

## Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 24

# РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ЗВ'ЯЗАНІ СТОРОНИ

### МЕТА

1. Мета цього Стандарту – забезпечити розкриття у фінансових звітах суб'єкта господарювання інформації, необхідної для привернення уваги до можливого впливу на фінансовий стан і на прибуток чи збиток суб'єкта господарювання, спричинений існуванням зв'язаних сторін, а також операціями та сальдо заборгованості з ними.

### СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ

2. Цей Стандарт слід застосовувати при:
  - а) визначенні стосунків і операцій між зв'язаними сторонами;
  - б) визначенні сальдо заборгованості між суб'єктом господарювання та зв'язаними з ним сторонами;
  - в) визначенні обставин, за яких необхідно розкривати інформацію згідно з пунктами а) і б); та
  - г) визначенні розкриття інформації, яке належить зробити за цими статтями.
3. Цей Стандарт вимагає розкриття інформації щодо операцій і сальдо заборгованості між зв'язаними сторонами, сальдо заборгованості в окремих фінансових звітах материнського підприємства, контролюючого учасника або інвестора, поданих відповідно до вимог МСБО 27 „Консолідовані та окремі фінансові звіти”.
4. Операції між зв'язаними сторонами і сальдо заборгованості з іншими суб'єктами господарювання в групі слід розкривати у фінансових звітах суб'єкта господарювання. Внутрішньогрупові операції і сальдо заборгованості між зв'язаними сторонами вилучаються при складанні консолідованих фінансових звітів групи.

### МЕТА РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ЗВ'ЯЗАНІ СТОРОНИ

5. Стосунки зв'язаних сторін є звичайним явищем у торгівлі та бізнесі. Наприклад, суб'єкти господарювання часто здійснюють частину своєї діяльності через дочірні, спільні та асоційовані підприємства. За цих обставин здатність суб'єкта господарювання впливати на фінансову або операційну політику об'єкта інвестування забезпечується завдяки наявності контролю, спільного контролю або суттєвого впливу.
6. Стосунки зв'язаних сторін можуть впливати на прибуток або збиток та на фінансовий стан суб'єкта господарювання. Зв'язані сторони можуть вступати в

операції, які не здійснюються незв'язаними сторонами. Наприклад, суб'єкт господарювання, який продає товари своєму материнському підприємству за собівартістю, може пропонувати їх іншим клієнтам на інших умовах. Крім того, операції між зв'язаними сторонами можуть не приводити до таких сум, які виникають у результаті операцій між незв'язаними сторонами.

7. Стосунки зв'язаних сторін можуть впливати на прибуток або збиток та на фінансовий стан суб'єкта господарювання, навіть якщо операції між зв'язаними сторонами не здійснюються. Сам факт існування стосунків може бути достатнім для впливу на операції суб'єкта господарювання з іншими сторонами. Наприклад, дочірнє підприємство може припинити стосунки з торговим партнером після придбання материнським підприємством спорідненого дочірнього підприємства, яке працює в тій самій галузі, що й попередній партнер. І навпаки, одна сторона може утриматися від дій з причини значного впливу іншої сторони. Наприклад, дочірнє підприємство може отримати вказівку від свого материнського підприємства не займатися дослідженнями та розробками.
8. З цих причин знання про наявність операцій, сальдо заборгованості та стосунків зв'язаних сторін можуть впливати на оцінку діяльності суб'єкта господарювання користувачами фінансових звітів, зокрема на оцінку ризиків та можливостей, які можуть бути в того чи іншого суб'єкта господарювання.

## ВИЗНАЧЕННЯ

9. Терміни, використовувані в цьому Стандарті, мають такі значення:

*Зв'язана сторона*: сторона є зв'язаною зі суб'єктом господарювання, якщо:

- а) сторона, прямо або непрямо, через одного або кількох посередників:
  - i) контролює або перебуває під контролем, або ж перебуває під спільним контролем разом із суб'єктом господарювання (сюди входять материнські, дочірні підприємства та споріднені дочірні підприємства);
  - ii) має частку участі в суб'єкті господарювання, яка надає їй змогу суттєво впливати на суб'єкт господарювання;
 або
  - iii) має спільний контроль над суб'єктом господарювання;
- б) сторона є асоційованим підприємством (як визначено в МСБО 28 „Інвестиції в асоційовані підприємства”) суб'єкта господарювання;
- в) сторона є спільним підприємством, у якому суб'єкт господарювання є контролюючим учасником (див. МСБО 31 „Частки у спільних підприємствах”);
- г) сторона є членом провідного управлінського персоналу суб'єкта господарювання або його материнського підприємства;
- г) сторона є близьким родичем особи, зазначеної в а) або г);

д) сторона є суб'єктом господарювання, що його контролює, спільно контролює, або на який здійснює суттєвий вплив, або має суттєвий відсоток голосів у такому суб'єкті господарювання, прямо або непрямо, особа, зазначена в г) або г),

або

е) сторона, яка є програмою виплат по закінченні трудової діяльності працівників суб'єкта господарювання, або будь-якого суб'єкта господарювання, який є зв'язаною стороною суб'єкта господарювання.

*Операція зі зв'язаною стороною* – обмін ресурсами, послугами або зобов'язаннями між зв'язаними сторонами, незалежно від того, чи призначається ціна.

*Близькі родичі фізичної особи* – члени родини, які, за очікуванням, можуть впливати на таку особу (чи перебувати під її впливом) при здійсненні операцій із суб'єктом господарювання. Вони охоплюють:

- а) шлюбного партнера та дітей фізичної особи;
- б) дітей шлюбного партнера фізичної особи;
- в) утриманців особи або шлюбного партнера фізичної особи.

*Компенсація* – усі виплати працівникам (як визначено в МСБО 19 „Виплати працівникам”), включаючи виплати працівникам, до яких застосовується МСФЗ 2 „Платіж на основі акцій”. Виплати працівникам – це всі форми компенсації, сплаченої, чи тієї, що підлягає сплаті, або наданої суб'єктом господарювання (чи за дорученням суб'єкта господарювання) в обмін на послуги, надані суб'єктові господарювання. Вона також охоплює таку компенсацію, сплачену за дорученням материнським підприємством суб'єкта господарювання, що його стосується. Компенсація охоплює:

- а) короткострокові виплати працівникам, такі як заробітна плата працівникам та службовцям, внески на соціальне забезпечення, оплачені щорічні відпустки та тимчасова непрацездатність, участь у прибутках підприємства та премії (якщо вони підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду), а також грошові пільги (такі як медичне обслуговування, надання житла, автомобілів та безкоштовні чи субсидовані товари або послуги) для теперішніх працівників;
- б) виплати по закінченні трудової діяльності, такі як пенсії, інші види пенсійних виплат, страхування життя та медичне обслуговування по закінченні трудової діяльності;
- в) інші довгострокові виплати працівникам, включаючи додаткову відпустку за вислугу років або оплачувану академічну відпустку, виплати з нагоди ювілеїв або інші виплати за вислугу років, виплати у зв'язку з тривалою непрацездатністю, якщо вони не підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, а також отримання частки прибутку, премії та відстрочена компенсація;

- г) виплати при звільненні; та
- г) платіж на основі акцій.

*Контроль* – повноваження управляти фінансовими та операційними політиками іншого суб'єкта господарювання з метою одержання вигід від його діяльності.

**Спільний контроль** – погоджений контрактом розподіл контролю за економічною діяльністю.

*Провідний управлінський персонал* – ті особи, які прямо або непрямо мають повноваження та є відповідальними за планування, керівництво та контроль діяльності суб'єкта господарювання, зокрема будь-який директор (виконавчий чи інший) цього суб'єкта господарювання.

*Суттєвий вплив* – повноваження брати участь у прийнятті рішень з фінансової та операційної політики суб'єкта господарювання, але не контроль такої політики. Суттєвого впливу можна набути шляхом володіння часткою, згідно зі статутом або угодою.

10. Під час розгляду кожного можливого випадку відносин зв'язаних сторін увагу треба спрямовувати на суть цих відносин, а не лише на юридичну форму.
11. У цьому Стандарті зв'язаними сторонами не вважаються:
  - а) два суб'єкти господарювання, які просто мають спільного директора, або іншого члена провідного управлінського персоналу, незважаючи на підпункти г) та і) (див. визначення „зв'язаної сторони”);
  - б) два контролюючі учасники, які просто мають спільний контроль за діяльністю спільного підприємства:
    - i) особи, що надають фінансування;
    - ii) профспілки;
    - iii) комунальні служби; та
    - iv) державні установи та агентства,
 у ході їхніх звичайних стосунків із суб'єктом господарювання (хоча вони можуть обмежувати свободу дії суб'єкта господарювання або брати участь у процесі прийняття рішень суб'єктом господарювання);
  - в) замовник, постачальник, суб'єкт господарювання, що отримав пільги (френчайзер), дистриб'ютор, генеральний агент, з яким суб'єкт господарювання здійснює значний обсяг операцій винятково з причин економічної залежності.

## РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ

12. Відносини між материнським підприємством та його дочірніми підприємствами слід розкривати незалежно від наявності операцій між цими зв'язаними сторонами. Суб'єкт господарювання повинен розкривати назву материнського підприємства, а також кінцевої контролюючої

**сторони, якщо вона має іншу назву. Якщо жодна з цих сторін не готує фінансових звітів, які підлягають оприлюдненню, слід зазначати назву материнського підприємства вищого рівня, яке складає такі звіти.**

13. Для того, щоб користувач фінансових звітів зміг сформулювати точку зору стосовно впливу відносин між зв'язаними сторонами на суб'єкт господарювання, доцільно розкривати відносини між зв'язаними сторонами там, де є контроль, незалежно від наявності операцій між зв'язаними сторонами.
14. Визначення відносин зв'язаних сторін між материнським підприємством та його дочірніми підприємствами слід розкривати додатково до вимог щодо розкриття інформації, що містяться у МСБО 27, МСБО 28 і МСБО 31, які вимагають наводити відповідний перелік і опис суттєвих інвестицій у дочірні, асоційовані та спільно контрольовані суб'єкти господарювання.
15. Якщо ні материнське підприємство ані кінцева контролююча сторона не готують фінансових звітів, що підлягають оприлюдненню, суб'єкт господарювання повинен розкривати назву материнського підприємства вищого рівня, яке складає такі звіти. Материнським підприємством вищого рівня у такій групі є материнське підприємство, яке перебуває на наступному щаблі безпосередньо за материнським підприємством, яке складає консолідовані фінансові звіти для оприлюднення.
16. **Суб'єкт господарювання повинен розкривати інформацію щодо компенсації провідному управлінському персоналові, яка подається загальною сумою, а також окремо для кожної із наведених далі категорій:**
  - а) короткострокові виплати працівникам;
  - б) виплати по закінченні трудової діяльності;
  - в) інші довгострокові виплати працівникам;
  - г) виплати при звільненні;
  - г) платіж на основі акцій.
17. У разі здійснення операцій між зв'язаними сторонами суб'єкт господарювання повинен розкривати інформацію про характер відносин зв'язаних сторін, а також інформацію про здійснені операції і сальдо заборгованості, яка є необхідною для розуміння потенційного впливу цих відносин на фінансові звіти. Ці вимоги до розкриття інформації визначені додатково до вимог, наведених у параграфі 16 щодо розкриття інформації про компенсацію провідному управлінському персоналові. Розкриття інформації має, щонайменше, включати:
  - а) суму операцій;
  - б) суму сальдо заборгованості, а також:
    - і) його строки і умови, включаючи інформацію про наявність забезпечення і характер відшкодування, яке буде надане при погашенні, та

- ii) детальну інформацію щодо будь-яких гарантій, наданих чи отриманих;
  - в) резерв сумнівних боргів, пов'язаних із сумою сальдо заборгованості;
  - г) витрати, визнані протягом періоду відносно безнадійної або сумнівної заборгованості зв'язаних сторін.
18. Інформацію, розкриття якої вимагає параграф 17, слід подавати окремо за кожною із таких категорій:
- а) материнське підприємство;
  - б) суб'єкти господарювання, які мають спільний контроль або суттєвий вплив на певний суб'єкт господарювання;
  - в) дочірні підприємства;
  - г) асоційовані підприємства;
  - г) спільні підприємства, у яких даний суб'єкт господарювання виступає контролюючим учасником;
  - д) провідний управлінський персонал суб'єкта господарювання або його материнського підприємства;
  - е) інші зв'язані сторони.
19. Класифікація сум дебіторської та кредиторської заборгованості зв'язаних сторін за різними категоріями (як це вимагається в параграфі 18) є продовженням вимог до розкриття інформації, визначених у МСБО 1 „Подання фінансових звітів”. Цей Стандарт вимагає подавати інформацію у звіті про фінансовий стан або в примітках до фінансових звітів. Перелік категорій розширено, щоб забезпечити всеохопний аналіз сальдо заборгованості зв'язаних сторін, і він застосовується до операцій між зв'язаними сторонами.
20. Далі наведено приклади операцій, які підлягають розкриттю, якщо вони здійснюються зі зв'язаною стороною:
- а) придбання або продаж товарів (готових або напівфабрикатів);
  - б) придбання або продаж нерухомості та інших активів;
  - в) надання або отримання послуг;
  - г) оренда;
  - г) передача досліджень та розробок;
  - д) передача за ліцензійними угодами;
  - е) передача за фінансовими угодами (зокрема, позики та внески власного капіталу в грошовій або в натуральній формі);
  - і) надання гарантій або застави;
  - ii) погашення зобов'язань від імені суб'єкта господарювання або суб'єктом господарювання від імені іншої сторони.

Участь материнського або дочірнього підприємства у визначеній програмі виплат, яка розподіляє ризики між підприємствами групи, є операцією між зв'язаними сторонами (див. параграф 34В МСБО 19).

## МСБО 24

21. Розкриття інформації про те, що операції зі зв'язаними сторонами були здійснені на умовах, еквівалентних умовам, що домінують в операціях між незалежними сторонами, здійснюється тільки за можливості обґрунтування таких умов.
22. Статті, подібні за характером, можуть розкриватися сукупно, крім випадків, коли окреме розкриття є необхідним для розуміння впливу операцій зв'язаних сторін на фінансові звіти суб'єкта господарювання.

## ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ

23. Суб'єктові господарювання слід застосовувати цей Стандарт до річних періодів, що починаються з 1 січня 2005 р. або пізніше. Застосування до цієї дати заохочується. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей Стандарт до періоду, що розпочався до 1 січня 2005 року, інформацію про це слід розкривати.
24. Суб'єктові господарювання слід застосовувати зміни в параграфі 20 до річних періодів, що починаються з 1 січня 2006 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує зміни до МСБО 19 *„Виплати працівникам: Актuarні прибутки та збитки, програми груп та розкриття інформації”* до періоду, який почався раніше, ці зміни слід застосовувати до цього періоду, що почався раніше.

## ВИЛУЧЕННЯ МСБО 24 (переформатованого у 1994 р.)

24. Цей стандарт заміняє МСБО 24 *„Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін”* (переформатований у 1994 р.).