

MEĐUNARODNI RAČUNOVODSTVENI STANDARD 24

Objavlivanje povezanih osoba

Cilj

1. Cilj ovog Standarda je osigurati da financijski izvještaji subjekta sadrže objave koje će privući pozornost na mogućnost da bi na financijski položaj i dobit ili gubitak tog subjekta moglo utjecati postojanje povezanih osoba te transakcije i otvorene stavke s tim osobama.

Djelokrug

2. **Ovaj Standard se primjenjuje pri:**
 - a) **utvrđivanju odnosa i transakcija povezanih osoba,**
 - b) **utvrđivanju otvorenih stavaka između subjekta i povezanih osoba,**
 - c) **utvrđivanju okolnosti u kojima se zahtijeva objava iz točaka a) i b), i**
 - d) **utvrđivanju potrebnih objava o tim stavkama.**
3. **Ovaj Standard zahtijeva objavu transakcija između povezanih osoba i otvorenih stavaka u odvojenim financijskim izvještajima matice, pothvatnika ili ulagatelja koji su prezentirani u skladu s MRS 27 - *Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji.***
4. Transakcije s povezanim osobama i otvorene stavke s ostalim subjektima u grupi se objavljuju u financijskim izvještajima subjekta. Transakcije povezanih osoba unutar grupe i otvorene stavke su eliminirane u pripremi konsolidiranih financijskih izvještaja grupe.

Svrha objavlivanja povezanih osoba

5. Odnosi povezanih osoba su normalna karakteristika trgovine i poslovanja. Na primjer, subjekti često obavljaju dio svog poslovanja preko ovisnih društava, zajedničkih ulaganja ili pridruženih društava. U takvim okolnostima, mogućnost subjekta da utječe na financijske i poslovne politike u koji ulaže je putem prisutstva kontrole, zajedničke kontrole ili značajnog utjecaja.
6. Odnosi povezanih osoba mogu imati utjecaj na dobitak ili gubitak i financijski položaj subjekta. Povezane osobe mogu ući u transakcije u koje nepovezana društva inače ne bi ulazila. Na primjer, subjekt koji prodaje neka dobra svojoj matici po trošku, vjerojatno ne bi prodavao po tim uvjetima drugom kupcu. Također se transakcije između povezanih osoba možda ne bi izvršile u istim iznosima kao transakcije između nepovezanih društava.
7. Na dobit ili gubitak i financijski položaj subjekta mogao bi utjecati odnos s povezanom strankom, čak i ako se transakcije među njima ne bi niti dogodile. Samo postojanje odnosa može biti dovoljno za utjecaj na transakcije subjekta s ostalim osobama. Na primjer, ovisni subjekt može prekinuti odnos s poslovnim partnerstvom

ako matica koja obavlja istu djelatnost kao bivši poslovni partner kupi neki ovisni subjekt. Osim toga, jedna stranka bi se mogla suzdržati od djelovanja zbog značajnog utjecaja druge, na primjer, matično društvo bi moglo savjetovati ovisno društvo da se ne uključuje u istraživanje i razvoj.

8. Zbog tih razloga, poznavanje transakcija povezanih osoba, otvorenih stavaka i odnosa može utjecati na ocjenu poslovanja subjekta od osobe korisnika financijskih izvještaja, uključujući ocjenu rizika i mogućnosti poslovanja subjekta.

Definicije

9. Sljedeći izrazi korišteni u ovom Standardu imaju navedeno značenje:

Povezana osoba - osoba je povezana sa subjektom kada:

- a) izravno ili neizravno, preko jednog ili više posrednika:
 - i. kontrolira, jest pod kontrolom ili zajedničkom kontrolom subjekta (što uključuje maticu, ovisne subjekte i sestrinske subjekte),
 - ii. ima udjel u subjektu koji joj daje značajan utjecaj nad subjektom, ili
 - iii. ima zajedničku kontrolu nad subjektom,
- b) je pridruženi subjekt subjekta (kako je definirano u MRS 28 - *Ulaganja u pridružene subjekte*),
- c) je zajednički pothvat u kojem je pothvatnik subjekt (vidjeti MRS 31 - *Udjeli u zajedničkim pothvatima*),
- d) je član ključnog menadžmenta subjekta ili njegove matice,
- e) je član uže obitelji bilo kojeg pojedinca navedenog pod (a) ili (d),
- f) je subjekt koji je pod kontrolom, zajedničkom kontrolom ili značajnim utjecajem, ili u kojem značajno glasačko pravo ima, izravno ili neizravno, bilo koji pojedinac naveden pod (d) ili (e), ili
- g) je plan primanja poslije prestanka zaposlenja za zaposlenike tog subjekta ili bilo kojeg subjekta koji je povezana osoba tog subjekta.

Transakcija između povezanih osoba je prijenos resursa, usluga ili obveza među povezanim osobama, neovisno o tome je li cijena zaračunana.

Članovi uže obitelji nekog pojedinca su oni članovi obitelji od kojih se može očekivati da utječu ili su pod utjecajem te osobe u njihovim poslovima sa subjektom. Mogu uključiti:

- a) osobu s kojom pojedinac živi u zajedničkom domaćinstvu i djecu pojedinca
- b) djecu osobe s kojom pojedinac živi u zajedničkom domaćinstvu i
- c) uzdržavane osobe pojedinca ili osobe s kojom živi u zajedničkom domaćinstvu.

Kompenzacija uključuje sva davanja zaposlenima (kao što je navedeno u MRS 19 - *Primanja zaposlenih*) uključujući i naknade zaposlenima na koje se primjenjuje MSFI 2 - *Plaćanje temeljeno na dionicama*. Naknade zaposlenima su svi oblici plaćanja u zamjenu za usluge pružene subjektu. Također uključuje isplate subjekta u ime matice subjekta. Kompenzacija uključuje:

- a) **kratkoročna primanja zaposlenih, kao što su nadnice, plaće i doprinosi za socijalna osiguranja, plaćeni godišnji odmor i plaćeno bolovanje, udjel u dobiti i bonusi (ako su isplaćeni u razdoblju do 12 mjeseci od kraja razdoblja) i nenovčane naknade (kao zdravstvena skrb, stanovanje, automobili i besplatna ili subvencionirana dobra i usluge) za trenutne zaposlenike,**
- b) **naknade nakon zaposlenja kao što su mirovine, ostale mirovinske naknade, životno osiguranje nakon zaposlenja i medicinska skrb nakon zaposlenja,**
- c) **ostale dugoročne naknade zaposlenicima uključujući isplate nakon duge službe, plaćenu slobodnu godinu, jubilarne naknade ili ostale naknade za službene dugom službom kod subjekta te dugoročne naknade za invaliditet i, u slučaju da nisu isplaćene u cijelosti u roku 12 mjeseci nakon kraja razdoblja, udjel u dobiti, bonusi i odgođene naknade,**
- d) **naknade za otkaz, i**
- e) **plaćanje temeljeno na dionicama.**

Kontrola je moć upravljanja financijskim i poslovnim politikama subjekta tako da se ostvare koristi od njegovih aktivnosti.

Zajednička kontrola je ugovorom određeno dijeljenje kontrole nad gospodarskim aktivnostima.

Ključni menadžment su osobe ovlaštene i odgovorne za planiranje, usmjeravanje i kontrolu poslova subjekta, bilo izravno ili neizravno, uključujući svakog direktora (izvršnog ili nekog drugog) subjekta.

Značajan utjecaj je moć sudjelovanja u odlučivanju o financijskim i poslovnim politikama subjekta, ali nije i kontrola nad tim politikama. Značajan utjecaj može se postići vlasništvom dionica (udjela), statutom ili ugovorom.

- 10. Uzevši u obzir svaku pojedinu vezu povezanih osoba, pažnja je usmjerena na bit, a ne samo pravni oblik odnosa.
- 11. U kontekstu ovog Standarda sljedeće situacije ne čine nužno povezane osobe:
 - a) dva subjekta samo zato što imaju zajedničkog direktora ili druge članove uprave usprkos točkama d) i f) u definiciji „povezane osobe“;
 - b) dvije stranke samo zato što dijele zajedničku kontrolu nad zajedničkim ulaganjem;
 - c) i) financijeri,
ii) sindikati,
iii) javni komunalni subjekti, i
iv) vladini odjeli i agencije,
 samo zbog prirode njihovih normalnih poslova s subjektom (iako bi oni mogli utjecati na slobodu poslovanja subjekta ili bi mogli sudjelovati u procesu odlučivanja).
 - d) kupac, dobavljač, davatelj franšize, distributer ili agent sa kojim subjekt posluje u velikom opsegu samo zbog prirode gospodarske ovisnosti.

Objavljivanje

12. **Odnosi između matice i ovisnih subjekata se objavljuju bez obzira je li među njima bilo transakcija. Subjekt će objaviti naziv matice i, ako je različito, krajnjeg subjekta koji nad njim ima kontrolu. Ako ni matica, niti krajnji subjekt koji ima kontrolu ne objavljuju javno financijske izvještaje, naziv najvišeg subjekta koji javno objavljuje financijske izvještaje bit će također objavljen.**
13. Da bi omogućili korisnicima financijskih izvještaja stvoriti sliku o učincima povezanih osoba na subjekte, primjereno je objaviti odnos povezanih osoba kad postoji kontrola, bez obzira je li bilo transakcija među njima.
14. Utvrđivanje odnosa povezanih osoba između roditelja i ovisnih društava je u dopuni standarda MRS 27, MRS 28 i MRS 31. Objava zahtjeva odgovarajući popis i opis značajnih investicija u ovisna društva, pridružena društva i zajednički kontrolirane poslovne subjekte.
15. Kada ni matica, niti krajnja osoba ne izdaju financijske izvještaje za javnu uporabu, subjekt objavljuje ime sljedeće senior matice koji objavljuje. Sljedeća senior matica je prvi subjekt u grupi iznad direktne matice koje objavljuje konsolidirane financijske izvještaje za javnost.
16. **Subjekt će objaviti naknade ključnom menadžmentu u ukupnom iznosu i za svaku sljedeću kategoriju:**
 - a) **kratkoročna primanja zaposlenih,**
 - b) **naknade nakon prestanka zaposlenja,**
 - c) **ostale dugoročne naknade,**
 - d) **naknade za otkaz, i**
 - e) **plaćanje temeljeno na dionicama.**
17. **Ako su postojale transakcije među povezanim osobama, subjekt će objaviti prirodu veze povezanih osoba, kao i informacije o transakcijama i otvorenim stavkama koje su potrebne za razumijevanje potencijalnih učinaka na financijske izvještaje. Ovi zahtjevi objavljivanja su dodatak zahtjevima navedenim u točki 16. za objavu kompenzacija ključnom menadžmentu. Objave će uključiti najmanje:**
 - a) **iznos transakcija,**
 - b) **iznos otvorenih stavaka i:**
 - c) **njihove zahtjeve i uvjete, uključujući i to jesu li osigurane te način za podmirenje, i**
 - d) **detalje danih ili primljenih jamstava,**
 - e) **ispravak vrijednosti sumnjivih i spornih potraživanja koja se odnose na iznos otvorenih stavaka, i**
 - f) **troškove priznate tijekom razdoblja sumnjivih i spornih potraživanja od povezanih osoba.**
18. **Objave zahtijevane u točki 17. bit će prikazane za sve sljedeće kategorije:**
 - a) **matica,**
 - b) **subjekti sa zajedničkom kontrolom ili značajnim utjecajem nad subjektom,**

- c) ovisni subjekti,
 - d) pridruženi subjekti,
 - e) zajednički pothvati,
 - f) ključni menadžment subjekta ili njegove matice, i
 - g) ostale povezane osobe.
19. Klasifikacija iznosa obveza i potraživanja od povezanih osoba u različitim kategorijama kao što zahtijeva točka 18. je proširenje objava koje zahtijeva MRS 1 - *Prezentiranje financijskih izvještaja* za informacije koje će biti prikazane ili u izvještaju o financijskom položaju ili u bilješkama. Kategorije su proširene kako bi pružile sveobuhvatniju analizu otvorenih stanja između povezanih osoba i pripadajućih transakcija.
20. Sljedeći primjeri su transakcije koje moraju biti objavljene ako su povezane s povezanim osobama:
- a) kupnja ili prodaja dobara (dovršenih ili nedovršenih),
 - b) kupnja ili prodaja nekretnina i ostale imovine,
 - c) pružanje ili primanje usluga,
 - d) najmovi,
 - e) prijenos istraživanja i razvoja,
 - f) prijenosi po ugovorima o licencama,
 - g) prijenos po financijskim ugovorima (uključujući zajmove i ulaganja u kapital u novcu ili u stvarima),
 - h) davanje jamstava ili osiguranja plaćanja, i
 - i) podmirenje obveza u ime subjekta ili od subjekta u ime drugih osoba.
- Sudjelovanje matice ili ovisnog subjekta u planovima definiranih primanja kojima se raspoređuje rizik unutar grupe subjekata je transakcija između povezanih osoba (vidi točku 34.B MRS 19).
21. Objave da su transakcije između povezanih osoba nastale pod uvjetima koji odgovaraju onima koji prevladavaju u transakcijama po tržišnim uvjetima se objavljuju samo ako se ti uvjeti mogu potkrijepiti dokazima.
22. **Stavke slične prirode mogu se objaviti skupno, osim kad je odvojeno objavljivanje nužno za razumijevanje učinaka transakcija između povezanih osoba na financijske izvještaje subjekata.**

Datum stupanja na snagu

23. **Subjekt treba primijeniti ovaj Standard na godišnja razdoblja koja počinju 1. siječnja 2005. godine ili nakon toga. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjeni ovaj Standard za razdoblje prije 1. siječnja 2005. godine objavit će tu činjenicu.**
- 23.A **Subjekt će primijeniti izmjene točke 20. za godišnja razdoblja koja počinju 1. siječnja 2006. godine ili nakon toga. Ako subjekt primjeni izmjene MRS 19 -**

MRS 24

Primanja zaposlenih - Aktuarski dobiti i gubici, grupni planovi i objavljivanja za ranije razdoblje, ove izmjene će se primijeniti za to ranije razdoblje.

Povlačenje MRS 24 (revidiran 1994.)

24. Ovaj Standard zamjenjuje MRS 24 - *Objavljivanje povezanih osoba* (revidiran 1994.).