

Международен счетоводен стандарт (МСС) 24

Оповестяване на свързани лица

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 632/2010 на Комисията от 19 юли 2010 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 24 и Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 8 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 475/2012 на Комисията от 5 юни 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент

и на Съвета по отношение на Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 и Международен счетоводен стандарт (МСС) 19 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1254/2012 на Комисията от 11 декември 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета по отношение на Международен стандарт за финансово отчитане 10, Международен стандарт за финансово отчитане 11, Международен стандарт за финансово отчитане 12, Международен счетоводен стандарт 27 (2011 г.) и Международен счетоводен стандарт 28 (2011 г.) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1174/2013 на Комисията от 20 ноември 2013 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международни стандарти за финансово отчитане (МСФО) 10 и 12 и Международен

счетоводен стандарт (МСС) 27 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28 на Комисията от 17 декември 2014 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международни стандарти за финансово отчитане 2, 3 и 8 и Международни счетоводни стандарти 16, 24 и 38 (текст от значение за ЕИП)

ЗАКОН за счетоводството (ЗСч) - § 1, § 2

Цел

1. Целта на настоящия стандарт 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.

Обхват

2. Настоящият стандарт се прилага за

- а) идентифициране на взаимоотношения и сделки на свързани лица;
- б) идентифициране на неуредени салда, включително задължения между предприятието и свързаните с него лица;
- в) идентифициране на обстоятелства, при които се изисква оповестяване на информацията от букви а) и б); както и
- г) определяне на оповестяванията, които ще бъдат направени за тази информация.

3. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Настоящият стандарт изисква оповестяване на взаимоотношения, сделки и неуредени салда на свързани лица, включително задължения, в консолидираните и индивидуалните финансови отчети на предприятието майка или инвеститора, притежаващ съвместен контрол или значително влияние върху предприятието, в което е инвестирано, представени в съответствие с МСФО 10 Консолидирани финансови отчети или МСС 27 Индивидуални финансови отчети. Настоящият стандарт се прилага така също по отношение на индивидуалните финансови отчети.

4. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1174/2013, ОВ L 312, 21/11/2013) Сделки и неуредени салда на свързани лица с други предприятия в групата се оповестяват във финансовите отчети на предприятието. При изготвяне на консолидираните финансови отчети на групата вътрешногруповите сделки и неуредени салда между свързани лица се изключват, с изключение на тези, които са между инвестиционно предприятие и негови дъщерни предприятия, които са оценени по справедлива стойност в печалбата или загубата.

Цел на оповестяванията на свързани лица

5. Взаимоотношенията между свързани лица са нещо нормално в търговията и стопанската дейност. Така например предприятията често осъществяват отделни части от дейността си посредством дъщерни, съвместни и асоциирани предприятия. В тези случаи предприятието може да влияе върху финансовата или оперативната политика на предприятието, в което е инвестирано, като упражнява контрол, съвместен контрол или значително влияние.

6. Взаимоотношението между свързаните лица може да повлияе върху финансовото състояние и резултатите от дейността на предприятието. Свързаните лица могат да

склучват сделки, каквито не биха склучили несвързани лица. Например предприятие, което продава стоки на своето предприятие майка по себестойност, може да не ги продава при същите условия на друг клиент. Сделките между свързани лица могат да се извършват също така по цени, различни от тези при несвързани лица.

7. Резултатите от дейността на предприятието и неговото финансово състояние могат да бъдат повлияни от взаимоотношение на свързаните лица, дори и без наличие на сделки между свързаните лица. Самото наличие на взаимоотношение може да се окаже достатъчно, за да повлияе на сделките на предприятието с други лица. Например едно дъщерно предприятие може да прекрати взаимоотношенията си с търговски партньор, в случай че предприятието майка придобие друго дъщерно предприятие, упражняващо същата дейност както бившият партньор. Или пък една от страните може да се въздържа от действие поради значителното влияние на друга - например предприятието майка може да разпореди на свое дъщерно предприятие да не се включва в научноизследователска и развойна дейност.

8. По тези причини информацията за сделки на предприятието, неуредени салда, включително задължения и взаимоотношения със свързаните лица може да повлияе на оценките на неговите дейности от страна на ползвателите на финансови отчети, включително оценката на рисковете и възможностите, които има предприятието.

Определения

9. В настоящия стандарт са използвани следните определения с посочените значения:

(Изм. - Регламент (ЕО) № 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015) Свързано лице - лице или предприятие, което е свързано с предприятието, което изготвя финансовите си отчети (наричано в настоящия стандарт „отчитащо се предприятие“)

а) Лице или близък член на семейството на това лице е свързано с отчитащото се предприятие, ако лицето:

i) упражнява контрол или упражнява съвместен контрол върху отчитащото се предприятие;

ii) упражнява значително влияние върху отчитащото се предприятие; или

iii) е член на ключов ръководен персонал на отчитащото се предприятие или на предприятието майка на отчитащото се предприятие.

б) Предприятие е свързано с отчитащо се предприятие, ако е изпълнено някое от следните условия:

i) Предприятието и отчитащото се предприятие са членове на една и съща група (което означава, че всяко предприятие майка, дъщерно предприятие и друго дъщерно предприятие е свързано с останалите).

ii) Едно предприятие е асоциирано или съвместно предприятие на другото предприятие

(или асоциирано, или съвместно предприятие на член от група, на която другото предприятие е член).

iii) И двете предприятия са съвместни предприятия на едно и също трето лице.

iv) Дадено предприятие е съвместно предприятие на трето предприятие и другото предприятие е асоциирано предприятие на третото предприятие.

v) Предприятието представлява план за доходи след напускане на работа в полза на наетите лица на отчитащото се предприятие или на предприятие, свързано с отчитащото се предприятие. Ако отчитащото се предприятие само по себе си представлява такъв план, финансиращите работодатели също са свързани с отчитащото се предприятие.

vi) Предприятието е контролирано или контролирано съвместно от лице, определено в буква а).

vii) Лице, определено в буква а), точка i), упражнява значително влияние върху предприятието или е член на ключов ръководен персонал на предприятието (или на предприятието майка).

viii) (нов - Регламент (ЕО) № 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015) Предприятието или член на групата, на която то е член, предоставя на отчитащото се предприятие или на предприятието майка на отчитащото се предприятие услуги, свързани с ключовия ръководен персонал.

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

Близки членове на семейството на дадено лице - 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:

а) деца и съпруг/а или партньор на семейни начала на това лице;

б) деца на съпруг/а или на семеен партньор на това лице; и

в) лица, които са на издръжка на това лице или на съпруг/а или на партньора на семейни начала на това лице.

Доходите включват всички доходи на наети лица (съгласно определението в МСС 19 Доходи на наети лица), включително доходи на наети лица, за които се прилага МСФО 2 Плащане на базата на акции. Доходите на наети лица са всички форми на възнаграждения, платени, изискуеми или предоставени от предприятието или от негово име за предоставените му услуги. Те включват и възнаграждения, платени от името на предприятието майка в полза на предприятието. Доходите включват:

а) краткосрочни доходи на наети лица като надници, заплати и социални осигуровки,

платен годишен отпуск и платен отпуск по болест, разпределение на печалбата и премии (ако са платими до дванадесет месеца след края на периода) и непарични възнаграждения (като медицинско обслужване, жилищно настаняване, автомобили и безплатни или субсидирани стоки или услуги) за наетите в момента лица;

б) доходи след напускане на работа като пенсии, други пенсионни доходи, застраховка живот и медицинско обслужване след напускане на работа;

в) други дългосрочни доходи на наети лица, в т. ч. допълнителни отпуски за дългогодишен трудов стаж или творчески отпуск, отпуск за юбилеи или други възнаграждения за дългогодишен трудов стаж, обезщетения за дългосрочна нетрудоспособност (инвалидност) и, ако не са платими изцяло дванадесет месеца след края на периода, разпределение на печалбата, премии и отсрочени доходи;

г) доходи при напускане; както и

д) плащания на базата на акции.

Контрол (Заличен - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012)

Съвместен контрол (Заличен - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012)

(Изм. - Регламент (ЕО) № 1174/2013, ОВ L 312, 21/11/2013) Термините „контрол“ и „инвестиционно предприятие“, „съвместен контрол“ и „значително влияние“ са определени съответно в МСФО 10, МСФО 11 Съвместни предприятия и МСС 28 Инвестиции в асоциирани предприятия и в съвместни предприятия и се използват в настоящия стандарт със значенията, посочени в тези МСФО.

Ключов ръководен персонал - 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.

Значително влияние (Заличен - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012)

Държава - правителството, държавните агенции и подобни органи, които могат да бъдат местни, национални или международни.

Предприятие, свързано с държавата - предприятие, което е контролирано, съвместно контролирано или значителното повлияно от държавата

10. 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.

11. В контекста на настоящия стандарт за свързани лица не се считат следните:

а) две предприятия, само защото имат един и същ директор или друг член на ключов

ръководен персонал или защото член на ключов ръководен персонал на едно предприятие упражнява значително влияние върху другото предприятие;

б) двама съвместни контролиращи съдружници, само защото упражняват съвместен контрол върху съвместно предприятие;

в) (i) предоставящи финансиране организации;

(ii) професионални съюзи;

(iii) предприятия за обществени услуги; и

(iv) държавни ведомства и агенции, които не контролират, контролират съвместно или влияят значително върху отчитащото се предприятие;

в процеса на нормалните им взаимоотношения с предприятието (въпреки че те могат да ограничат свободата на действие на предприятието или да участват в процеса на вземане на решения);

(г) отделен клиент, доставчик, притежател на франчайзни права, дистрибутор или генерален представител, с когото предприятието извършва значителен обем от стопанската си дейност, просто по силата на възникналата вследствие на това икономическа зависимост.

12. В определението за свързана страна - асоциираното предприятие включва дъщерни предприятия на асоциираното предприятие, а съвместното предприятие включва дъщерни предприятия на съвместното предприятие. Поради това, например, дъщерното предприятие на асоциираното предприятие и инвеститорът, който упражнява значително влияние върху асоциираното предприятие, са свързани един с друг.

Оповестяване

Всички предприятия

13. 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.

14. За да може потребителят на финансови отчети да получи представа за влиянието на взаимоотношенията между свързаните лица върху предприятието, редно е да се оповестява взаимоотношението между свързани лица при наличие на контрол, независимо от наличието или отсъствието на сделки между свързаните лица.

15. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Изискването да се

оповестяват взаимоотношенията между предприятието майка и неговите дъщерни предприятия е в допълнение към изискванията за оповестяване в МСС 27 и МСФО 12 "Оповестяване на дялови участия в други предприятия".

16. Параграф 13 се отнася до следващото по степен на контрол предприятие майка. Това е първото предприятие майка в групата над непосредственото предприятие майка, което представя консолидирани финансови отчети за публично ползване.

17. Предприятието оповестява доходите на ключовия ръководен персонал общо и за всяка от следните категории:

- а) краткосрочни доходи на наети лица;
- б) доходи след прекратяване на трудовото правоотношение;
- в) други дългосрочни доходи;
- г) доходи при напускане; и
- д) плащания на базата на акции.

17А. (Нов - Регламент (ЕО) № 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015) Ако предприятието получава услуги, свързани с ключов ръководен персонал, от друго предприятие („управляващо предприятие“), то не е длъжно да прилага изискванията на параграф 17 по отношение на възнаграждението, което управляващото предприятие е платило или дължи на служителите или директорите на управляващото предприятие.

18. Ако дадено предприятие е осъществявало сделки между свързани лица през периодите, обхванати от финансовите отчети, то оповестява естеството на взаимоотношенията между свързаните лица, както и информация за сделки и неуредени салда, включително задължения, необходима за разбирането от потребителите на потенциалния ефект на взаимоотношението върху финансовите отчети. Тези изисквания за оповестяване са в допълнение към изискванията в параграф 17. Оповестяването включва най-малко следното:

- а) сумата на сделките;
- б) сумата на неуредените салда, включително задължения, и
 - (i) техните срокове и условия, включително дали са обезпечени, както и естеството на обезщетението, което ще бъде дадено при уреждането; и
 - (ii) подробности за дадени или получени гаранции;
- в) провизии за съмнителни вземания, свързани със сумата на неуредените салда; и
- г) разходите, признати през периода по отношение на лоши или съмнителни вземания,

дължими от свързани лица.

18А. (Нов - Регламент (ЕО) № 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015) Оповестяват се разходи, извършени от предприятието, за услуги, свързани с ключов ръководен персонал, предоставяни от отделно управляващо предприятие.

19. Оповестяванията, изисквани по параграф 18, се правят поотделно за всяка от следните категории:

- а) предприятието майка;
- б) (изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) предприятия със съвместен контрол или значително влияние върху отчитащото се предприятие;
- в) дъщерни предприятия;
- г) асоциирани предприятия;
- д) съвместни предприятия, в които предприятието е съвместен контролиращ съдружник;
- е) ключов ръководен персонал на предприятието или неговото предприятие майка; както и
- ж) други свързани лица.

20. Класификацията на дължими суми към и вземания от свързани лица според различните категории от параграф 19 е в допълнение към предвиденото в МСС 1 Представяне на финансови отчети задължение за оповестяване на информация, която трябва да се представи в отчетите за финансовото състояние или в пояснителните приложения. Категориите се увеличават с цел осигуряване на по-задълбочен анализ на салдата на свързани лица и се прилагат към сделки между свързани лица.

21. Следните случаи са пример за сделки, които се оповестяват, ако са сключени със свързани лица:

- а) покупко-продажба на стоки (готова или незавършена продукция);
- б) покупко-продажба на имоти и други активи;
- в) предоставяне или ползване на услуги;
- г) лизингови споразумения;
- д) трансфер на изследователска и развойна дейност;
- е) трансфер по лицензионни споразумения;
- ж) трансфер по споразумения за финансиране (включително заеми и капиталови вноски в

парични средства или в апортни вноски);

з) предоставяне на гаранции или обезпечение;

и) задължение да се предприеме действие, ако определено събитие се случи или не се случи в бъдеще, включително подлежащи на изпълнение договори (1) (признати и непризнати); и

Забележка:

(1) В МСС 37 Провизии, условни пасиви и условни активи подлежащите на изпълнение договори са определени като договори, по които никоя от страните не е изпълнила нито едно от своите задължения или и двете страни са изпълнили своите задължения частично в еднаква степен.

й) уреждане на задължения от името на предприятието или от самото предприятие, действащо от името на това свързано лице.

22. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 475/2012, ОВ L 146, 06/06/2012, в сила от 1.01.2013 г.)
Участието на предприятие майка или дъщерно предприятие в план с дефинирани доходи, при който рисковете се разпределят между предприятията в групата, е сделка между свързани лица (вж. параграф 42 от МСС 19 (изменен през 2011 г.)

23. Оповестявания за това, че сделки между свързани лица са осъществени при същите условия, като преобладаващите в сделки при справедливи пазарни условия между независими, осведомени и желаещи страни, се извършват само когато тези условия могат да бъдат доказани.

24. Позициите от сходно естество могат да се оповестяват като съвкупност, освен в случаите когато се изисква те да се оповестяват отделно с цел да се разберат последствията за финансовите отчети на предприятието от сделки между свързани лица.

Предприятия, свързани с държавата

25. Отчитащо се предприятие е освободено от изискванията за оповестяване в параграф 18 по отношение на сделки и неуредени салда между свързани лица, включително задължения, с:

а) (изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) държава, която упражнява контрол или съвместен контрол или значително влияние върху отчитащото се предприятие; и

б) (изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) друго предприятие, което е свързано лице, тъй като тази държава упражнява контрол или съвместен контрол или значително влияние както върху отчитащото се предприятие, така и върху другото предприятие.

26. Ако отчитащо се предприятие прилага освобождаването по параграф 25, то оповестява

следното за сделките и свързаните неуредени салда, посочени в параграф 25:

а) името на държавата и естеството на взаимоотношения с отчитащото се предприятие (т. е. контрол, съвместен контрол или значително влияние);

б) следната информация с достатъчно подробности, за да позволи на ползвателите на финансовите отчети на предприятието да разберат ефекта от сделките между свързаните лица върху неговите финансови отчети:

(i) естеството и стойността на всяка индивидуално значима сделка;

(ii) за други сделки, които са съвкупно, но не поотделно значими - количествени или качествени показатели относно техния размер. Видовете сделки включват тези, изброени в параграф 21.

27. Като използва своята преценка за определяне на степента на подробност при оповестяване в съответствие с изискванията в параграф 26, буква б), отчитащото се предприятие взема предвид близостта на взаимоотношенията на свързаните лица, както и други фактори, уместни за установяване на нивото на значимост на сделката, например дали тя е:

а) значима по отношение на размера;

б) осъществена при непазарни условия;

в) извън обичайните ежедневни икономически дейности, например покупката и продажбата на предприятия;

г) оповестена на регулаторни или надзорни органи;

д) докладвана на висшето ръководство;

е) подлежи на одобрение от акционерите.

Дата на влизане в сила и преходен период

28. Предприятието прилага настоящия стандарт със задна дата за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2011 г. По-ранното прилагане на целия стандарт или на частичното освобождаване, предвидено в параграфи 25-27, е позволено за предприятия, свързани с държавата. Ако предприятието прилага целия стандарт или това частично освобождаване за период, започващ преди 1 януари 2011 г., то оповестява този факт.

28А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) МСФО 10, МСФО 11 Съвместни предприятия и МСФО 12, издадени през май 2011 г., измениха параграфи 3, 9, 11, буква б), 15, 19, букви б) и д) и 25. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 10, МСФО 11 и МСФО 12.

28Б. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1174/2013, ОВ L 312, 21/11/2013) С Инвестиционни

предприятия (изменения на МСФО 10, МСФО 12 и МСС 27), издадени през октомври 2012 г., бяха изменени параграф 4 и параграф 9. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2014 г. Разрешено е по-ранното прилагане на Инвестиционни предприятия. Ако дадено предприятие приложи тези изменения по-рано, то прилага по едно и също време всички изменения, включени в Инвестиционни предприятия.

28В. (Нов - Регламент (ЕО) № 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015) С Годишни подобрения на МСФО, цикъл 2010-2012 г., издадени през декември 2013 г., беше изменен параграф 9 и бяха добавени параграфи 17А и 18А. Предприятието прилага това изменение за годишни периоди, започващи на или след 1 юли 2014 година. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага изменението за по-ранен период, то оповестява този факт.

Оттегляне на МСС 24 (2003)

29. Настоящият стандарт заменя МСС 24 Оповестяване на свързани лица (преработен през 2003 г.).