



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



PASSFR.EU

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

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

Международен МСС® 24 Оповестяване на свързани лица



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

Международен счетоводен стандарт (МСС) 24 Оповестяване на свързани лица

Едно предприятие може да стане партньор с други предприятия в своята търговска дейност. В зависимост от естеството на това партньорство, едно предприятие може да контролира други предприятия или да има значително влияние върху други предприятия (МСС 24.5). Субектите могат да участват в търговски дейности със своите свързани лица. Тези дейности могат да се извършват в полза на което и да е от предприятията в групата. С други думи, свързаните лица могат да сключват сделки, каквито не биха сключили несвързани лица. Например, когато едно от предприятията в рамките на групата продава стоки на другото, то може да продава по цена на себестойност, а не на стандартната продажна цена, или може да продава при по-добри условия от условията, които би предложило на предприятия извън групата (МСС 24.6). Осъществяваната по този начин търговска дейност влияе положително върху финансовото състояние и резултатите на единия субект, а на другия - отрицателно. Дори ако свързаните предприятия не извършват търговски дейности помежду си, предприятие, което има контрол или значително влияние, може да повлияе на финансовите и оперативни политики на други предприятия. Например, едно предприятие може да разпреди на свое дъщерно предприятие да не се включва в научноизследователска и развойна дейност (МСС 24.7). Поради наличието на тези възможности, потребителите на финансови отчети трябва да бъдат информирани за свързаните лица на предприятията, когато вземат своите решения.

ЦЕЛ

Целта на МСС 24 - *Оповестяване на свързани лица* е да се осигури оповестяването във финансовите отчети на предприятието на информацията, необходима за насочване на вниманието към възможността финансовото състояние и резултатите от дейността да са повлияни от съществуването на свързани лица и от сделки и неуредени салда, включително задължения с такива лица (МСС 24.1).

В стандарта се дават определения за свързани лица и сделки със свързани лица, както и за информацията, която трябва да се оповестява във финансовите отчети във връзка с такива лица и сделки. МСС 24 се прилага към консолидирани, отделни и индивидуални финансови отчети. (МСС 24.3)

За правилното разбиране на стандарта е необходимо преди всичко да се познава определението за свързано лице. Свързано лице е (МСС 24.8):

- лице (или близък член на семейството на това лице) или предприятие, което е свързано с отчитащото се предприятие.

Въпреки че определението е малко сложно, условията, на които трябва да отговарят лицата и субектите, за да се считат за свързани лица на предприятието, са обяснени подробно в стандарта. Освен това, в стандарта изрично е указано, че при разглеждането на всяко вероятно взаимоотношение между свързани лица вниманието трябва да бъде насочено към същността на взаимоотношението, а не само към правната му форма (МСС 24.10).

Нека първа да се опитаме да дадем определение на физическите лица, които могат да се считат за свързани лица на предприятието. Съгласно МСС 24.9, ако едно лице;

- упражнява контрол или съвместен контрол върху отчитащото се предприятие;
- упражнява значително влияние върху отчитащото се предприятие; или
- е член на ключов ръководен персонал на отчитащото се предприятие или на предприятието

майка на отчитащото се предприятие, то това лице и близките членове на семейството на това лице се считат за свързани с отчитащото се предприятие лица.

Тук трябва да обясним кои лица се считат за близки членове на семейството и за ключов ръководен персонал.

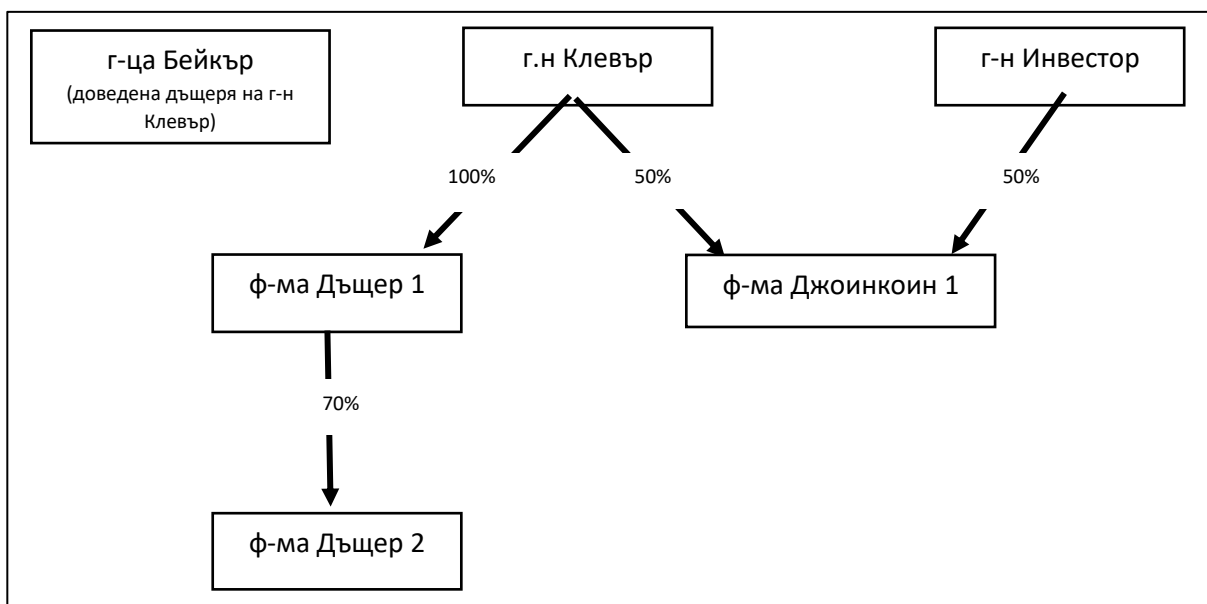
Близки членове на семейството на дадено лице са онези членове на семейството, за които може да се очаква да повлияят или да бъдат повлияни от това лице във взаимоотношенията им с предприятието, и те включват:

- съпруг/а или партньор на семейни начала на това лице,
- деца на това лице,
- деца на съпруга/та на това лице,
- лица, които са на издръжка на това лице или на съпруга/та на това лице.

Като „ключов ръководен персонал“ се определят лицата, които имат правомощия и отговорност за планирането, управлението и контрола върху дейността на предприятието, пряко или непряко, в т. ч. всеки директор (изпълнителен или друг) на това предприятие, който има правомощия и отговаря за планирането, управлението и контрола на дейността му.

ПРИМЕР 1

Г-н Клевър притежава 100% от капитала на фирма Дъщер 1. Фирма Дъщер 1 притежава 70% от капитала на фирма Дъщер 2. Г-н Клевър и г-н Инвестор имат равни дялове във фирма Джоинкоин 1. Г-ца Бейкър е дъщеря на съпругата на г-н Клевър. Обяснете отношенията на свързаните лица.



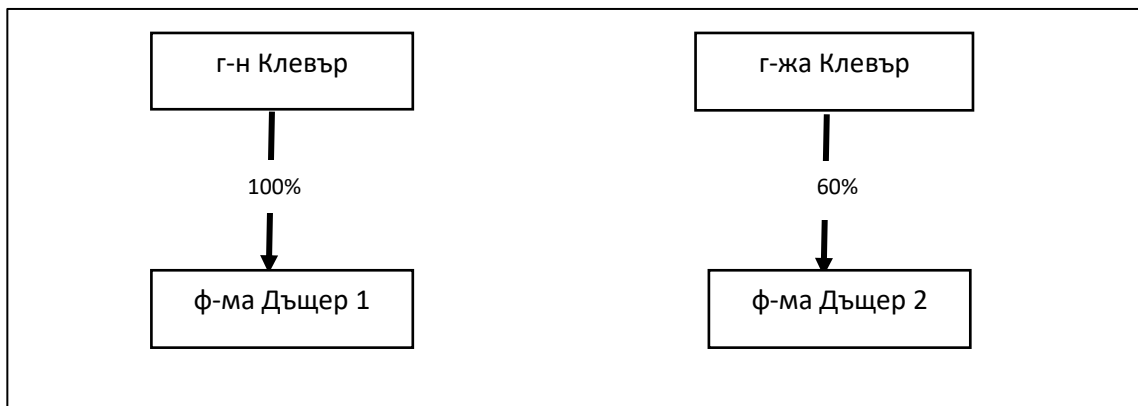
В дадения пример свързани лица са:

- Г-н Клевър притежава фирма Дъщер 1 и по този начин е свързано лице за фирма Дъщер 1.
- Фирма Дъщер 1 притежава 70% от фирма Дъщер 2 и по този начин контролира фирма Дъщер 2. Тъй като г-н Клевър контролира фирма Дъщер 1, той има непряк контрол върху фирма Дъщер 2 и така се явява свързано лице за фирма Дъщер 2. (Фирма Дъщер 1 и фирма Дъщер 2 също са свързани лица. Отношенията между тези свързани лица ще обясним в следващия раздел.)

- Г-ца Бейкър, като доведена дъщеря на г-н Клевър, е свързано лице както за фирма Дъщер 1, така и за фирма Дъщер 2, тъй като тя е близък член на семейството на г-н Клевър.
- Г-н Клевър притежава 50% от капитала на фирма Джоинкоин 1. Г-н Клевър и г-н Инвестор контролират съвместно фирма Джоинкоин 1 и по този начин са свързани лица за фирма Джоинкоин 1. Близките членове на техните семейства също се явяват свързани лица за фирма Джоинкоин 1.

ПРИМЕР 2

Г-н Клевър притежава 100% от капитала на фирма Дъщер 1. Г-жа Клевър, съпругата на г-н Клевър, притежава 60% от капитала на фирма Дъщер 2. Обяснете отношенията на свързаните лица.



В дадения пример свързани лица са:

- Г-н Клевър притежава фирма Дъщер 1 и по този начин е свързано лице за фирма Дъщер 1.
- Г-жа Клевър, съпругата на г-н Клевър, притежава 60% от капитала на фирма Дъщер 2 и по този начин контролира фирма Дъщер 2. Следователно, тя е свързано лице за фирма Дъщер 2.
- Фирма Дъщер 1 и фирма Дъщер 2 са свързани лица, тъй като се контролират от близки членове на семейството.

ПРИМЕР 3

Г-н Клевър притежава 40% от капитала на фирма Асоц 1. Обяснете отношенията на свързаните лица.

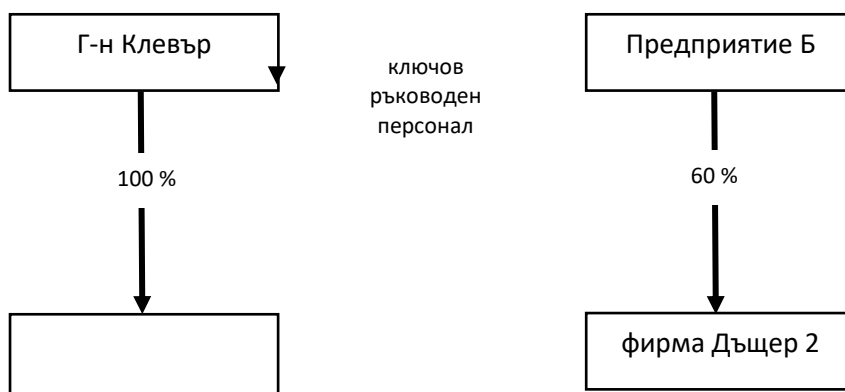


В дадения пример свързани лица са:

- Г-н Клевър има значително влияние върху фирма Асоц 1, тъй като притежава 40% от капитала на фирмата. Следователно, той е свързано лице за фирма Асоц 1.
- Бащата на г-н Клевър е свързано лице за фирма Асоц , защото е близък член на семейството на г-н Клевър.

ПРИМЕР 4

Г-н Клевър притежава 100% от капитала на фирма Дъщер 1. В същото време той е член на ключовия ръководен персонал на Предприятие Б. Предприятие Б притежава 60% от капитала на фирма Дъщер 2. Проследете връзките на свързаните лица.



В дадения пример свързани лица са както следва:

- Г-н Клевър притежава 100% от капитала на фирма Дъщер 1. Следователно, той е свързано лице за фирма Дъщер 1.
- Г-н Клевър е член на ключовия ръководен персонал на Предприятие Б. Той отговаря за планирането, управлението и контрола на дейностите на компанията, т.е. Г-н Клевър е свързано лице за Предприятие Б.
- Г-н Клевър контролира фирма Дъщер 1 и отговаря за планирането, управлението и контрола на дейностите на Предприятие Б. От това следва, че фирмите Дъщер 1 Предприятие Б са свързани лица.
- Г-н Клевър е член на ключовия ръководен персонал на Предприятие Б, което притежава 60% от капитала на фирма Дъщер 2. По този начин Предприятие Б контролира фирма Дъщер 2. Г-н Клевър е свързано лице фирма Дъщер 2, защото той е член на ключовия ръководен персонал на Предприятие Б, а Предприятие Б контролира фирма Дъщер 2.

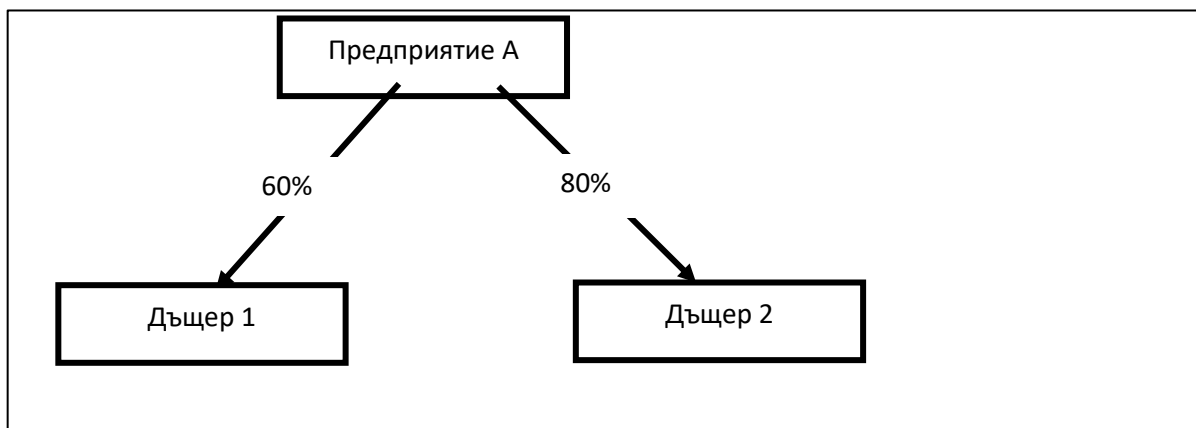
В определението за свързани лица изрично се посочва, че такива могат да бъдат както физически лица, така и фирми. Съгласно МСС 24 (9) свързани лица са следните предприятия:

- всяко едно предприятие майка, дъщерно предприятие и друго дъщерно предприятие, които са членове на една и съща група
- предприятия, които са асоциирано или съвместно предприятие на другото предприятие (или асоциирано, или съвместно предприятие на член от група, на която другото предприятие е член). Това условие може да се илюстрира със следните примери:
 - инвеститор и неговите асоциирани предприятия (отделните асоциирани предприятия не са свързани лица помежду си),
 - дъщерни компании на асоциираните предприятия и инвеститора

- дъщерни компании на асоциираните предприятия на дадено предприятие
- съвместни предприятия, дъщерни предприятия на съвместни предприятия и инвеститори, които са под общ контрол,
- съвместно предприятие и дъщерно предприятие на дадено предприятие
- предприятия, представляващи план за доходи след напускане на работа в полза на наетите лица на отчитащото се предприятие или на предприятие, свързано с отчитащото се предприятие
- предприятия, които са контролирани или контролирани съвместно от лице, което е свързано лице на отчитащото се предприятие
- ако лице, което упражнява контрол или упражнява съвместен контрол върху отчитащото се предприятие, има значително влияние върху него или е член на ключов ръководен персонал на отчитащото се предприятие.
- предприятие, което предоставя услуги като ключов ръководен персонал на отчитащото се предприятие или друго предприятие, което е част от групата на отчитащото се предприятие

ПРИМЕР 5

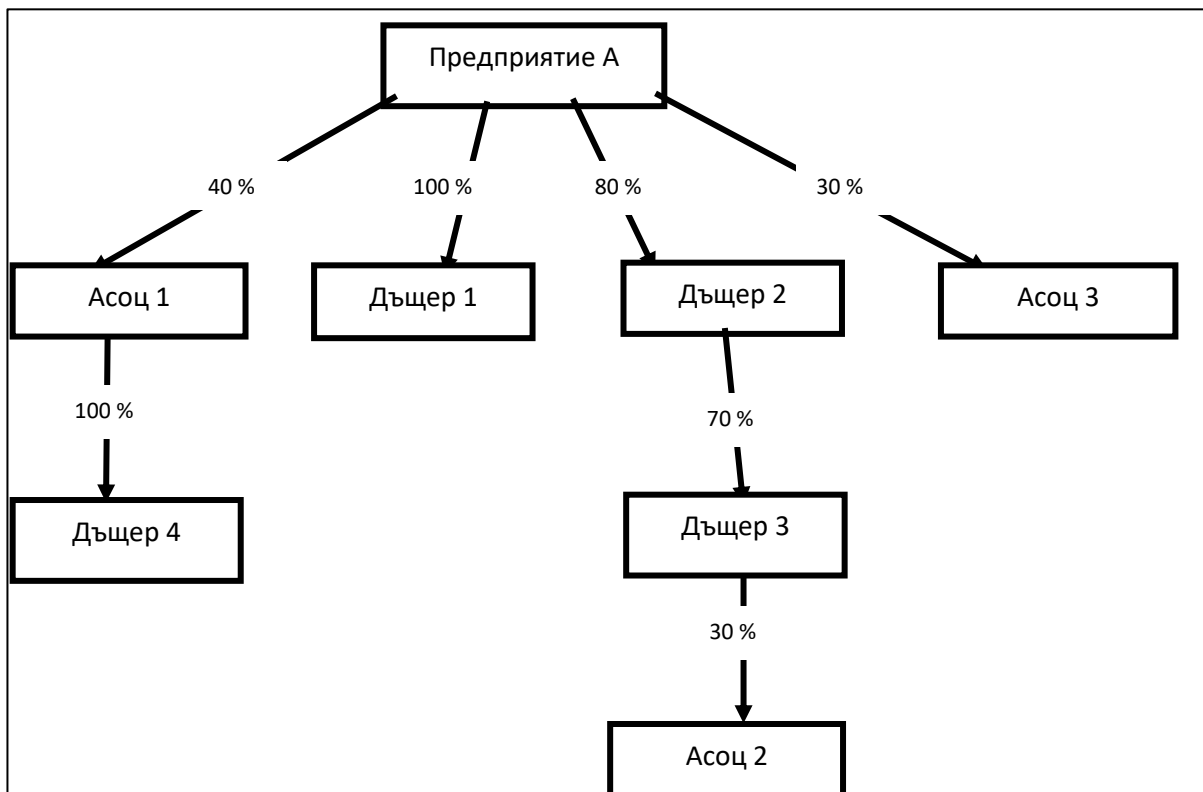
Предприятие А притежава 60% от капитала на фирма Дъщер 1 и 80% от капитала на фирма Дъщер 2. Обяснете отношенията на свързаните лица.



- Фирма Дъщер 1 и фирма Дъщер 2 се контролират от Предприятие А. И трите компании са свързани помежду си, защото са членове на една група.

ПРИМЕР 6

Предприятие А има две дъщерни предприятия и две асоциирани предприятия. Предприятие А притежава 100% от капитала на фирма Дъщер 1, 80% от капитала на фирма Дъщер 2, 40% от капитала на предприятие Асоц 1 и 30% от капитала на предприятие Асоц 3. Предприятие Асоц 1, над което Предприятие А има значително влияние, притежава 100% от капитала на фирма Дъщер 4. Предприятие Дъщер 2, което се контролира от Предприятие А, притежава 70% от капитала на фирма Дъщер 3. Дъщер 3 притежава 30% от капитала на фирма Асоц 2. По този начин, фирма Дъщер 3 има значително влияние върху фирма Асоц 2. Обяснете отношенията на свързаните лица.



- Предприятие А притежава 40% от капитала на Асоц 1 и по този начин има значително влияние върху Асоц 1. Следователно Асоц 1 и Предприятие А са свързани лица помежду си.
- Предприятие А притежава 40% от капитала и има значително влияние върху Асоц 1. Асоц 1 притежава 100% от капитала на фирма Дъщер 4, като по този начин Асоц 1 контролира Дъщер 4. От това следва, че Асоц 1 и Дъщер 4 са свързани лица. В същото време Предприятие А и Дъщер 4 също са свързани лица, тъй като Предприятие А има значително влияние върху Дъщер 4 чрез дяловото си участие в Асоц 1.
- Предприятие А притежава 30% от капитала на Асоц 3. Асоц 3 е асоциирано предприятие на Предприятие А. Предприятие А има значително влияние върху Асоц 3. Асоц 3 и Предприятие А са свързани лица помежду си.
- Предприятие А контролира Дъщер 1, тъй като притежава 100% от капитала му. Предприятие А и Дъщер 1 са свързани лица.
- Предприятие А контролира Дъщер 2, тъй като притежава 80% от капитала му. Предприятие А и Дъщер 2 са свързани лица.
- Предприятие А контролира Дъщер 2, а Дъщер 2 контролира Дъщер 3, тъй като притежава 70% от капитала му. Следователно Дъщер 2 и Дъщер 3 са свързани лица и Предприятие А и Дъщер 3 също са свързани лица.
- Асоциираните предприятия на даден инвеститор и техните дъщерни предприятия са свързани лица. Следователно:
 - o Асоц 1 е свързано лице на Дъщер 1, Дъщер 2 и Дъщер 3.
 - o Асоц 3 е свързано лице на Дъщер 1, Дъщер 2 и Дъщер 3.
- Асоциираните предприятия на даден инвеститор не са свързани лица, от което следва, че Асоц 1, Асоц 2 и Асоц 3 не са свързани лица.

За свързани лица не се считат (МСС 24.11):

- две предприятия, само защото имат един и същ директор или друг член на ключов ръководен
- две предприятия, само защото член на ключов ръководен персонал на едното предприятие упражнява значително влияние върху другото предприятие
- двама съвместни контролиращи съдружници, само защото упражняват съвместен контрол върху съвместно предприятие
- Предоставящи финансиране организации, професионални съюзи, предприятия за обществени услуги и държавни ведомства и агенции, които имат само търговски взаимоотношения с отчитащото се предприятие

ОПОВЕСТЯВАНЕ

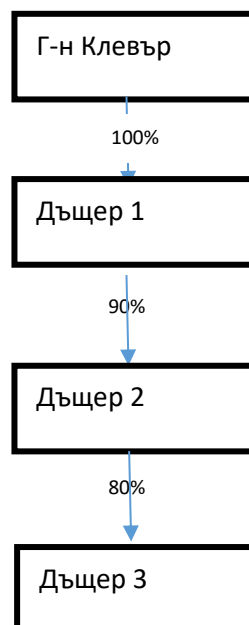
За да може потребителят на финансови отчети да направи оценка на предприятията, те са задължени да оповестяват определена информация. Тази информация може да бъде класифицирана като информация за групови взаимоотношения на свързани лица, за наличие на взаимоотношения на свързани лица на ключов управленски персонал и за сделки със свързани лица.

Оповестяване на групови взаимоотношения

Взаимоотношенията между предприятие майка и неговите дъщерни предприятия се оповестяват независимо от наличието или отсъствието на сделки между тях. Предприятието оповестява името на неговото предприятие майка и на контролиращото лице, ако е различно от предприятието майка. Ако нито предприятието майка, нито контролиращото лице представят консолидирани финансови отчети за публично ползване, се оповестява името на следващото по степен на контрол предприятие майка, което представя финансови отчети. (МСС 24.13).

ПРИМЕР 7

Г-н Клевър притежава 100% от капитала на фирма Дъщер 1. Дъщер 1 притежава 90% от капитала на фирма Дъщер 2. Дъщер 2 притежава 80% от капитала на фирма Дъщер 3. Дъщер 2 не представя консолидирани финансови отчети за публично ползване. Какво оповестяване относно свързани лица трябва да направи Дъщер 3?



Във финансовия си отчет Дъщер 3 оповестява непосредственото предприятие майка (Дъщер 2), първото предприятие майка в групата над непосредственото предприятие майка, което представя консолидирани финансови отчети (Дъщер 1) и главното контролиращо лице (Г-н Клевър).

Оповестяване на информация за ключов управленски персонал

Предприятието оповестява доходите на ключовия ръководен персонал общо и за всяка от следните категории (МСС 24.17):

- краткосрочни доходи на наети лица;
- доходи след прекратяване на трудовото правоотношение;
- други дългосрочни доходи;
- доходи при напускане; и
- плащания на базата на акции.

Оповестяване на информация за сделки със свързани лица

Сделка между свързани лица е прехвърляне на ресурси, услуги или задължения между отчитащо се предприятие и свързано лице, без значение дали се начислява някаква цена.

Предприятията са следва да оповестяват информация за сделки със свързани лица в своите финансови отчети. Оповестява следната информация (МСС 24.18):

- за наличието на контрол, съвместен контрол или значително влияние на свързаното лице върху отчитащото се предприятие
- за сделки и неуредени салда, включително задължения. Оповестяването включва най-малко следното:
 - сумата на сделките
 - сумата на неуредените салда (включително задължения), и:
 - техните срокове и условия, включително дали са обезпечени, и
 - подробности за дадени или получени гаранции
 - провизии за съмнителни вземания, свързани със сумата на неуредените салда; и
 - разходите, признати през периода по отношение на лоши или съмнителни вземания, дължими от свързани лица.

Оповестяванията на сделки със свързани лица се правят поотделно за всяка от различните категории (МСС 24.19). С други думи, правят се отделни оповестявания за предприятието майка, дъщерни предприятия, асоциирани предприятия, ключов ръководен персонал и т.н.

Предприятия, свързани с държавата

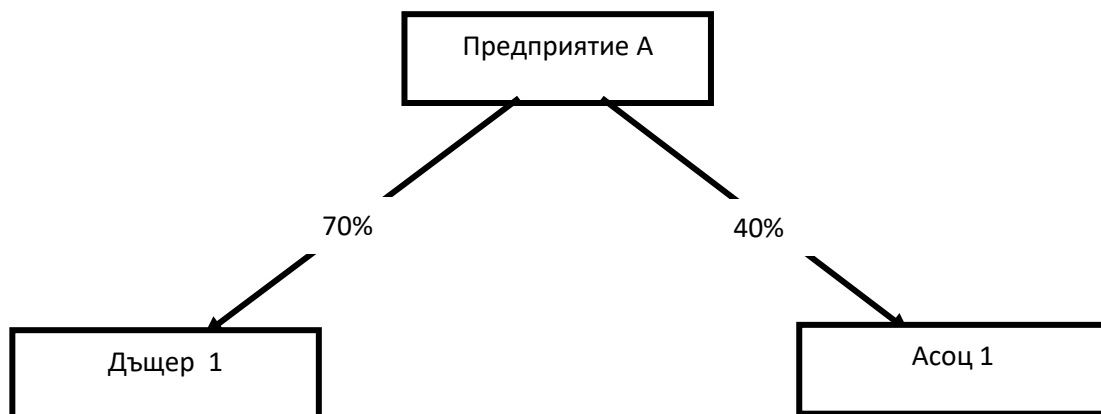
Предприятие, свързано с държавата - предприятие, което е контролирано, съвместно контролирано или значително повлияно от държавата (МСС 24.9). Терминът „държава“ е дефиниран като правителството, държавните агенции и подобни органи, които могат да бъдат местни, национални или международни. Отчитащо се предприятие е освободено от изискванията за оповестяване по отношение на сделки и неуредени салда между свързани лица, включително задължения само ако е свързано лице на държавата. В тази връзка, освободени от изискванията за оповестяване на такава информация са и предприятия, върху които държавата

упражнява контрол или съвместен контрол или има значително влияние (МСС 24.25). Такива предприятия оповестяват само (МСС 24:26):

- името на държавата
- естеството на взаимоотношения с отчитащото се предприятие (т. е. контрол, съвместен контрол или значително влияние)
- естеството и стойността на всяка индивидуално значима сделка,
- количествени или качествени показатели относно размера на сделките, които са съвкупно, (но не поотделно) значими,

ПРИМЕР 8:

Предприятие А притежава 70% от акциите на предприятие Дъщер 1 и 40% от акциите на предприятие Асоц 1. През отчетния период Дъщер 1 е продало на Предприятие А стоки на стойност 200 000 ВЕ. В края на периода Предприятие А все още дължи на Дъщер 1 сумата от 50 000 ВЕ за окончателно приключване на сделката. Дъщер 1 има съмнения, че ще получи дължимите 50 000 ВЕ. През същия отчетен период Асоц 1 е продало на Предприятие А машини за 300 000 ВЕ. В края на периода Предприятие А все още дължи на Асоц 1 сумата от 25 000 ВЕ за окончателно приключване на сделката. Какви оповестявания за сделки със свързани лица ще направят Предприятие А, Дъщер 1 и Асоц 1?



РЕШЕНИЕ

Оповестявания за сделки със свързани лица на Предприятие А:

Във финансовите си отчети на Предприятие А следва да се оповести, че фирма Дъщер 1 е негово дъщерно предприятие. Освен тази информация, трябва да се оповести и информацията относно сделките между Предприятие А и Дъщер 1 (като сумите на самите сделки и сумите на неуредените салда) както следва:

- Сума на сделката: 200 000 ВЕ
- Сума на неуреденото салдо: 50 000 ВЕ

Във финансовите си отчети на Предприятие А следва да се оповести, че фирма Асоц 1 е негово асоциирано предприятие. Освен тази информация, трябва да се оповести и информацията относно

сделките между Предприятие А и Дъщер 1 (като сумите на самите сделки, на неуредените салда и на провизиите за съмнителни вземания) както следва:

- Сума на сделката: 300 000 BE
- Сума на неуреденото салдо: 25 000 BE

Оповестявания за сделки със свързани лица на предприятие Дъщер 1:

Предприятие А е предприятие майка на Дъщер 1. Отношенията между предприятие майка и неговите дъщерни предприятия задължително се оповестяват. През отчетния период Дъщер 1 е продало на Предприятие А стоки за 200 000 BE. В края на периода Предприятие А все още дължи на Дъщер 1 сумата от 50 000 BE за окончателно приключване на сделката. Дъщер 1 има съмнения, че ще получи дължимите 50 000 BE. Дъщер 1 следва да оповести информацията относно сумата на сделката, неуреденото салдо по нея и провизиите за съмнителни вземания както следва:

- Сума на сделката: 200 000 BE
- Сума на неуреденото салдо (вземане): 50 000 BE
- Провизии за съмнителни вземания: 50 000 BE

Оповестявания за сделки със свързани лица на предприятие Асоц 1:

Предприятие А има значително влияние над предприятие Асоц 1 и следователно те са свързани лица. Това отношение трябва да се оповести във финансовите отчети. През отчетния период Асоц 1 е продало на Предприятие А машини за 300 000 BE. В края на периода Предприятие А все още дължи на Асоц 1 сумата от 25 000 BE за окончателно приключване на сделката. Във финансовите отчети следва да оповести информацията относно сумата на сделката, неуреденото салдо по нея и провизиите за съмнителни вземания както следва:

- Сума на сделката: 300 000 BE
- Сума на неуреденото салдо (вземане): 25 000 BE