea, să se prezinte numele părții care deține controlul final. În cazul în care nici societățile-mamă ale entității, nici partea care deține controlul suprem nu întocmește o situație financiară consolidată, trebuie dezvăluit numele societății-mamă cu cea mai mare vechime care întocmește situațiile financiare consolidate (IAS 24.13).

EXEMPLUL 7

DI. Clever deține 100% din acțiunile Entității Subs 1. Entitatea Subs 1 deține 90% din acțiunile Entității Subs 2. Entitatea Subs 2 deține 80% din Entitatea Subs 3. Entitatea Subs 2 nu prezintă situații financiare consolidate pentru uz public. Examinați informațiile privind părțile afiliate prezentate de Entitatea Subsectoare 3.



Entitatea Subs 3 prezintă în situația financiară societățile-mamă (Entitatea Subs 2), următoarea societate-mamă cu cea mai mare vechime care întocmește situații financiare consolidate (Entitatea Subs 1) și partea care deține controlul final (dl. Clever).

Informații privind personalul-cheie din conducere

Ar trebui să se prezinte remunerația totală plătită personalului-cheie din conducere. Remunerația totală constă în fiecare dintre următoarele categorii (IAS 24.17):

- beneficii pe termen scurt pentru angajați;
- beneficii postangajare;
- alte beneficii pe termen lung;
- indemnizațiile de încetare a contractului de muncă; și
- plata pe bază de acțiuni.

Informații privind tranzacțiile cu părțile afiliate

O tranzacție între părți afiliate este o tranzacție care are loc între părți afiliate în schimbul unui comision sau cu titlu gratuit. Această tranzacție se poate referi la transferul de bunuri, servicii, resurse și obligații.

Entitățile ar trebui, de asemenea, să furnizeze informații despre tranzacțiile cu părțile afiliate în situațiile lor financiare. Informațiile care trebuie prezentate pot fi enumerate astfel (IAS 24.18):

- dacă partea afiliată deține controlul, controlul în comun sau o influență semnificativă asupra entității raportoare
- Informații privind tranzacțiile cu părțile afiliate și soldurile restante, inclusiv angajamentele. Aceste informații ar trebui să includă cel puțin următoarele:
 - Valoarea tranzacțiilor
 - Sumele soldurilor restante (inclusiv angajamentele) și:
 - termenii și condițiile acestora, inclusiv dacă sunt sau nu garantate și
 - detalii privind garanțiile date sau primite
 - ajustările de valoare pentru creanțe privind tranzacțiile cu părți afiliate
 - cheltuiala recunoscută în cursul perioadei cu privire la datoriile neperformante sau îndoielnice datorate de părțile afiliate.

Tranzacțiile cu părțile afiliate trebuie prezentate separat, în funcție de natura relației (IAS 24.19). Cu alte cuvinte, informațiile trebuie prezentate separat pentru societatea-mamă, filiale, entități asociate, personalul-cheie din conducere etc.

Entități legate de guvern

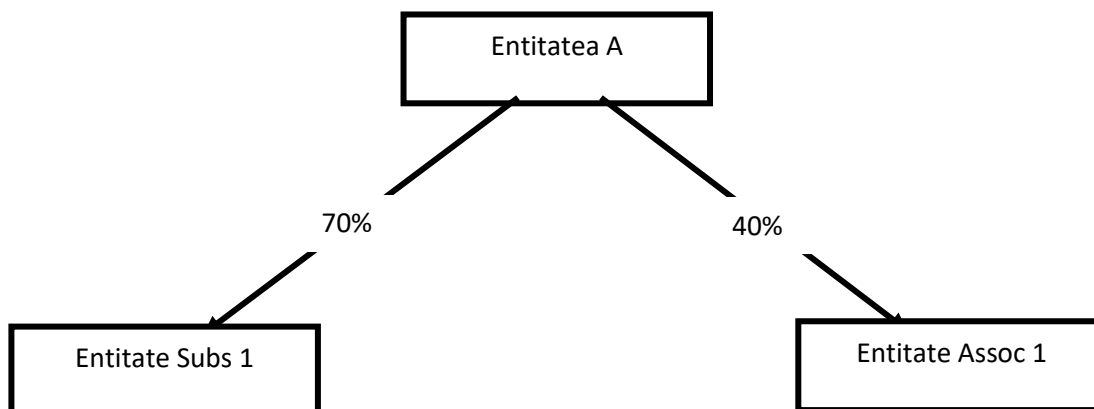
O entitate legată de administrația publică este o entitate care este controlată, controlată în comun sau influențată semnificativ de o administrație publică (IAS 24.9). Termenul guvern se referă la guvern, la agențiile guvernamentale și la organisme similare. O entitate raportoare este scutită de obligația de a divulga informațiile enumerate mai sus numai dacă este o entitate legată de guvern. În mod similar, tranzacțiile între entități care sunt controlate, controlate în comun sau influențate de același guvern sunt scutite de prezentarea informațiilor enumerate mai sus (IAS 24.25). Aceste entități ar trebui să prezinte numai (IAS 24.26):

- numele guvernului

- dacă entitatea este controlată, controlată în comun sau influențată în mod semnificativ de către guvern
- valoarea și natura tranzacției, în cazul în care aceasta este semnificativă la nivel individual,
- O indicație calitativă sau cantitativă privind amploarea tranzacțiilor, dacă acestea sunt semnificative în mod colectiv (nu individual).

EXEMPLUL 8

Entitatea A deține 70% din acțiunile Entității Subs 1 și 40% din acțiunile Entității Assoc 1. În perioada de raportare, Entitatea Subs 1 a vândut bunuri Entității A pentru 200.000 u.m.. La sfârșitul anului, Entitatea A încă datorează Entității Subs 150.000 u.m. pentru aceste bunuri. Entitatea Subs 1 are îndoieli în ceea ce privește încasarea a 50.000 u.m.. În perioada de raportare, Entitatea Assoc 1 a vândut utilaje Entității A pentru 300.000 u.m. La sfârșitul anului, Entitatea A datorează Entității Assoc 1 25.000 u.m. pentru utilaje. Discutați informațiile de prezentat privind părțile afiliate ale Entității A, Entității Subs 1 și Entității Assoc 1.



SOLUȚIE

Informații privind părțile afiliate ale entității A:

În situațiile financiare ale Entității A trebuie să se prezinte faptul că Entitatea Subs 1 este o filială. În plus față de aceste informații, informațiile privind tranzacțiile dintre Entitatea A și Entitatea Subs 1 (cum ar fi sumele tranzacțiilor, soldurile restante) ar trebui prezentate după cum urmează:

- Valoarea tranzacției: 200.000 u.m.
- Soldul restant al datoriei: 50.000 u.m.

În situațiile financiare ale entității A, trebuie să se menționeze că entitatea Assoc 1 este un asociat. În plus față de aceste informații, informațiile privind tranzacțiile dintre Entitatea A și Entitatea Assoc 1 (cum ar fi valoarea tranzacțiilor, soldurile restante și ajustările pentru creanțe) ar trebui prezentate după cum urmează:

- Valoarea tranzacției: 300.000 u.m.
- Soldul datoriei: 25.000 u.m.

Informații privind părțile afiliate ale entităților Subs 1:

Entitatea A este societatea-mamă a entității Subs 1. Relațiile dintre societatea-mamă și filialele sale trebuie prezentate. În perioada de raportare, Entitatea Subs 1 a vândut bunuri Entității A pentru 200.000 u.m.. La sfârșitul anului, Entitatea A încă datorează Entității Subs 150 000 u.m.. Entitatea Subs 1 are îndoieli în ceea ce privește realizarea a 50.000 u.m.. Informațiile privind sumele tranzacțiilor, soldurile restante și ajustările pentru creanțe trebuie prezentate în situațiile financiare după cum urmează:

- Valoarea tranzacției: 200.000 u.m.
- Soldul creanței: 50.000 u.m.
- Ajustarea pentru creanțe: 50.000 u.m.

Informații privind părțile afiliate ale entității Assoc 1:

Entitatea A are o influență semnificativă asupra Entității Assoc 1, iar acestea sunt părți afiliate. Această relație trebuie prezentată în situațiile financiare. În perioada de raportare, Entitatea Assoc 1 a vândut utilaje Entității A pentru 300.000 u.m.. La sfârșitul anului, Entitatea A datorează Entității Assoc 1 25.000 u.m. pentru utilaje. Informațiile privind sumele tranzacțiilor și soldurile restante trebuie prezentate în situațiile financiare după cum urmează:

- Valoarea tranzacției: 300.000 u.m.
- Soldul creanței: 25.000 u.m.