

МРС-ЈС 20 – ОБЕЛОДАЊИВАЊЕ ПОВЕЗАНИХ СТРАНА

Саопштење

Овај Међународни рачуноводствени стандард за јавни сектор (МРС-ЈС) састављен је првенствено у складу са Међународним рачуноводственим стандардом IAS 24 (ревидираним 1994.)

“Обелодањивање повезаних страна” који је објавио Одбор за Међународне рачуноводствене стандарде (IASB). Делови IAS 24 су објављени у овој публикацији Одбора за Међународне рачуноводствене стандарде за јавни сектор (IPSASB) Међународне федерације рачуновођа (IFAC) уз одобрење Фондације за Међународне стандарде финансијског извештавања (IFRS).

Одобрени текст Међународног стандарда за финансијско извештавање (IFRS) је текст који је објавио IASB на енглеском језику и копије се могу директно добити од Издавачког одељења IASB, на следећој адреси:

IASB Publications Department, First Floor, 30 Cannon Street
London EC4M 6XH United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org.uk
Интернет адреса: <http://www.ifrs.org.uk>

За IFRS, IAS, нацрте за излагање и друге публикације IASC и IASB ауторско право има Фондација IFRS.

„IFRS“, „IAS“, „IASB“, „IASC“, „Фондација IFRS“, „Међународни рачуноводствени стандарди“ и „Међународни стандарди финансијског извештавања“ су заштитни знак Фондације IFRS и не смеју се користити без одобрења Фондације IFRS.

МРС-ЈС 20 – ОБЕЛОДАЊИВАЊЕ ПОВЕЗАНИХ СТРАНА

Историја МРС-ЈС

Ова верзија садржи измене настале као резултат МРС-ЈС објављених до 15. јануара 2013.

МРС-ЈС 20, Обелодањивање повезаних страна, објављен је у октобру 2002.

Од тада, МРС-ЈС 20 је измењен као последица објављивања следећих МРС-ЈС:

- Побољшања МРС-ЈС (објављена у новембру 2010.)

Табела измењених параграфа у МРС-ЈС 20

Параграф	Врста измене	Порекло измене
24	Измењен	Побољшања МРС-ЈС, новембар 2010.

Октобар 2002.

МРС-ЈС 20 – ОБЕЛОДАЊИВАЊЕ ПОВЕЗАНИХ СТРАНА

САДРЖАЈ

Параграфи

Циљ

Делокруг

1-3

Дефиниције

4-17

Члан уже породице лица

5

Главни руководећи кадар

6-9

Повезане стране

10-15

Награђивање главног руководећег кадра

16

Гласачко право

17

Предмет повезаних страна

18-21

Награђивање главног руководећег кадра

21

Материјални значај

22

Обелодањивање

23-41

Обелодањивање контроле

25-26

Обелодањивање трансакција повезаних страна

27-33

Обелодањивање – главни руководећи кадар

34-41

Датум ступања на снагу

42-43

Упутство за примену

Поређење са IAS 24

Садржај Међународног рачуноводственог стандарда за јавни сектор 20, *Обелодањивање повезаних страна* изложен је у његовом циљу и параграфима 1–43. Сви параграфи имају једнаку важност. МРС–ЈС 20 треба тумачити у контексту његовог циља и *Предговора Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор*. У недостатку експлицитних упутстава, основу за избор и примену рачуноводствених принципа даје МРС–ЈС 3, *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*.

Циљ

Циљ овог стандарда је да успостави захтеве за обелодањивање постојања односа повезаних страна када постоји контрола и обелодањивање информација о трансакцијама ентитета и његових повезаних страна у одређеним околностима. Ови подаци се захтевају ради утврђивања одговорности, као и да би се олакшало разумевање финансијског стања и успешности извештајног ентитета. Основна питања обелодањивања података о повезаним странама су (а) утврђивање страна које контролишу или значајно утичу на извештајни ентитет, као и (б) одређивање података које треба обелоданити у вези са трансакцијама са тим странама.

Делокруг

1. Ентитет који саставља и презентује финансијске извештаје у складу са обрачунском основном рачуноводства примењује овај стандард приликом обелодањивања информација о односима повезаних страна и одређеним трансакцијама са повезаним странама.
2. Овај стандард се примењује на све ентитете јавног сектора, осим на јавна предузећа.
3. У *Предговору Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор* који је објавио IPSASB се објашњава да се од јавних предузећа захтева да примењују IFRS које је објавио IASB. Јавна предузећа су дефинисана у МРС–ЈС 1, *Презентација финансијских извештаја*.

Дефиниције

4. Следећи термини се користе у овом стандарду са наведеним значењима:
Чланови уже породице су блиски рођаци неког лица или чланови породице лица, за које се може очекивати да ће утицати, или бити под утицајем тог лица, у пословним везама са односним ентитетом.

Главни руководећи кадар чине:

- (а) сви руководиоци или чланови управних тела ентитета; и
- (б) друге особе које имају овлашћења и одговорност да планирају, управљају и контролишу активности извештајног ентитета. Када испуњава овај захтев, главни руководећи кадар обухвата:

- (i) члана управног одбора ентитета на нивоу државне управе, који има овлашћење и одговорност да планира, управља и контролише активности извештајног ентитета;
- (ii) све главне саветнике тог члана; и
- (iii) уколико већ нису обухваћени под (а), виши ниво руководиоца извештајног ентитета, укључујући извршног руководиоца или сталног руководиоца извештајног ентитета.

Надзор је надгледање активности ентитета, уз овлашћење и одговорност контроле финансијских и пословних одлука ентитета, или значајног утицаја на њих.

Повезана страна – Сматра се да су стране повезане када једна страна има могућност да (а) контролише другу страну или (б) има значајан утицај на другу страну, у доношењу финансијских и пословних одлука, или уколико су ентитет – повезана страна и други ентитет предмет заједничке контроле. Повезане стране укључују:

- (а) ентитете који непосредно, или посредно, преко једног или више посредника, контролишу извештајни ентитет, или су под контролом извештајног ентитета;
- (б) придружене ентитете (видети МРС–ЈС 7, “Улагања у придружене ентитете”);
- (ц) појединце који поседују, непосредно или посредно, учешће у извештајном ентитету, које им омогућава значајан утицај на тај ентитет, као и чланови уже породице таквог лица;
- (д) главни руководећи кадар, и чланови уже породице главног руководећег кадра; и
- (е) ентитете у којима особе наведене под (ц) и под (д), поседују значајно учешће, непосредно или посредно, или имају могућност значајног утицаја.

Трансакција повезаних страна пренос ресурса или обавеза између повезаних страна, без обзира на то да ли се терети ценом. Трансакције повезаних страна не обухватају трансакције са другим ентитетом који је повезана страна само због своје економске зависности од извештајног

ентитета или државне управе чији је део.

Награђивање главног руководећег кадра је свака накнада или корист коју главни руководећи кадар, непосредно или посредно, добија од извештајног ентитета, за извршене услуге у својству чланова управних тела или у својству запослених у извештајном ентитету.

Значајан утицај (за сврхе овог стандарда) је моћ учествовања у одлучивању о финансијским и пословним политикама ентитета, али не и моћ контроле над тим политикама. Значајан утицај се може испољити на више начина, обично путем представљања у управном одбору или еквивалентном управљачком телу, али и, на пример, (а) учешћем у процесу доношења политике, (б) материјално значајним трансакцијама између ентитета у оквиру економског ентитета, (ц) разменом руководећег кадра или (д) зависношћу од техничких информација. Значајан утицај настаје по основу власничког учешћа, статута или споразума. У вези са власничким учешћем, претпоставља се да је значајан утицај у складу са дефиницијом из МРС-ЈС 7.

Термини дефинисани у другим МРС-ЈС се користе у овом стандарду са истим значењем као и у тим стандардима, а наведени су у *Појмовнику дефинисаних термина* који је засебно објављен.

Члан уже породице лица

5. Неопходна је оправдана процена приликом утврђивања чланова уже породице неког лица, за сврхе примене овог стандарда. Уколико нема података којима се доказује супротно, као на пример да су брачни друг или други рођак отуђени од тог лица, сматра се да следећи чланови уже породице и блиски рођаци имају или да су под таквим утицајем да испуњавају дефиницију чланова уже породице лица:

- (а) брачни друг, партнер, издржавано дете или сродник који живи у заједничком домаћинству;
- (б) родитељев родитељ, родитељ, неиздржавано дете, унук или унука, брат или сестра; и
- (ц) брачни друг или партнер детета, родитељ брачног друга, брат или сестра брачног друга.

Главни руководећи кадар

6. Главни руководећи кадар обухвата све руководиоце или чланове управних тела извештајног ентитета, при чему то тело има овлашћење и одговорност да планира, управља и контролише активности ентитета. На нивоу целе државе, управно тело могу чинити изабрани или наименовани представници (на пример, председник или гувернер, министар, саветници и одборници или њихови наименовани кандидати).

7. Када је ентитет предмет надзора изабраних или наименованих представника управног тела државе, којој тај ентитет припада, та особа спада у главни руководећи кадар уколико функција надзора укључује овлашћења и одговорност да особа планира, управља и контролише активности датог ентитета. У многим правним системима, главни саветници такве особе не морају поседовати довољна законска или друга овлашћења, да би испунили дефиницију главног руководећег кадра. У другим правним системима, главни саветници такве особе могу се сматрати главним руководећим кадром, будући да имају посебан радни однос са лицем који има контролу над ентитетом. У том смислу, они имају приступ поверљивим информацијама и могу контролисати ентитет или имати значајан утицај на ентитет. Просуђивање је неопходно приликом процењивања да ли је неки појединац главни, кључни саветник и да ли тај саветник испуњава дефиницију главног руководећег кадра, или је повезана страна.

8. Управно тело, заједно са извршним руководиоцем и вишим руководиоцима, има овлашћење и одговорност да планира и контролише активности ентитета, да управља средствима ентитета и да сноси одговорност за извршење циљева ентитета. Стога, дефиниција главног руководећег кадра подразумева извршног руководиоца и више руководиоце извештајног ентитета. У неким правним системима, јавни функционери немају таква овлашћења и одговорност да би могли да се схвате као главни руководећи кадар (по дефиницији из овог стандарда) у потпуности државног извештајног ентитета. У таквим случајевима, главни руководећи кадар подразумева само изабране чланове управног тела, који имају највећу руководећу одговорност, и најчешће су то министри.

9. Виши руководиоци економског ентитета могу бити појединци из ентитета који контролише и из других ентитета који чине тај економски ентитет.

Повезане стране

10. При разматрању сваког могућег односа повезаних страна, пажња је усмерена на суштину односа, а не само на правни облик.

11. Када је исто лице члан главног руководећег кадра двају ентитета, неопходно је да се размотри могућност, и да се процени вероватноћа да ће та особа утицати на политике оба ентитета у вези са питањем њиховог узајамног пословања. Међутим, сама чињеница да постоји заједнички члан главног руководећег кадра не ствара нужно однос повезаних страна.

12. У контексту овог стандарда, повезаним странама се не сматрају:

(а)

(i) добављачи новчаних средстава у оквиру њиховог пословања; и

(ii) синдикати; у оквиру њиховог уобичајеног пословања са ентитетом у својству само таквог пословања (иако они могу ограничити слободу деловања ентитета или учествовати у процесу доношења одлука); и

(б) ентитет са којим је повезан искључиво преко посредника (агенције).

13. Однос повезаних страна може настати када је појединац члан управног тела или укључен у процес доношења финансијских и пословних одлука извештајног ентитета. Однос повезаних страна такође може настати по основу екстерних пословних односа извештајног ентитета и повезане стране. Овакви односи често подразумевају изванредан степен економске зависности.

14. Економска зависност, у случају када је један ентитет зависан од другог по основу значајног обима финансирања, или продаје робе и услуга, сама по себи вероватно неће довести до контроле или значајног утицаја, па је стога мало вероватно да ће проузроковати однос повезаних страна. Тако, један једини купац, добављач, давалац франшизе, дистрибутер или генерални заступник, са којим ентитет јавног сектора обавља значајан обим пословања, неће бити повезана страна само на основу настале економске зависности. Међутим, економска зависност, заједно са другим факторима, може проузроковати значајан утицај и на основу тога и постојање односа повезаних страна. Просуђивање је неопходно приликом процењивања утицаја економске зависности на односе. Када извештајни ентитет економски зависи од другог ентитета, подстиче се да обелодани постојање такве зависности.

15. Дефиниција повезане стране обухвата ентитете у власништву главног руководећег кадра, чланова уже породице руководећег кадра или већинске деоничаре (или еквиваленте, када ентитет нема формалну структуру деоничарског друштва) извештајног ентитета. Дефиниција повезане стране такође укључује околности у којима једна страна има значајан утицај на другу страну. У јавном сектору, појединцу или ентитету може бити дата одговорност за надзор над извештајним ентитетом, што омогућава значајан утицај, али не и контролу над финансијским и пословним одлукама извештајног ентитета. За сврху овог стандарда, значајан утицај је дефинисан како би обухватио ентитете који су предмет заједничке контроле.

Награђивање главног руководећег кадра

16. Награђивање главног руководећег кадра подразумева награде дате појединцима од стране извештајног ентитета, за извршене услуге у својству чланова управног тела или запослених. Непосредно или посредно добијене користи од ентитета за извршене услуге у било ком другом својству у односу на запосленог или члана управног тела, не испуњавају дефиницију награђивања главног руководећег кадра из овог стандарда. Међутим, параграф 34 захтева обелодањивање одређених користи. Награђивање главног руководећег кадра не подразумева ниједну накнаду дату у циљу надокнаде трошкова тих појединаца насталих за потребе извештајног ентитета, на пример надокнада трошкова смештаја насталих по основу службених путовања.

Гласачка права

17. Дефиниција повезане стране обухвата све појединце који поседују, непосредно или посредно, учешће у гласачком праву извештајног ентитета, које им даје могућност значајног утицаја на ентитет. Поседовање учешћа у гласачком праву неког ентитета може настати уколико ентитет јавног сектора има корпоративну структуру, а министар или нека државна агенција поседује деонице ентитета.

Питање повезаних страна

18. Односи повезаних страна постоје свуда у јавном сектору, с обзиром на то да:

(а) административне јединице су под општом управом извршне власти и, коначно, Скупштине или сличног тела изабраних или именованих званичника, и послују заједно у складу са политиком државе;

(б) органи државне управе и организације често спроводе активности потребне за испуњење

различитих циљева у оквиру њихове надлежности, путем одвојених контролираних ентитета, и преко ентитета на које имају значајан утицај; и

(ц) министри или други изабрани или именовани чланови државних и управних тела могу значајно утицати на пословне активности одељења или агенција.

19. Обелодањивање одређених односа повезаних страна и трансакција повезаних страна, као и односа који је основа тих трансакција, неопходно је ради утврђивања одговорности и омогућава корисницима да боље разумеју финансијске извештаје извештајног ентитета с обзиром на то да:

(а) односи повезаних страна могу утицати на начин на који ентитет послује са другим ентитетима приликом постизања својих индивидуалних циљева, као и на начин сарадње са другим ентитетима у испуњавању заједничких или колективних циљева;

(б) односи повезаних страна могу изложити ентитет ризицима или створити могућности које не би постојале да нема таквог односа;

(ц) повезане стране могу ући у трансакције у које неповезане стране не би ушле, или могу договорити трансакције под условима различитим од оних који су уобичајено доступни неповезаним странама. Ово је чест случај у државним одељењима и агенцијама између којих се пренос роба и услуга врши по нижим ценама којима се не обезбеђује потпуна надокнада трошкова, а у оквиру уобичајених пословних процедура, у складу са задатком испуњења циљева извештајног ентитета и државе. Од државне управе и појединачних ентитета јавног сектора очекује се да користе ресурсе делотворно, ефикасно и наменски, и да користе јавна средства уз висок ниво поштења. Постојање односа повезаних страна значи да једна страна може контролисати, или значајно утицати на активности друге стране. На овај начин се ствара прилика за настанак трансакција којима се, на неприкладан начин, једној страни даје предност, на штету друге стране.

20. Обелодањивање одређених врста трансакција између повезаних страна, као и рокови и услови под којима су извршене, омогућава корисницима да процене утицај тих трансакција на финансијско стање и успешност ентитета и његову способност да изврши договорене услуге. Овакво обелодањивање такође обезбеђује транспарентност ентитета у вези са пословањем са повезаним странама.

Награђивање главног руководиоца

21. Главни руководиоци кадрови се налазе на одговорним положајима у оквиру ентитета. Они су одговорни за стратешко усмеравање и пословно управљање ентитетом и поверена су им значајна овлашћења. Зараде ових кадрова често су утврђене статутом или независним судом или другим телом независним у односу на извештајни ентитет. Међутим, њихова надлежности им може омогућити да утичу на користи од службе које добијају они или њихове повезане стране. Овај стандард захтева да се изврше одређена обелодањивања (а) награђивања главног руководиоца и чланова уже породице главног руководиоца, у току периода извештавања, као и (б) кредита и (ц) награда које су им дате за услуге које пружају ентитету, осим за рад који врше као чланови управљачких тела или као запослени. Обелодањивања захтевана овим стандардом омогућавају да се примени одговарајући минимални ниво транспарентности, за награђивање главног руководиоца и чланова уже породице главног руководиоца.

Материјални значај

22. МРС–ЈС 1 захтева засебно обелодањивање материјално значајних ставки. Материјални значај ставке се одређује према природи или величини те ставке. Приликом процењивања материјалног значаја трансакција између повезаних страна, природа односа извештајног ентитета и повезане стране, као и природа трансакције, могу упућивати на то да је трансакција материјално значајна, без обзира на њену величину.

Обелодањивање

23. У многим земљама, законима и другим меродавним прописима финансијског извештавања захтева се да се у финансијским извештајима ентитета приватног сектора и јавних предузећа обелодане информације о одређеним категоријама повезаних страна и трансакцијама између повезаних страна. Нарочита пажња је усмерена на трансакције ентитета са директорима или члановима његових управних тела, као и са највишим руководиоцима, а посебно на њихово награђивање и дате позајмице, због (а) одговорности поверених руководиоцима, члановима управног одбора и главне управе, и (б) због тога што имају широка овлашћења над алокацијом ресурса

ентитета. У неким правним системима, слични захтеви су садржани у законима и прописима који су применљиви на ентитете јавног сектора.

24. У неким МРС-ЈС такође се захтева обелодањивање трансакција са повезаним странама. На пример, у МРС-ЈС 1 захтева се обелодањивање износа дуговања и потраживања од ентитета који контролишу, од контролисаних ентитета, придружених ентитета и других повезаних страна. У МРС-ЈС 6, "Консолидовани и засебни финансијски извештаји" и МРС-ЈС 7 захтева се обелодањивање списка значајних контролисаних ентитета и придружених ентитета.

Обелодањивање контроле

25. **Односи повезаних страна у оквиру којих постоји контрола се обелодањују без обзира на то да ли је било трансакција између повезаних страна.**

26. Да би корисник финансијских извештаја стекао увид у утицај односа повезаних страна на извештајни ентитет, примерено је обелоданити односе повезаних страна, у оквиру којих постоји контрола, без обзира на то да ли је било трансакција између повезаних страна. Овакво обелодањивање обухвата обелодањивање назива свих контролисаних ентитета, назива непосредног ентитета који контролише и назива крајњег ентитета који контролише, уколико постоји.

Обелодањивање трансакција између повезаних страна

27. **У вези са трансакцијама између повезаних страна, осим трансакција које настану у оквиру уобичајеног односа добављача и купца/примаоца, у роковима и под условима који нису повољнији или неповољнији од оних за које би било реално очекивати да их ентитет прихвати када би пословао са појединцем или ентитетом, у оквиру независне трансакције и у истим околностима, извештајни ентитет обелодањује:**

(а) природу односа повезаних страна;

(б) врсте извршених трансакција; и

(ц) елементе трансакција потребне за разјашњавање њиховог значаја за пословање ентитета, а који су довољни да обезбеде да финансијски извештаји садрже одговарајуће и поуздане информације за потребе доношења одлука и утврђивања одговорности.

28. У следећим ситуацијама се може захтевати обелодањивање трансакција повезаних страна, од стране извештајног ентитета:

(а) пружање или примање услуга;

(б) набавка или пренос/продаја робе (готове или недовршене);

(ц) набавка или пренос/продаја некретнина и друге имовине;

(д) уговори о заступништву;

(е) уговори о лизингу;

(ф) пренос истраживања и развоја;

(г) уговори о лиценци;

(х) финансирање (укључујући кредите, уделе у капиталу, субвенције, било у готовини или у натури и друге врсте финансијске помоћи, укључујући и споразуме о расподели трошкова); и

(и) гаранције и колатерале.

29. Ентитети јавног сектора свакодневно послују међусобно у великом обиму. Ове трансакције могу бити по цени коштања, по цени мањој од цене коштања или без накнаде. На пример, државно одељење за административне услуге може обезбеђивати канцеларијски простор без накнаде другим одељењима, или неки ентитет јавног сектора може вршити набавну функцију за друге ентитете јавног сектора. У неким моделима државне управе може постојати могућност надокнаде која је већа од стварних трошкова пружања услуга. Оваква одељења су повезане стране јер су предмет заједничке контроле а овакве трансакције испуњавају дефиницију трансакција повезаних страна. Међутим, обелодањивање информација о трансакцијама између ентитета није потребно када су трансакције (а) извршене у складу са уобичајеним пословним односима између тих ентитета, и (б) предузимају се према роковима и под условима уобичајеним за такве трансакције у датим околностима.

Неукључивање ових трансакција повезаних страна за сврхе обелодањивања у складу са захтевима параграфа 27, одражава чињеницу да ентитети јавног сектора заједно послују како би постигли заједничке циљеве, и потврђује могућност постојања различитих механизма пружања услуга од стране ентитета јавног сектора у различитим правним системима. Овај стандард захтева обелодањивање трансакција повезаних страна само када се те трансакције јављају, а нису у складу са утврђеним параметрима пословања у датом правном систему.

30. Информације о трансакцијама повезаних страна, које треба обелоданити како би се испунили

циљеви финансијског извештавања опште намене, обично укључују:

(а) опис природе односа повезаних страна учесника тих трансакција, на пример, да ли је то однос ентитета који контролише, контролисаниг ентитета, ентитета под заједничком контролом, или главног руководећег кадра;

(б) опис трансакција повезаних страна у оквиру сваке опште категорије трансакција и показатеља обима категорија, било као специфичног новчаног износа, било као пропорције те категорије трансакција и/или салда;

(ц) кратак преглед општих рокова и услова трансакција са повезаним странама, укључујући обелодањивање начина на који се ти рокови и услови разликују од оних који су уобичајени за сличне трансакције са неповезаним странама; и

(д) износе или одговарајуће проценте неизмирених ставки.

31. У параграфу 34 овог стандарда захтевају се додатна обелодањивања одређених трансакција ентитета и главног руководећег кадра и/или чланова уже породице главног руководећег кадра.

32. Ставке сличне природе се могу збирно обелоданити, осим када је засебно обелодањивање неопходно за обезбеђење релевантних и поузданих информација за потребе одлучивања и утврђивања одговорности.

33. Обелодањивање трансакција повезаних страна, чланова економског ентитета није потребно у консолидованим финансијским извештајима, јер се у консолидованим финансијским извештајима приказују информације о ентитету који контролише и контролисаним ентитетима као о једном јединственом извештајном ентитету. Трансакције повезаних страна које настају између ентитета у оквиру економског ентитета елиминишу се при консолидовању, у складу са МРС-ЈС 6. Трансакције са придруженим ентитетима обрачунате према методу удела не искључују се и стога захтевају засебно обелодањивање у виду трансакција повезаних страна.

Обелодањивање – Главни руководећи кадар

34. Ентитет обелодањује:

(а) **укупан износ награда главног руководећег кадра и број појединаца, одређен на основу пуног радног времена, који се награђују у оквиру те категорије, и да притом прикаже засебно главне категорије главног руководећег кадра, укључујући и опис сваке категорије;**

(б) **укупан износ свих других награда и примања датих главном руководећем кадру од стране извештајног ентитета, током периода извештавања, и да притом прикаже засебно збирне износе дате:**

(i) **главном руководећем кадру; и**

(ii) **члановима уже породице главног руководећег кадра; и**

(ц) **у вези са кредитима који нису опште доступни лицима која не спадају у главни руководећи кадар и кредитима чија доступност није општепозната јавности, за сваког појединачног члана главног руководећег кадра и сваког члана уже породице главног руководећег кадра:**

(i) **износ кредита датих унапред током одређеног периода као и рокове и услове кредита;**

(ii) **износ отплате кредита током периода;**

(iii) **износ закључног салда свих кредита и потраживања; и**

(iv) **уколико неки појединац није директор или члан управног тела или групе највиших руководилаца ентитета – повезаност тог појединца са овим групама.**

35. У параграфу 27 овог стандарда захтева се обелодањивање трансакција повезаних страна, које су настале у складу са основом другачијом у односу на основу "независне размене", у складу са оперативним условима утврђеним за тај ентитет. У овом стандарду такође се захтева обелодањивање информација о одређеним трансакцијама са главним руководећим кадром, дефинисаним у параграфу 34, без обзира на то да ли су трансакције настале у оквиру независне размене, у складу са оперативним условима у ентитету или на некој другој основи.

36. Главни руководећи кадрови могу бити запослени са пуним радним временом или хонорарно. Број појединаца обелодањен као број оних који примају награде у складу са параграфом 34(а), треба да се процени на основу пуног радног времена. Ентитети врше засебна обелодањивања главних категорија главног руководећег кадра. На пример, када ентитет има управно тело независан од групе виших руководилаца, извршиће се засебно обелодањивања награда тих двеју група. Када је појединац члан и управног тела и групе виших руководилаца, тај појединац за сврхе овог стандарда може бити

укључен у само једну групу. Категорије главног руководећег кадра утврђене дефиницијом “главног руководећег кадра” пружају упутство за идентификовање врста главног руководећег кадра.

37. Награде главног руководећег кадра могу бити разне врсте директних или индиректних користи. Када се трошак тих примања може утврдити, тај трошак ће бити укључен у обелодањени збирни износ награда. Када трошак тих примања није одредив, извршиће се најбоља процена тог трошка за извештајни ентитет и укључити у обелодањени збирни износ зарада.

38. Захтеви у вези са одмеравањем примања запослених се налазе у МРС-ЈС 25, *Примања запослених*. Када је неновчана награда, коју је могуће поуздано одмерити, укључена у збирни износ награда главног руководећег кадра, који је обелодањен за тај период, такође треба да се изврши обелодањивање у напоменама уз финансијске извештаје, коришћене основе одмеравања неновчаних награда.

39. Овим стандардом се захтева обелодањивање одређених информација о роковима и условима кредита датих главном руководећем кадру и члановима уже породице главног руководећег кадра, када ти кредити:

(а) нису опште доступни особама ван групе главног руководећег кадра; и

(б) могу бити опште доступни, али та доступност није општепозната јавности.

Обелодањивање ових информација се захтева за сврхе утврђивања одговорности. Може бити неопходно извршити процену који ће се кредити обелоданити да би се испунили захтеви овог стандарда. Процена мора бити извршена након разматрања релевантних чињеница и у складу са испуњењем циљева финансијског извештавања.

40. Параграфом 34(а) овог стандарда захтева се обелодањивање укупног износа награда главног руководећег кадра. Главни руководећи кадар обухвата директоре или чланове управног тела и чланове групе виших руководилица ентитета. Директори или чланови управног тела ентитета такође могу добијати награде или примања од ентитета за друге услуге осим оних у својству руководиоца или члана управног тела ентитета или запослених у ентитету. У параграфу 34(б) овог стандарда захтева се обелодањивање укупног износа овог других награда или примања.

41. Чланови уже породице главног руководећег кадра могу утицати на главни руководећи кадар, или могу бити под његовим утицајем, у трансакцијама са извештајним ентитетом. Параграфом 34(б)(ii) овог стандарда захтева се обелодањивање укупног износа награда или примања, датих током периода члановима уже породице главног руководећег кадра.

Датум ступања на снагу

42. **Ентитет примењује овај стандард за годишње финансијске извештаје који се односе на периоде који почињу на дан или после 1. јануара 2004. Ранија примена се подстиче. Уколико ентитет примењује овај стандард за периоде који почињу пре 1. јануара 2004., он обелодањује ту чињеницу..**

43. Када неки ентитет усвоји обрачунску основу рачуноводства, као што дефинише МРС-ЈС, за сврхе финансијског извештавања, после овог датума ступања на снагу, овај стандард се примењује на годишње финансијске извештаје ентитета који се односе на периоде који почињу на датум усвајања или после њега.

Упутство за примену

Ово упутство прати МРС-ЈС 20 али није његов део.

Обелодањивања – Државна управа Х

Извршена су следећа обелодањивања у финансијским извештајима Државне управе Х.

Контролисани ентитети (параграф 25)

Државна управа контролише следеће извештајне ентитете:

Органе државне управе: Министарство образовања, Одељење социјалног осигурања, Министарство унутрашњих послова, Пошту, Радове и услуге, Министарство одбране, Министарство правде, Трезор/Министарство финансија, Министарство Х, Агенцију ХZY (утврдити сва министарства/службе и агенције);

Јавна предузећа: Електродистрибуцију, Јавно предузеће за телекомуникације (утврдити сва јавна предузећа).

(Напомена: МРС-ЈС 6, *Консолидовани и засебни финансијски извештаји* захтева да се изврше одређена обелодањивања о значајним контролисаним ентитетима.)

Трансакције између повезаних страна (параграф 27)

Члану Кабинета министара је обезбеђена кућа, без закупа, у главном граду. Куће које су сличне оној која је дата министру, изнајмљују се за приближно 3 новчаних јединица годишње. Обезбеђивање смештаја није део накнаде министра и држава начелно не обезбеђује бесплатан смештај министрима. Међутим, у овом случају било је потребно да се обезбеди смештај министру у главном граду.

Брачном другу другог члана Кабинета обезбеђено је моторно возило, без закупа. Аутомобили слични оном који је дат обично се дају под закуп за К новчаних јединица годишње. Држава начелно не обезбеђује моторна возила, уз бесплатан закуп, брачним друговима министара.

Главни руководећи кадар (параграф 34)

Награђивања (параграф 34(а))

Главни руководећи кадар (као што је дефинисано у МРС-ЈС 20 Обелодањивање *повезаних страна*) јесу чланови Кабинета, који заједно чине управно тело државне управе Х. Збирни износ награда чланова Кабинета и број појединаца одређен на основу пуног радног времена, а који примају награде од државне управе Х је:

Укупне награде Х милиона

Број особа

У особа

Кредити који нису опште доступни (и/или општепознати) особама ван групе кључног руководства (параграф 34(ц))

Износи кредита који су дати и отплаћени током периода, и салда неизмирених кредита на крају периода, дати су у наставку текста:

Појединац	Дато	Отплаћено	Салдо
Господин АВС	Ј	К	Л
Госпођа ВСЛ	М	Н	П
Господин Д	Љ	Р	З
Господин Е	С	Т	У

Рокови и услови

Господину АВС, министру саобраћаја, одобрен је кредит по каматној стопи од Х% годишње, која је за У% нижа од тржишне стопе. Рок отплате кредита је 3 година.

Госпођи ВСЛ, супрузи министра здравља, одобрен је државни кредит. Кредит је дат на Н година по каматној стопи од Х% годишње, што је текућа државна стопа позајмљивања.

Плате министара, господе Д и Е допуштају им да добију државни кредит за куповину аутомобила, на А година по каматној стопи од У% годишње.

Друге награде и примања дата главном руководећем кадру и члановима њихове уже породице (параграф 34(б))

Током периода извештавања укупна примања у износу Х (новчаних јединица) дата је члановима Кабинета, за саветодавне услуге пружене посебним државним службама.

Током периода извештавања државна управа је дала укупно награда и примања у износу од У (новчаних јединица) блиским члановима породице главног руководећег кадра. Овај износ чине награде запослених у државној управи, који су чланови уже породице чланова Кабинета.

Обелодањивање – Државна служба ХYZ

Ова обелодањивања су извршена у финансијским извештајима државне организације ХYZ, која је

засебни извештајни ентитет.

Контролисани ентитети (параграф 25)

Службу контролише Министарство Х. Министарство Х је под контролом државне управе Х.

Служба контролише јавно предузеће за вршење административних услуга.

(Напомена: у МРС–ЈС 6, “Консолидовани и засебни финансијски извештаји” захтева се да се изврше одређена обелодањивања значајних контролисаних ентитета.)

Трансакције између повезаних страна (параграф 27)

Служба је обезбедила кућу, без закупа, министру. Куће сличне оној која је обезбеђена министру, изнајмљују се за приближно 3 новчаних јединица годишње. Обезбеђивање смештаја није део накнада министра, а држава начелно не обезбеђује бесплатан смештај министрима. Међутим, Влада Х је сматрала да овом приликом треба обезбедити кућу.

Главни руководећи кадар (параграф 34)

Награђивање (параграф 34(а))

Главни руководећи кадар (као што је дефинисано у МРС–ЈС 20, “Обелодањивање повезаних страна”)

Службе XYZ чине: министар, чланови управног тела и чланови групе виших руководилаца. Управно тело се састоји од чланова именованих од стране државне управе Х; извршни директор и финансијски директор присуствују састанцима управног тела, али нису његови чланови. Министар не добија награде од Службе XYZ. Збирни износ награда чланова управног тела и број чланова одређен на основу пуног радног времена, а који примају награде у оквиру ове категорије је:

Укупне награде АХ милиона

Број особа АУ особа.

Групу виших руководилаца чине: извршни директор Службе, финансијски директор и А3 руководиоца одељења. Укупне награде виших руководилаца и број чланова који је одређен на основи пуног радног времена, који примају награде у оквиру ове категорије је:

Укупне награде АР милиона

Број особа АQ особа.

Два руководиоца одељења привремено су преузети од стране Министарства Х и плаћа их Министарство Х.

Кредити који нису опште доступни (и/или опште познати) особама ван групе виших руководилаца (параграф 34(ц))

Износи таквих кредита који су дати и отплаћени током периода, и салда неизмирених кредита на крају периода дати су у наставку текста:

Појединац	Дато	Отплаћено	Салдо
Министар	Ј	К	Л
Господин Г	М	Н	П
Госпођа Х	Љ	Р	З

Рокови и услови

Министру је одобрен кредит по каматној стопи од Х% годишње, која је за Y% нижа од тржишне стопе. Рок отплате кредита је 3 година.

Зараде чланова вишег руководећег особља, господина Г и госпође Х, допуштају им да добију државни кредит за куповину аутомобила, на Н година, по каматној стопи од Y% годишње.

Награђивања и примања дата члановима уже породице главног руководећег кадра (параграф 34(б))

Током периода извештавања укупне награде и примања у износу од Ф (новчаних јединица) дате су од стране Службе запосленима који су чланови уже породице главног руководећег кадра.

Поређење са IAS 24

МРС-ЈС 20 (ревидиран 1994.), састављен је првенствено у складу са IAS 24. Основне разлике између МРС-ЈС 20 и IAS 24 су следеће:

- Структура МРС-ЈС 20 се у значајној мери разликује од структуре IAS 24.
- Изузимање из делокруга IAS 24 зависних ентитета у потпуном власништву када матични ентитет има седиште у истој земљи и објављује консолидоване финансијске извештаје у тој земљи, није усвојено у МРС-ЈС 20.
- Коментари којима се утврђује главни руководећи кадар у IAS 24 су укључени у формалну дефиницију “главног руководећег кадра” у МРС-ЈС 20. Коментари у IAS 24 укључују “чланове уже породице”, дефиниција “главног руководећег кадра” у МРС-ЈС 20 не укључује “чланове уже породице”.
- Дефиниција “повезане стране” у МРС-ЈС 20 обухвата односе повезаних страна који нису наведени у коментарима у IAS 24.
- МРС-ЈС 20 садржи дефиницију “награђивања главног руководећег кадра”. IAS 24 не садржи ову дефиницију.
- МРС-ЈС 20 садржи додатне захтеве обелодањивања у погледу (а) награђивања главног руководећег кадра и чланова њихове уже породице, као и (б) одређених других трансакција између ентитета и његовог главног руководећег кадра и чланова њихове уже породице.
- Додатни коментари у односу на IAS 24 су укључени у МРС-ЈС 20 ради разјашњења применљивости стандарда на рачуноводство ентитета јавног сектора.
- Осим мањег броја обелодањивања о награђивању, и одређених других наведених трансакција са главним руководећим кадром, МРС-ЈС 20 не захтева обелодањивање информација о трансакцијама између повезаних страна које настају у уобичајеним роковима и под уобичајеним условима. IAS 24 има мањи број изузетака код трансакција повезаних страна које настају у току уобичајеног тока пословања између страна.
- У МРС-ЈС 20 се користи различита терминологија, у одређеним случајевима, у односу на IAS 24. Најзначајнији примери су коришћење термина “чланови управног тела” у МРС-ЈС 20. Еквивалентан термин у IAS 24 је “директори”.