

注册会计师 教材精讲班 会计

(二) 关联方披露

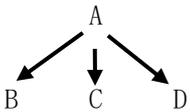
关联方披露主要包括关联方关系的披露和关联方交易的披露两个方面。

1、关联方关系的认定。关联方关系的存在是以控制、共同控制和重大影响为前提的。

关联方关系的主要表现形式有 3 种类型、10 种情况：

- (1) 该企业的母公司。
- (2) 该企业的子公司。
- (3) 与该企业受同一母公司控制的其他企业。

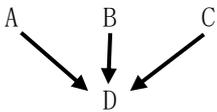
【举例】A 是母公司，控制 B 公司、C 公司、D 公司 3 个子公司：



则 AB、AC、AD、BC、CD、BD 之间存在关联方关系

- (4) 对该企业实施共同控制的投资方。
- (5) 该企业的合营企业。
- (6) 对该企业施加重大影响的投资方。
- (7) 该企业的联营企业。

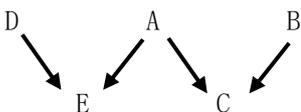
【举例】A、B、C 三个企业共同控制 D 企业：



则 AD、BD、CD 之间存在关联方关系

不存在关联方关系：AB、BC、AC

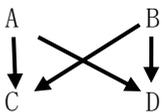
【举例】A 公司和 B 公司共同控制 C 公司，同时 A 公司和 D 公司共同控制 E 公司：



则 DE、AE、AC、BC、CE 之间互为关联方关系。

但 AD、AB、BD 之间不是关联方。

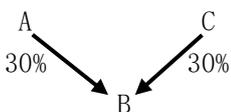
【举例】A 公司和 B 公司共同控制 C 公司，同时 A 公司和 B 公司共同控制 D 公司：



则：AC、AD、BD、BC、CD 之间互为关联方关系。

但 AB 之间不是关联方。

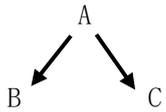
【举例】A 企业和 C 企业均能够对 B 企业施加重大影响：



AB、CB 之间互为关联方关系。

A 和 C 不构成关联方关系，

【举例】A 公司对 B 公司、C 公司均产生重大影响：



AB、AC 之间互为关联方关系。

BC 不成关联方关系。

(8) 该企业的主要投资者个人及与其关系密切的家庭成员。

主要投资者个人，是指对一个企业能够控制、共同控制、施加重大影响的个人投资者。

关系密切的家庭成员，是指父母、配偶、兄弟、姐妹和子女等（直系亲属）。

【举例】王某是 A 公司的主要投资者个人：

王某 → A

则王某及其关系密切的家庭成员与 A 公司互为关联方关系。

(9) 该企业或其母公司的关键管理人员及与其关系密切的家庭成员

关键管理人员，是指有权力并负责计划、指挥和控制企业活动的人员。主要包括董事长、董事、董事会秘书、总经理、总会计师、财务总监、主管各项事务的副总经理以及行使类似决策职能的人员等。

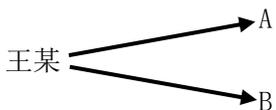
【举例】李某是 A 公司或其母公司的关键管理人员：

李某 → A

则李某及其关系密切的家庭成员与 A 公司互为关联方关系。

(10) 该企业主要投资者个人、关键管理人员或与其关系密切的家庭成员控制、共同控制、施加重大影响的其他企业。

【举例】王某是 A 公司和 B 公司的主要投资者个人或关键管理人员：



则 A 企业与 B 企业构成关联方关系。

【举例】王某 → A

王某儿子 → B

则 A 企业与 B 企业也构成关联方关系。

2. 下列不构成关联方关系：

(1) 与该企业发生日常往来的资金提供者（比如银行）、公用事业部门（比如供电公司、自来水公司）、政府部门和机构（比如税务局），以及因与该企业发生大量交易而存在经济依存关系的单个客户、供应商、特许商，经销商和代理商之间，不构成关联方关系。

(2) 与该企业共同控制合营企业的合营者之间，通常不构成关联方。

(3) 仅仅同受国家控制而不存在控制，共同控制或重大影响关系的企业，不构成关联方关系。

(4) 两方或两方以上受同一方重大影响的企业之间不构成关联方。【2021 年教材新修改】

3. 关联方交易的类型

关联方交易，是指关联方之间相互转移资源、服务或义务的行为，不论是否收取价款。主要包括：(1) 购买或销售商品；(2) 购买或销售除商品以外的其他资产；(3) 提供或接受劳务；(4) 担保。(5) 提供资金（贷款或股权投资）；

(6) 租赁；(7) 代理；(8) 研究与开发项目的转移；(9) 许可协议；(10) 代表企业或由企业代表另一方进行债务结算；(11) 关键管理人员薪酬；(12) 就某特定事项在未来发生或不发生时所作出的采取相应行动的任何承诺，例如待执行合同。

【例题 23-7·多选题】下列业务中属于关联方交易的有（ ）。

A. 企业支付给关键管理人员的报酬 B. 甲、乙公司有相同控制方，甲公司经销乙公司的特许商品

C. 甲、乙公司共同控制丙公司，甲公司独家代理乙公司生产的产品

D. 甲公司对乙公司有重大影响，甲公司以市场价格向乙公司提供产品

【答案】ABD

【解析】选项 C，合营企业的投资者之间不视为关联方，因此之间的交易不属于关联方交易。

4. 关联方的披露

(1) 关联方交易的披露

①关联方关系的性质，是指关联方与该企业的关系。

②交易类型。

③交易要素至少应当包括：交易的金额（应当披露相关比较数据）；未结算项目的金额、条款和条件，以及有关提供或取得担保的信息；未结算应收项目坏账准备金额；定价政策。

下列各方构成关联方的，应当在财务报表附注中进行相关披露：一是企业与其所属企业集团的其他成员单位（包括母公司和子公司）的合营企业或联营企业；二是企业的合营企业与企业的其他合营企业或联营企业。这里的联营企业包括联营企业及其子公司，合营企业包括合营企业及其子公司。

【例题·多选题】乙公司为甲公司的联营企业，丙公司为乙公司的全资子公司，丁公司为甲公司的母公司（戊公司）的联营企业。不考虑其他因素，下列各项构成甲公司关联方的有

（ ）。(2021年)

A. 丙公司

B. 戊公司

C. 丁公司

D. 乙公司

【答案】 ABCD

【解析】构成关联方的关系如下：(1) 该企业的联营企业（包括联营企业的子公司），选项 A 和 D 正确；(2) 该企业的母公司，选项 B 正确；(3) 企业与其所属企业集团的其他成员单位（包括母公司和子公司）的合营企业或联营企业，选项 C 正确。

【例题·多选题】甲公司控制乙公司，同时对丙公司能够施加重大影响。丁公司对乙公司能够施加重大影响。不考虑其他因素，下列各项构成关联方的有（ ）。(2021年)

A. 乙公司和丙公司

B. 甲公司和丁公司

C. 甲公司和丙公司

D. 丙公司和丁公司

【答案】 AC

【解析】关联方关系的存在是以控制、共同控制或重大影响为前提条件的。企业与其所属企业集团的其他成员单位（包括母公司和子公司）的合营企业或联营企业构成关联方关系。选项 A 和 C 正确。

5. 提供关键管理人员服务的主体（以下简称服务提供方）与接受该服务的主体（以下简称服务接受方）之间是否构成关联方：例如，证券公司与其设立并管理的资产管理计划之间存在提供和接受关键管理人员服务的关系的，是否仅因此就构成了关联方，即证券公司在财务报表中是否将资产管理计划作为关联方披露，以及资产管理计划在财务报表中是否将证券公司作为关联方披露。