

*Національні
счетоводні
стандарти*

Обнародване:

- ДВ, 36 от 31 март 1998 г.; в сила от 1 януари 1998 г.; Постановление № 65 на Министерски съвет от 1998 г.

Промени:

- бр. 24 от 16 март 1999 г.; в сила три дни след 16 март 1999 г.; Постановление № 41 на Министерски съвет от 1999 г.
- бр. 51 от 4 юни 1999 г.; в сила три дни след 4 юни 1999 г., с изключение на НСС 35, който влиза в сила от 1 януари 2000 г.; § 2 от Постановление № 100 на Министерски съвет от 1999 г.
- бр. 54 от 15 юни 1999 г.; поправка
- бр. 82 от 17 септември 1999 г.; в сила три дни след 17 септември 1999 г.; § 2 от Постановление № 178 от 1999 г.
- бр. 3 от 11 януари 2000 г.; в сила от 1 януари 2000 г.; Постановление № 258 на Министерски съвет от 2000 г.
- бр. 8 от 26 януари 2001 г.; в сила три дни след 26 януари 2001 г.; Постановление № 8 на Министерски съвет от 2001 г.
- бр. 12 от 9 февруари 2001 г.; в сила от 9 февруари 2001 г.; Постановление № 26 на Министерски съвет от 2001 г.
- бр. 22 от 27 февруари 2002 г.; в сила от 1 януари 2002 г.; Постановление № 37 на Министерски съвет от 2002 г.
- бр. 97 от 15 октомври 2002 г.; в сила от 15 октомври 2002 г.; Решение № 8831 на Върховния административен съд от 2002 г. по административно дело № 5824 от 2002 г.
- бр. 97 от 15 октомври 2002 г.; в сила от 1 януари 2002 г.; Постановление № 234 на Министерския съвет от 2002 г.

НСС - Общи разпоредби

чл. 23, ал. 5 § 7 ЗСч, чл. 1, § 5 ПМС № 65 от 1998 г.

Приложение към чл. 1 на ПМС № 65 от 25.03.1998 г. - ново, ДВ, бр. 22

от 27.02.2002 г., в сила от 1.01.2002 г.

1. С прилагането на Националните счетоводни стандарти се осигурява организационно и методологично единство при осъществяването на счетоводното отчитане (текущо и периодично) на дейността на предприятието с цел вярно и честно представяне на имущественото и финансовото му състояние в годишния финансов отчет.

2. Чрез Националните счетоводни стандарти се постигат:

а) завършеност на националното счетоводно законодателство при условията на пазарна икономика;

б) унифицирано прилагане на възприетата международна счетоводна терминология;

в) съответствие с изискванията и правилата на международните счетоводни стандарти;

г) пълно обхващане на счетоводните обекти;

д) еднаквост при счетоводното третиране на някои отчетни ситуации, за които има алтернативни решения в Международните счетоводни стандарти;

е) законосъобразност при мотивирането, разработването и осъществяването на възприетата от ръководството на предприятието счетоводна политика;

ж) единна концепция за капитала на предприятието и за неговото поддържане.

3. Счетоводството се осъществява, като се прилага концепцията за поддържане на финансовия капитал.

Счита се, че предприятието поддържа собствения си капитал, когато неговият стойностен размер в края на отчетния период е най-малко равен на размера му в началото на отчетния период, след приспадане на: вложения капитал от собствениците през периода; сумите, разпределени между собствениците; преоценката, отразена в собствения капитал. Поддържането се измерва в номинални парични единици, с изключение на случаите, когато се прилага НСС 29 - Представяне на финансови отчети при условия на свръхинфлация.

4. С оглед на правилното и еднакво прилагане на разпоредбите на счетоводното законодателство се определят следните счетоводни понятия:

- 4.1. *Актив* - ресурс, контролиран от предприятието в резултат на минали събития, от който се очаква бъдеща икономическа изгода.
- 4.2. *Пасив* - съществуващо задължение на предприятието, което произтича от минали събития и чието уреждане се очаква да доведе до изтичане на ресурси - носители на икономическа изгода.
- 4.3. *Собствен капитал* - остатъчната стойност на активите на предприятието след приспадането на всичките му пасиви.
- 4.4. *Приход* - нарастването на икономическата изгода през отчетния период под формата на придобиване на активи или намаляване на пасивите, което води до нарастване на собствения капитал, освен онова, което подлежи на разпределяне между собствениците на капитала, и преоценката, отразена в собствения капитал.
- 4.5. *Разход* - намаляването на икономическата изгода през отчетния период под формата на извеждане извън предприятието или намаляване на активите, или увеличаване на пасивите, което води до намаляване на собствения капитал, отделно от това, което подлежи на разпределяне между собствениците на капитала, и преоценката, отразена в собствения капитал.
- 4.6. *Финансов резултат* (печалба или загуба) - стойностен израз на крайния икономически резултат от осъществяването на определена сделка или от дейността на предприятието за определен отчетен период.
- 4.7. *Печалба/загуба от обичайната дейност* - крайният икономически резултат от съпоставянето на приходите и разходите от обичайната дейност.
- 4.8. *Счетоводна печалба/загуба* - печалбата/загубата преди начисляване на разходите за данъци.
- 4.9. *Балансова печалба/загуба* - печалбата/загубата след начисляване на разходите за данъци.
- 4.10. *Контрол* - възможността да се насочва (ръководи) финансово-оперативната дейност на друго предприятие поради притежаването пряко или косвено на повече от половината от акциите, от дяловете вноски, от гласовете или от членовете на органите на управление.

НСС 1 - Представяне на финансови отчети

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 1 определя базата за представяне на финансови отчети с общо предназначение и осигурява възможност за сравнимост на финансовите отчети на предприятието с тези за предходни периоди и с финансовите отчети на други предприятия.

Обхват

1.1. Този стандарт се прилага при изготвяне на финансовите отчети с общо предназначение. За банките, застрахователите, инвестиционните дружества и други предприятия освен общите изисквания на този стандарт се прилагат и изискванията, определени в другите приложими счетоводни стандарти.

1.2. Финансови отчети с общо предназначение са тези, които отговарят на нуждите на външните потребители - акционери (съдружници), заемодатели, доставчици, клиенти, персонал, държавни органи и др.

1.3. Финансовите отчети са структурирано представяне на информация за финансовото състояние, резултатите от дейността и паричните потоци на предприятието, представена като:

- а) активи;
- б) пасиви;
- в) капитал;
- г) приходи;
- д) разходи;
- е) парични потоци.

Отговорност за финансовия отчет

2. Управляващият орган на предприятието е отговорен за изготвянето и представянето на финансовия отчет.

Съставни части на финансовия отчет

3.1. Пълният годишен финансов отчет включва:

- а) счетоводен баланс;
- б) отчет за приходите и разходите;
- в) отчет за собствения капитал;
- г) отчет за паричния поток;
- д) приложение.

3.2. Предприятията, които не са задължени по Закона за счетоводството да съставят отчет за управлението, представят освен финансов отчет и финансов преглед, който описва и обяснява финансовите резултати от дейността на предприятието, източниците на финансиране и политиката на управление.

Общи положения

Технически изисквания към финансовия отчет

4.1. Финансовият отчет се изготвя в хиляди левове.

4.2. За годишен финансов отчет се счита този отчет, който е съставен за период една календарна година. Когато по изключение годишният финансов отчет е съставен за период, по-кратък от една календарна година, това обстоятелство се оповестява в приложението.

4.3. Счетоводният баланс, отчетът за приходите и разходите и отчетът за паричния поток съдържат и данни за предходния отчетен период.

4.4. Новообразуваните предприятия съставят годишен финансов отчет, който обхваща периода от датата на тяхното учредяване до края на отчетния период. Данни за предходен отчетен период не се посочват. В приложението се оповестяват факти и обстоятелства относно учредяването.

4.5. Когато с нормативен акт са направени промени в съдържанието и формата на отделни съставни части от годишния финансов отчет, информацията за предходната година се прекласифицира в съответствие с тези промени.

4.6. Във финансовия отчет се записват наименованието и правната форма на предприятието, страната, в която се намира седалището, адресът, периодът, за който се отнася, датата, към която е съставен, и датата на изготвянето му.

4.7. Сумите по статиите на финансовия отчет, които са отрицателна величина, се посочват в скоби.

Честно представяне на финансовия отчет

5. Счита се, че финансовите отчети са изготвени честно, когато предприятието:

а) е избрало и прилагало счетоводна политика в съответствие със Закона за счетоводството и Националните счетоводни стандарти;

б) за нерешени въпроси в Националните счетоводни стандарти е избрало и прилагало политика в съответствие с Международните счетоводни стандарти и е оповестило този факт;

в) е избрало собствена счетоводна политика с цел избягване на подвеждащо представяне и е оповестило този факт.

Счетоводна политика

6.1. Счетоводната политика представлява съвкупност от принципи, изходни положения, концепции, правила, бази и процедури, възприети от предприятието

за отчитане на неговата дейност и за представяне на информацията във финансовия отчет.

6.2. Предприятието разработва счетоводната си политика до началото на отчетния период в съответствие със:

- а) принципите, определени в Закона за счетоводството;
- б) изискванията, определени в Закона за счетоводството и в Националните счетоводни стандарти;
- в) изискванията, определени в Международните счетоводни стандарти - по въпроси, за чието решаване няма изрични разпоредби в националните нормативни актове по счетоводство;
- г) вътрешните нормативни актове на предприятието, отразяващи спецификата на неговата дейност.

6.3. Управляващият орган на предприятието определя счетоводна политика, която да дава сигурност, че информацията във финансовите отчети:

- а) е необходима за вземане на решение от потребителите на финансови отчети;
- б) е надеждна, т. е.:
 - представя достоверно резултатите и финансовото състояние на предприятието;
 - отразява икономическата същност на събитията и операциите, а не просто тяхната правна форма;
 - е неутрална и безпристрастна;
 - е предпазлива;
 - е пълна във всички съществени аспекти.

Действащо предприятие

7.1. При изготвянето на финансовите отчети управляващият орган трябва да има предвид способността на предприятието да продължи своята дейност.

7.2. Когато финансовият отчет на предприятието е изготвен в съответствие с принципа на действащото предприятие, но на управляващия орган са известни данни, които водят до несигурност относно възможността предприятието да продължи своята дейност, тези данни се оповестяват.

Принцип на текущо начисляване

8.1. Предприятието изготвя финансовия си отчет, с изключение на отчета за паричния поток, на базата на принципа за текущо начисляване.

8.2. Според принципа за текущо начисляване операциите и събитията, както и приходът от тях се признават (отразяват) в счетоводните регистри и се включват във финансовия отчет към момента на възникването им, а не при плащането на парични средства или техни еквиваленти.

8.3. Разходите се признават във финансовия отчет на базата на връзката им с приходите.

Последователност на представянето

9. Представянето и класификацията на статиите във финансовия отчет се запазва през следващите периоди, освен ако:

- а) е настъпила значителна промяна в дейността на предприятието;
- б) е наложена промяна с нормативен акт.

Същественост

10.1. Всяка съществена статия се представя във финансовия отчет отделно.

10.2. Несъществените суми могат да се обединят със суми от подобен характер или функция, ако те не се нуждаят от отделно представяне.

10.3. Информацията е съществена, ако нейното неоповестяване би оказало влияние при вземането на стопански решения от потребителите ѝ.

Компенсиране

11.1. Активите и пасивите не се компенсират, освен когато това се изисква или е разрешено с друг счетоводен стандарт.

11.2. Статиите за приходи и разходи се компенсират само когато това:

- а) се изисква или се разрешава от друг счетоводен стандарт;
- б) печалбите, загубите или свързаните разходи се получават от същата или подобна операция или събитие и те не са съществени;
- в) осигурява по-пълно и по-точно отразяване на дейността на предприятието.

11.3. Когато предприятието предприема операции, които са инцидентни за основните им дейности, резултатите могат да се представят чрез намаляване на евентуалния приход със свързаните с него разходи, възникнали от същата операция. Например: понасяните от предприятието разходи, които по силата на договорни отношения подлежат на възстановяване от трети страни (при договори за наем), могат да се отразят директно като вземане от тези страни.

Сравнителна информация

12.1. Сравнителната информация по отношение на предходния отчетен период трябва да бъде оповестена, освен ако в друг стандарт се изисква друго.

12.2. Когато класифицирането на статиите във финансовите отчети е претърпяло промени, сравнителната информация се преобразува в съответствие с промените.

12.3. Когато е неуместно да се преобразува сравнителната информация в приложението, посочва се причината за това.

12.4. Сравнителната информация се описва, когато това би спомогнало за по-доброто разбиране на финансовите отчети.

Структура и съдържание на финансовия отчет

Идентификация на финансовите отчети

13.1. Финансовите отчети трябва да бъдат ясно идентифицирани и разграничени от другата информация.

13.2. Всяка съставна част на финансовите отчети трябва да бъде ясно идентифицирана.

13.3. Следната информация трябва да бъде надлежно показана и ако това е необходимо за по-доброто ѝ разбиране, повторена:

- а) името на отчитащото се предприятие или други данни за идентифицирането му;
- б) дали финансовият отчет се отнася за отделно предприятие или за група предприятия;
- в) датата на финансовия отчет и отчетният период, за който се отнася;
- г) видът на отчетната валута;
- д) степента на точност на числата, представени във финансовия отчет.

Отчетен период

14. Финансовите отчети се съставят веднъж годишно, освен ако в друг счетоводен стандарт е предвидена друга периодичност.

Счетоводен баланс

15.1. Счетоводният баланс се съставя въз основа на информация за салдата по счетоводните сметки към 31 декември (или друга дата, към която се съставя счетоводният баланс).

15.2. Примерната схема на двустранната форма на счетоводен баланс е представена в приложение № 1, а едностранната форма - в приложение № 2.

15.3. Предприятията могат да добавят нови балансови статии, когато посочените не отговарят на съдържанието на дадена група активи или пасиви.

15.4. Предприятията не посочват балансови статии, за които липсва счетоводна информация.

15.5. Активите, пасивите и собственият капитал се посочват в счетоводния баланс по балансова стойност.

15.6. Счетоводният баланс съдържа:

Актив

Раздел: Дълготрайни (дългосрочни) активи

Група: Дълготрайни материални активи

Статия: Земи (терени);

Статия: Сгради и конструкции;

Статия: Машини и оборудване;

Статия: Съоръжения;

Статия: Транспортни средства;

Статия: Основни стада;

Статия: Други дълготрайни материални активи;

Статия: Разходи за придобиване и ликвидация на дълготрайни материални активи.

Група: Дълготрайни нематериални активи

Статия: Права върху собственост;

Статия: Програмни продукти;

Статия: Продукти от развойна дейност;

Статия: Други дълготрайни нематериални активи.

Група: Дългосрочни финансови активи

Статия: Дялове и участия:

в т. ч. във:

- дъщерни предприятия;

- смесени предприятия;

- асоциирани предприятия;

- други предприятия;

Статия: Инвестиционни имоти;

Статия: Други дългосрочни ценни книжа;

Статия: Дългосрочни вземания:

в т.ч.:

- от свързани предприятия;

- търговски заеми;

- други дългосрочни вземания.

Група: Търговска репутация

Статия: Положителна репутация;

Статия: Отрицателна репутация.

Група: Разходи за бъдещи периоди

Раздел: Краткотрайни (краткосрочни) активи

Група: Материални запаси

Статия: Материали;

Статия: Продукция;

Статия: Стоки;

Статия: Млади животни и животни за угояване;

Статия: Дребни продуктивни животни;

Статия: Незавършено производство;

Статия: Други материални запаси.

Група: Краткосрочни вземания

Статия: Вземания от свързани предприятия;

Статия: Вземания от клиенти и доставчици;

Статия: Вземания по предоставени търговски заеми;

Статия: Съдебни и присъдени вземания;

Статия: Данъци за възстановяване;

Статия: Други краткосрочни вземания.

Група: Краткосрочни финансови активи

Статия: Финансови активи в свързани предприятия;

Статия: Изкупени собствени дългови ценни книжа;

Статия: Краткосрочни ценни книжа;

Статия: Благородни метали и скъпоценни камъни;

Статия: Други краткосрочни финансови активи.

Група: Парични средства

Статия: Парични средства в брой;

Статия: Парични средства в безсрочни депозити;

Статия: Блокирани парични средства;

Статия: Парични еквиваленти.

Група: Разходи за бъдещи периоди

Сума на актива

Раздел: Условни активи

Пасив

Раздел: Собствен капитал

Група: Основен капитал

Статия: Записан капитал;

Статия: Невнесен капитал;

Статия: Изкупени собствени акции.

Група: Резерви

Статия: Премии от емисия;

Статия: Резерв от последващи оценки на активите и пасивите;

Статия: Целеви резерви:

в т.ч. Общи резерви;

в т.ч. Специализирани резерви;

в т.ч. Други резерви.

Група: Финансов резултат

Статия: Натрупана печалба (загуба):

в т.ч. Неразпределена печалба;

в т.ч. Непокрита загуба;

Статия: Текуща печалба (загуба).

Раздел: Дългосрочни пасиви

Група: Дългосрочни задължения

Статия: Задължения към свързани предприятия;

Статия: Задължения към финансови предприятия:

в т.ч. към банки;

Статия: Задължения по търговски заеми;

Статия: Задължения по облигационни заеми;

Статия: Отсрочени данъци;

Статия: Други дългосрочни задължения.

Група: Приходи за бъдещи периоди и финансираня

Раздел: Краткосрочни пасиви

Група: Краткосрочни задължения

Статия: Задължения към свързани предприятия;

Статия: Задължения към финансови предприятия:

в т.ч. към банки;

Статия: Задължения към доставчици и клиенти;

Статия: Задължения по търговски заеми;

Статия: Задължения към персонала;

Статия: Задължения към осигурителни предприятия;

Статия: Данъчни задължения;

Статия: Други краткосрочни задължения;

Статия: Провизии.

Група: Приходи за бъдещи периоди и финансираня

Сума на пасива

Раздел: Условни пасиви

15.7. Статиите в отделните групи от съответните раздели на счетоводния баланс се подреждат по степен на същественост (значимост) за всяко предприятие.

15.8. Допълнителни балансови статии, раздели и междинни сборове могат да се представят в баланса, когато това се изисква в отделен счетоводен стандарт или когато това е необходимо за вярното и честно представяне на финансовото състояние на предприятието.

15.9. В статиите от актива и пасива на счетоводния баланс за разчети със свързани предприятия се посочват разчетите между предприятия, които отговарят на условията за свързани лица по НСС 24 - Оповестяване на свързани лица.

15.10. Активите и пасивите по отсрочени данъци, определени по НСС 12 - Данъци от печалбата, се посочват като разходи, съответно като приходи, за бъдещи периоди.

15.11. Разходите за бъдещи периоди се посочват като дългосрочни или краткосрочни активи в зависимост от срока за признаването им като текущи разходи.

15.12. В статия “Други дългосрочни вземания” се посочват предоставените дългосрочни аванси, вземанията по финансов лизинг и други дългосрочни вземания.

15.13. В статия “Други краткосрочни вземания” се посочват вземанията, които не могат да се включат в останалите статии в групата, като: вземания от подотчетни лица; вземания по липси и начети; вземания от осигурителни предприятия; вземания по рекламации; лихви; вземания от други дебитори и други.

15.14. В статия “Блокирани парични средства” се посочват паричните средства, с които предприятието не може свободно да се разпорежда към датата на счетоводния баланс.

15.15. В статия “Парични еквиваленти” се посочват тези краткосрочни финансови активи, които отговарят на определението по НСС 7 - Отчети за парични потоци.

15.16. В статия “Специализирани резерви” се посочват тези резерви, които се формират съгласно нормативни актове, отнасящи се за специфични предприятия или дейности.

15.17. Предприятието следва да определи своите дългосрочни лихвоносни задължения като дългосрочни, дори и когато те следва да бъдат уредени в срок до 12 месеца от датата на баланса, ако:

- а) първоначалният срок за уреждане е бил по-дълъг от 12 месеца;
- б) предприятието възнамерява да рефинансира задължението на дългосрочна основа, и
- в) намерението е подкрепено със споразумение за рефинансиране или за промяна в схемата на плащанията, сключено преди одобряването на финансовите отчети.

15.18. В статия “Други дългосрочни задължения” се посочват получените дългосрочни аванси, задълженията по финансов лизинг и други дългосрочни задължения.

15.19. Когато споразумението за кредит предвижда незабавна изискуемост, то се класифицира като краткосрочно, ако:

- а) преди одобряването на финансовите отчети заемодателят се е съгласил да не изисква плащане като последица от нарушаване на условията, и
- б) няма вероятност да възникнат нарушения на изискването в срок до 12 месеца от датата на баланса.

15.20. Приходите за бъдещи периоди и финансиранята се посочват като дългосрочни или краткосрочни пасиви в зависимост от срока на признаването им като текущи приходи.

15.21. В групата “Приходи за бъдещи периоди и финансиранята” към раздел “Краткосрочни пасиви” се включват и ценовите разлики по липси и начети.

15.22. Отрицателните величини в счетоводния баланс са: отрицателната репутация; невнесеният капитал; изкупените собствени акции, непокрытата загуба и загубата от текущия период. Когато е предвидено в счетоводен стандарт, резервът от последващи оценки на активите и пасивите може да бъде отрицателна величина.

15.23. В счетоводния баланс разделите се обозначават с главни букви, групите - с римски цифри, а статиите - с арабски цифри.

15.24. Стойността на активите, посочена в баланса, се определя като разлика между отчетната им стойност и коректива, отнасящ се за тази стойност.

15.25. Малките предприятия, определени със закон, могат да съставят счетоводен баланс само по раздели и групи.

Отчет за приходите и разходите

16.1. Отчетът за приходите и разходите се съставя в двустранна или в едностранна форма.

16.2. Печалбата или загубата от отчетния период, посочена в отчета за приходите и разходите, трябва да съответства на печалбата или на загубата, посочена в баланса.

16.3. Отчетът за приходите и разходите се съставя на базата на информация от счетоводните сметки, чрез които се отчитат приходите и разходите за отчетния период, както и:

- а) сумата на начислените данъци за отчетния период за сметка на финансовия резултат;
- б) измененията в остатъците (между началните и крайните за отчетния период) на продукцията и незавършеното производство;
- в) отчетените разходи по икономически елементи за придобиване и ликвидиране на дълготрайни активи по стопански начин;
- г) получените материали от собствено производство;
- д) получените приплоди и прираст на животните и др.

16.4. Отчетът за приходите и разходите с класификация на приходите и разходите по видове съдържа:

Приходи

Раздел: Приходи от обичайната дейност

Група: Нетни приходи от продажби на:

- а) продукция;
- б) стоки;
- в) услуги;
- г) приходи от други продажби.

Група: Приходи от финансиране

в т. ч. от правителството.

Група: Финансови приходи

Статия: Приходи от лихви

в т. ч. лихви от свързани предприятия;

Статия: Приходи от участия

в т. ч. дивиденди;

Статия: Положителни разлики от операции с финансови активи и инструменти;

Статия: Положителни разлики от промяна на валутни курсове;

Статия: Други приходи от финансови операции.

Раздел: Общо приходи от дейността

Раздел: Загуба от обичайната дейност

Група: Извънредни приходи

Раздел: Счетоводна загуба

Раздел: Загуба

Разходи

Раздел: Разходи за обичайната дейност

Група: Разходи по икономически елементи

Статия: Разходи за материали;

Статия: Разходи за външни услуги;

Статия: Разходи за амортизации;

Статия: Разходи за възнаграждения;

Статия: Разходи за осигуровки;

Статия: Други разходи

в т. ч.:

а) обезценка на активи;

б) провизии.

Група: Суми с корективен характер

Статия: Балансова стойност на продадени активи (без продукция);

Статия: Разходи за придобиване и ликвидация на дълготрайни активи по стопански начин;

Статия: Изменения на запасите от продукция и незавършено производство;

Статия: Приплоди и прираст на животни;

Статия: Други суми с корективен характер.

Група: Финансови разходи

Статия: Разходи за лихви

в т. ч. лихви към свързани предприятия;

Статия: Отрицателни разлики от операции с финансови активи и инструменти;

Статия: Отрицателни разлики от промяна на валутни курсове;

Статия: Други разходи по финансови операции.

Раздел: Общо разходи за дейността

Раздел: Печалба от обичайната дейност

Група: Извънредни разходи

Раздел: Счетоводна печалба

Група: Разходи за данъци

Статия: Данъци от печалбата;

Статия: Други.

Раздел: Печалба

16.5. Примерната схема на отчета за приходите и разходите с класификация на разходите по видове в двустранна форма е посочена в приложение № 3, а в едностранна форма - в приложение № 4.

16.6. Отчетът за приходите и разходите с класификация на разходите по функционален признак съдържа:

Група: Нетни приходи от продажби

Група: Себестойност на продажбите

Брутна печалба/загуба

Група: Други приходи

Група: Разходи за продажби

Група: Административни разходи

Група: Финансови приходи/разходи

в т. ч. от свързани предприятия

Печалба/загуба от обичайната дейност

Група: Извънредни приходи/разходи

Счетоводна печалба/загуба

Група: Разходи за данъци

Печалба/загуба

16.7. Примерната схема на отчета за приходите и разходите с класификация на разходите по функционален признак е посочена в приложение № 5.

16.8. В статия “Разходи за придобиване и ликвидация на дълготрайни активи по стопански начин” се посочват извършените разходи за строителство и ликвидация на дълготрайните материални активи по стопански начин.

16.9. При изчисляване на изменението (увеличението или намалението) на запасите от продукцията - незавършено производство, не се вземат под внимание:

- а) балансовата стойност на бракуваната и/или липсващата продукцията и незавършеното производство, отчетена за сметка на предприятието;
- б) балансовата стойност на установената в излишък продукцията и незавършеното производство;
- в) намаляването и/или последващото увеличаване на стойността на продукцията и незавършеното производство в резултат на оценки.

16.10. В статия “Балансова стойност на продадените активи (без продукцията)” се посочва стойността на продадените активи, като: материали; стоки; дълготрайни материални и нематериални активи; млади животни; животни за угояване и др.

16.11. Отрицателните величини в отчета за приходите и разходите са:

- а) разходите за придобиване и ликвидация на дълготрайни активи по стопански начин;
- б) измененията в посока на увеличение на запасите от продукцията и незавършеното производство;
- в) приплодите и прирастът на животни, материалите от собствено производство и други увеличения.

16.12. В статия “Изменения на запасите от продукцията и незавършено производство” се посочва и сумата на измененията в остатъците на изпратената продукцията и предадените работи.

16.13. Сумата на печалбата/загубата от обичайната дейност се определя като разлика между общата сума на приходите от дейността и общата сума на разходите за дейността.

16.14. Сумата на счетоводната печалба/загуба се определя като разлика между сумата на общите приходи и общите разходи.

16.15. В статия “Данъци от печалбата” се посочват данъчните задължения за данък върху печалбата и данък за общините, установени по данъчна декларация.

16.16. В отчета за приходите и разходите разделите се обозначават с главни букви, групите - с римски цифри, а статиите - с арабски цифри.

16.17. Малките предприятия, определени със закон, могат да съставят отчет за приходите и разходите само по раздели и групи.

Отчет за собствения капитал

17.1. Цялостното изменение на собствения капитал на предприятието между датите на два счетоводни баланса, освен измененията в резултат от операции с акционерите или собствениците като увеличение на капитала и плащане на дивиденди и изменението на резервите, представя печалбата или загубата, генерирана от дейността на предприятието за периода.

17.2. Отчетът за собствения капитал, представен в приложение № 6, се съставя на базата на информация от счетоводните сметки за отчитане на собствения капитал.

17.3. В статия “Промени в счетоводната политика, грешки и други” се посочва сумата, с която се коригира салдото на неразпределената печалба съгласно НСС 8 - Нетни печалби или загуби за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводната политика.

17.4. В статия “Други изменения в собствения капитал” се посочва сумата на увеличението на неразпределената печалба в резултат на отписване на резерва от последващи оценки на активите и пасивите.

17.5. Сумата по статия “Преизчислен собствен капитал” се получава, като към салдото в края на отчетния период се прибавят или извадят сумите от промените при преводи на годишни финансови отчети на предприятия в чужбина и промените от преизчисление на финансовите отчети при свръхинфлация.

17.6. В отчета за собствения капитал се записват и други промени, настъпили в капиталовите елементи в резултат на прилагането на други счетоводни стандарти.

17.7. При изготвяне на консолидирания отчет за собствения капитал към посочената в приложение № 6 схема се добавя колона “Малцинствено участие”.

Отчет за паричния поток

18.1. Отчетът за паричния поток съдържа информация, необходима за оценка на способността на предприятието да генерира парични средства и парични еквиваленти и тяхното оползотворяване.

18.2. Отчетът за паричния поток се съставя съгласно изискванията на НСС 7 - Отчети за парични потоци.

Приложение

19.1. Приложението към финансовия отчет включва по-подробно описание или анализ на информацията, посочена в счетоводния баланс, в отчета за приходите и разходите, в отчета за собствения капитал и в отчета за паричните потоци. То трябва:

а) да представи информация за счетоводната политика, която е използвана при изготвянето на финансовия отчет, и причините за промяната в счетоводната политика;

б) да съдържа оповестяване на информация, която се изисква в отделните национални счетоводни стандарти;

в) да съдържа допълнителна информация, която не е представена в други съставни части на финансовия отчет, но чието оповестяване е необходимо за вярното и честно представяне.

19.2. Елементите на приложението към финансовия отчет, представени в приложение № 7, са следните:

1. Справка за оповестяване на счетоводната политика - елемент № 7.1.
2. Справка за дълготрайните (дългосрочните) активи - елемент № 7.2.
3. Справка за вземанията, задълженията и провизиите - елемент № 7.3.
4. Справка за ценните книжа - елемент № 7.4.
5. Справка за участията в капиталите на други предприятия - елемент № 7.5.
6. Справка за приходите и разходите от лихви - елемент № 7.6.
7. Справка за извънредните приходи и разходи - елемент № 7.7.
8. Справка за финансовите резултати - елемент № 7.8.
9. Справка за данъците от печалбата върху временни разлики - елемент № 7.9.

Представяне на счетоводната политика в годишния финансов отчет

19.3.1. Справката за оповестяване на счетоводната политика следва да съдържа описание на:

- а) оценъчната база, използвана при изготвянето на финансовия отчет, и
- б) всяка специфична счетоводна политика, необходима за правилното разбиране на финансовия отчет.

19.3.2. Когато при прилагането на счетоводната политика е дадено предимство на един счетоводен принцип пред друг, това се оповестява в приложението към годишния финансов отчет заедно с основанията за предимството.

19.3.3. Отклонението от някои принципи на счетоводната политика се оповестява заедно с причините за това отклонение. Когато отклонението от възприетата счетоводна политика е предизвикано от промени в дейността на предприятието или от изменения в нормативни актове по счетоводство, това обстоятелство се оповестява в приложението.

19.3.4. Нарушенията на принципите на счетоводната политика или допуснатите грешки и неточности в отделни съставни части на годишния финансов отчет не могат да се коригират чрез тяхното оповестяване в приложението.

19.3.5. Счетоводните политики, които предприятието оповестява, включват най-малко следното:

- а) методите за амортизация на амортизируемите дълготрайни активи;
- б) методите за оценка на материалните запаси при тяхното потребление;
- в) базите за разпределение на постоянните общопроизводствени разходи;
- г) начините за определяне на етап от завършен договор за строителна дейност или за услуги от предприятията, прилагащи НСС 11 - Договори за строителство;
- д) периодите за извършване на текуща оценка на валутните активи и пасиви;
- е) критериите за признаване на държавни помощи като приходи, когато такива са получени;
- ж) събития, настъпили по време на съставянето на счетоводния баланс;
- з) събитията, настъпили след датата на изготвянето на финансовия отчет;
- и) методите за признаване на приходи;
- к) всички други сведения, определени за оповестяване в националните счетоводни стандарти или преценени от предприятието за съществени;
- л) изчислените показатели за рентабилност, ефективност, ликвидност, финансова автономност и обръщаемост на материалните запаси.

19.3.6. Предприятията оповестяват и следните обстоятелства:

За регистрирания основен капитал:

I. Дружествата с акции:

- а) броя на регистрираните акции;

- б) броя на платените акции;
- в) номиналната стойност на една акция;
- г) правата, преференциите и ограниченията, присъщи на съответния клас акции, включително ограничения при разпределянето на дивидентите и увеличаването на капитала;
- д) изкупените собствени акции или държани от дъщерни или асоциирани предприятия, и
- е) акции, запазени за издаване под опция или по договори за продажба, включително и условията и размера на акциите.

II. Дружествата с дялове информация, която съответства на изброената в т. I, като посочат:

- а) движението на всяка категория дялове, техните права, преференции и ограничения;
- б) описание на вида премии от емисия и на резервите;
- в) размера на начислените дивиденди, които се съдържат в задълженията.

19.4. При съставянето на справка за данъците от печалбата върху временните разлики (елемент № 7.9) при отразяване на сумите от временните разлики и сумите на данъците от временните разлики:

- а) информацията за възникналите намаляеми временни разлики се посочва в колони 3, 4 и 5, тъй като за текущата година с тях се увеличава облагаемата печалба;
- б) информацията за възникналите облагаеми временни разлики се посочва в колони 6, 7 и 8, тъй като за текущата година с тях се намалява облагаемата печалба;
- в) при признаване на намаляемите временни разлики информацията се посочва в колони 6, 7 и 8;
- г) при признаване на облагаемите временни разлики информацията се посочва в колони 3, 4 и 5;
- д) като корекции на временни разлики се посочват сумите, които са резултат от преизчисление на временните разлики поради промяна на данъчната ставка и поради отписване в резултат на изгубване на правото за признаване.

СЧЕТОВОДЕН БАЛАНС

на

към

АКТИВ			ПАСИВ		
РАЗДЕЛИ, ГРУПИ, СТАТИИ	Сума (хил.лв.)		РАЗДЕЛИ, ГРУПИ, СТАТИИ	Сума (хил.лв.)	
	Текуща година	Предходна година		Текуща Година	Предходна година
а	1	2	а	1	2
А. Дълготрайни (дългосрочни) активи			А. Собствен капитал		
I. Дълготрайни материални активи			I. Основен капитал		
.....			в т.ч. навнесен капитал		
.....				
Общо за група I:			Общо за група I:		
II. Дълготрайни нематериални активи			II. Резерви		
.....			1. Премии от емисия		
.....			2. Резерв от последващи оценки на активите и пасивите		
Общо за група II:			3. Целеви резерви		
III. Дългосрочни финансови активи				
.....				
Общо за група III:			Общо за група II:		
IV. Търговска репутация			III. Финансов резултат		
.....				
.....			Общо за група III:		
Общо за група IV:			Общо за раздел А:		
V. Разходи за бъдещи периоди					
Общо за раздел А:			Б. Дългосрочни пасиви		

Б. Краткотрайни (краткосрочни) активи			.I. Дългосрочни задължения		
I. Материални запаси				
.....				
Общо за група I:			Общо за група I:		
II. Краткосрочни вземания			II. Приходи за бъдещи периоди финансирания		
.....			Общо за раздел Б:		
.....					
Общо за група II:			В. Краткосрочни пасиви		
III. Краткосрочни финансови активи			I. Краткосрочни задължения		
.....				
.....				
Общо за група III:			Общо за група I:		
IV. Парични средства			II. Приходи за бъдещи периоди и финансирания		
.....			Общо за раздел В:		
Общо за група IV:				
V. Разходи за бъдещи периоди				
Общо за раздел Б:					
Сума на актива (А+Б)			Сума на пасива (А+Б+В)		
В. Условни активи			Д. Условни пасиви		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 2
към НСС 1

СЧЕТОВОДЕН БАЛАНС
(едностранен)
на
към

РАЗДЕЛИ, ГРУПИ, СТАТИИ	Сума (хил.лв.)	
	Текуща Година	Предходна година
а	1	2
А. Дълготрайни (дългосрочни) активи		
Дълготрайни материални активи		
.....		
.....		
Общо за група I:		
II. Дълготрайни нематериални активи		
.....		
.....		
Общо за група II:		
III. Дългосрочни финансови активи		
.....		
.....		
Общо за група III:		
Общо за раздел А:		
Б. Краткотрайни (краткосрочни) активи		
I. Материални запаси		

.....		
Общо за група I:		
II. Краткосрочни вземания		
.....		
.....		
Общо за група II:		
III. Краткосрочни финансови активи		
.....		
.....		
Общо за група III:		
IV. Парични средства		
.....		
.....		
Общо за група IV:		
Общо за раздел Б:		
В. Задължения със срок на изплащане до една година		
I. Краткосрочни задължения		
.....		
.....		
Общо за група I:		
Общо за раздел В:		
Г. Обща сума на активите след отчисляване на задълженията със срок на плащане до една година (А + Б - В)		
Д. Задължения със срок на изплащане над една година		
I. Дългосрочни задължения		
.....		
.....		
Общо за група I:		
Общо за раздел Д:		
Е. Обща сума на активите след отчисляване на дългосрочните и краткосрочни задължения (Г-Д)		

Ж. Регулиращи статии		
I. Търговска репутация		
II. Разходи за бъдещи периоди		
III. Приходи за бъдещи периоди и финансираня		
Общо за раздел Ж:		
З. Всичко активи минус пасиви (Е-Ж)		
И. Собствен капитал		
I. Основен капитал		
в т.ч. невнесен капитал		
.....		
Общо за група I:		
II. Резерви		
1. Премии от емисия		
2. Резерв от последващи оценки на активите и пасивите		
3. Целеви резерви		
.....		
.....		
Общо за група II:		
III. Финансов резултат		
.....		
.....		
Общо за група III:		
Общо за раздел И:		
К. Условни активи/пасиви		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

ОТЧЕТ
за приходите и разходите (двустранен)

на

за

НАИМЕНОВАНИЕ НА РАЗХОДИТЕ	Сума (хил.лв.)		НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година		текуща година	предходна година
а	1	2	А	1	2
А. Разходи за обичайната дейност			А. Приходи от обичайната дейност		
I. Разходи по икономически елементи			I. Нетни приходи от продажби на:		
Разходи за материали			Продукция		
Разходи за външни услуги			Стоки		
Разходи за амортизации			Услуги		
Разходи за възнаграждения			Други		
Разходи за осигуровки			Общо за група I:		
Други разходи			II. Приходи от финансираня		
в т.ч.::			в т.ч. от правителството		
- обезценка на активи			III. Финансови приходи		
- провизии			Приходи от лихви,		
Общо за група I:			в т.ч. лихви от свързани предприятия		
II. Суми с корективен характер			Приходи от участия,		

Балансова стойност на продадени активи (без продукция)			в т.ч. дивиденди		
Разходи за придобиване и ликвидация на дълготрайни активи по стопански начин			Положителни разлики от операции с финансови активи и инструменти		
Изменения на запасите от продукцията и незавършено производство			Положителни разлики от промяна на валутни курсове		
Приплоди и прираст на животни			Други приходи от финансови операции		
Други суми с корективен характер			Общо за група III:		
Общо за група II:			Б. Общо приходи от дейността (I+II+ III)		
III. Финансови разходи			В. Загуба от обичайната дейност		
Разходи за лихви			IV. Извънредни приходи		
в т.ч лихви към свързани предприятия					
Отрицателни разлики от операции с финансови активи и инструменти					
Отрицателни разлики от промяна на валутни курсове					
Други разходи по финансови операции					
Общо за група III:					
Б. Общо разходи за дейността (I + II + III)					
В. Печалба от обичайна дейност					
IV. Извънредни разходи			Г. Общо приходи (Б+IV)		
Г. Общо разходи (Б+IV)			Д. Счетоводна загуба		
Д. Счетоводна печалба					
V. Разходи за данъци					
-Данъци от печалбата					
-Други					
Е. Печалба (Д - V)			Е. Загуба (Д + V)		
Всичко (Г + V + Е)			Всичко (Г + Е)		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

ОТЧЕТ
за приходите и разходите (едностранен)

на

за

НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година
а	1	2
I. Нетни приходи от продажби на:		
продукция		
стоки		
услуги		
други		
Общо за група I:		
II. Приходи от финансираня,		
в т.ч. от правителството		
III. Разходи по икономически елементи		
Разходи за материали		
Разходи за външни услуги		
Разходи за амортизации		
Разходи за възнаграждения		
Разходи за осигуровки		
Други разходи:		
в т.ч.:		
- обезценка на активи		

.- провизии		
Общо за група III:		
IV. Суми с корективен характер		
Балансова стойност на продадени активи (без продукция)		
Разходи за придобиване и ликвидиране на дълготрайни активи по стопански начин		
Изменения на запасите от продукция и незавършено производство		
Получени приплоди и прираст на животни		
Други суми с корективен характер		
Общо за група IV:		
V. Финансови приходи/разходи		
Приходи /разходи от лихви,		
в т.ч. лихви от свързани предприятия		
Приходи от участия,		
в т.ч. дивиденди		
Положителни/отрицателни разлики от операции с Финансови активи и инструменти		
Положителни/отрицателни разлики от промяна на валутни курсове		
Други приходи/разходи от финансови операции		
Общо за група V:		
VI. Печалба /загуба от обичайна дейност (I + II - III - IV ± V)		
VII. Извънредни приходи/разходи		
VIII. Счетоводна печалба /загуба (VI ± VII)		
IX. Разходи за данъци		
Данъци от печалбата		
Други		
X. Печалба/загуба (VIII ± IX)		

Дата: Съставител: Ръководител:

ОТЧЕТ
за приходите и разходите (едностранен)

на

за

НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година
а	1	2
I. Нетни приходи от продажби		
II. Себестойност на продажби		
Брутна печалба/загуба (I-II)		
III. Други приходи		
IV. Разходи за продажби		
V. Административни разходи		
VI. Финансови приходи/разходи		
в т.ч. от свързани предприятия		
Печалба /загуба от обичайната дейност (I - II +III - IV-V± VI)		
VII. Извънредни приходи/разходи		
Счетоводна печалба /загуба (I - II +III - IV-V± VI ± VII)		
VIII. Разходи за данъци		
Печалба/загуба (I - II +III - IV-V± VI ± VII-VIII)		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

4. Покриване на загуба											
5. Последващи оценки на дълготрайни материални активи, в т.ч.											
Увеличения											
намаления											
6. Последващи оценки на финансови активи и инструменти,											
в т.ч.											
увеличения											
намаления											
7. Промени в счетоводната политика, грешки и други											
8. Други изменения в собствения капитал											
Салдо към края на отчетния период											
9. Промени от преводи на годишни финансови отчети на предприятия в чужбина											
10. Промени от преизчисляване на финансови отчети при свръхинфлация											
Преизчислен собствен капитал към края на отчетния период											

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 7
към НСС 1
Елемент № 7.1

С п р а в к а

**за оповестяване на счетоводната политика
на**

Съдържанието на този елемент се определя от предприятието в съответствие с изискванията за оповестяване, предвидено в НСС 1- Представяне на финансови отчети и изискванията на останалите счетоводни стандарти.

Дата:

Съставител:.....

Ръководител:.....

- в асоциирани предприятия															
- в други предприятия															
2. Инвестиционни имоти															
3. Други дългосрочни ценни книжа															
Обща сума III:															
IV. ТЪРГОВСКА РЕПУТАЦИЯ															
1. Положителна репутация															
2. Отрицателна репутация															
Обща сума IV:															
Общ сбор (I + II + III + IV)															

ЗАБЕЛЕЖКА: Предприятията, които имат собствени дълготрайни материални активи в чужбина, представят отделна справка за всяка страна.

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 7
към НСС 1
Елемент № 7.3

С п р а в к а

за вземанията, задълженията и провизиите към
на

А. ВЗЕМАНИЯ		(хил. лв.)	
Показатели	Сума на вземанията	Степен на ликвидност	
		до 1 година	над 1 година
а	1	2	3
I. Невнесен капитал			
II. Дългосрочни вземания			
1. Вземания от свързани предприятия, в т.ч.:			
- предоставени заеми			
- други			
2. Вземания от предоставени търговски заеми			
3. Други дългосрочни вземания, в т.ч.:			
- финансов лизинг			
- аванси			
- други			
Всичко за II:			
III. Краткосрочни вземания			
1. Вземания от свързани предприятия, в т.ч.:			
- предоставени заеми			
- от продажби			

- други			
2. Вземания от клиенти			
3. Вземания от предоставени аванси			
4. Вземания от предоставени търговски заеми			
5. Съдебни вземания			
6. Присъдени вземания			
7. Данъци за възстановяване, в т.ч.:			
- данък за общините			
- данък върху печалбата			
- данък върху добавената стойност			
- възстановими данъчни временни разлики			
- други данъци			
11. Други краткосрочни вземания, в т. ч.:			
- по липси и начети			
- от социалното осигуряване			
- по рекламации			
- други			
Всичко за III:			
Общо вземания: (I + II + III)			

Б. ЗАДЪЛЖЕНИЯ

(хил. лв.)

Показатели	Сума на задъл- жението	Степен на изискуемост		Стойност на обезпечението
		до 1 година	над 1 година	
а	1	2	3	4
I. Дългосрочни задължения				
1. Задължения към свързани предприятия, в т.ч. от:				
- заеми				
- доставки на активи и услуги				
2. Задължения към финансови предприятия, в т.ч.:				
- към банки				

- просрочени до 3 години				
- просрочени над 3 години				
3. Задължения по получени търговски заеми				
4. Задължения по облигационни заеми				
5. Задължения по получени аванси				
6. Отсрочени данъци				
7. Други дългосрочни задължения, в т.ч.:				
-по финансов лизинг				
Всичко за I:				
II. Краткосрочни задължения				
1. Задължения към свързани предприятия, в т.ч. от:				
- доставени активи и услуги				
- дивиденди				
2. Задължения към финансови предприятия, в т.ч.:				
- към банки				
- просрочени				
3. Задължения по търговски заеми				
4. Задължения към доставчици				
5. Задължения по получени аванси				
6. Задължения към персонала				
7. Данъчни задължения				
- данък за общините				
- данък върху печалбата				
- данък върху добавената стойност				
- други данъци				
8. Задължения към осигурителни предприятия				
- социално осигуряване				
- здравно осигуряване				

- други				
9. Други краткосрочни задължения, в т.ч.				
- неплатени лихви				
Всичко за II:				
Общо задължения: (I + II)				

В. ПРОВИЗИИ

(хил. лв.)

Показатели	В началото Годината	Увеличение	Намаление	В края на годината
а	1	2	3	4
1. Провизии за правни задължения				
2. Провизии за конструктивни задължения				
3. Други провизии				
Обща сума : (1 + 2 + 3)				

Забележка: Вземанията и задълженията от и към чужбина се посочват в отделна справка за всяка страна.

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 7
към НСС 1
Елемент № 7.4

С п р а в к а

за ценните книжа
на

(ХИЛ. ЛВ.)

ПОКАЗАТЕЛИ	Вид и брой на ценните книжа			Стойност на ценните книжа					
	обикно- вени	привиле- гировани	конверти- руеми	Отчетна стойност	Преценка		Преоценена Стойност (4+5-6)	В това число:	
					Увеличение	Намаление		инвестиции от технически резерви	инвестиции от други резерви
а	1	2	3	4	5	6	7	8	9
I. КРАТКОСРОЧНИ ФИНАНСОВИ АКТИВИ В ЦЕННИ КНИЖА									
1. Акции									
2. Изкупени собствени акции									
3. Облигации									
4. Изкупени собствени облигации									
5. Държавни ценни книжа:									
Обща сума I:									
II. ДЪЛГОСРОЧНИ ФИНАНСОВИ АКТИВИ В ЦЕННИ КНИЖА									
1. Акции									
2. Облигации									
3. Държавни ценни книжа									
4. Инвестиционни бонове									
5. Други документи и права									
Обща сума II:									

Забележка: 1. Колони 8 и 9 се попълват само от застрахователите.

2. Предприятията, които притежават чуждестранни ценни книжа с характер на дългосрочни инвестиции, съставят отделна справка за всяка страна

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 7
към НСС 1
Елемент № 7.5

С п р а в к а

за участията в капиталите на други предприятия към
на

(хил. лв.)

Наименование и седалище на предприятията, в които са съучастията	Размер на съучастие	Процент на съ- частие в капи- тала на другото предприятие	Съучастие в ценни Книжа приети за търговия на фондова борса	Съучастие в ценни Книжа неприети за търговия на фондова борса
а	1	2	3	4
A. В СТРАНАТА				
I. В дъщерни предприятия				
1.				
2.				
3.				
4.				
Обща сума I:				
II. В смесени предприятия				
1.				
2.				
3.				
4.				
Обща сума II:				
III. В асоциирани предприятия				

1.				
2.				
3.				
4.				
Обща сума III:				
IV. В други предприятия				
1.				
2.				
3.				
4.				
Обща сума IV:				
ОБЩА СУМА ЗА СТРАНАТА (I + II + III+IV):				
Б. В ЧУЖБИНА				
I. В дъщерни предприятия				
1.				
2.				
3.				
4.				
Обща сума I:				
II. В смесени предприятия				
1.				
2.				
3.				

4.				
Обща сума II:				
III. В асоциирани предприятия				
1.				
2.				
3.				
4.				
Обща сума III:				
IV. В други предприятия				
1.				
2.				
3.				
4.				
Обща сума IV:				
ОБЩА СУМА ЗА ЧУЖБИНА (I + II + III+IV):				

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 7
към НСС 1
Елемент № 7.6

С п р а в к а

за приходите и разходите от лихви към
на

(хил. лв.)

Показатели	Сума	
	Начислени	Платени/получени
а	1	2
I. ПРИХОДИ ОТ ЛИХВИ		
1. Лихви по разплащателни и депозитни сметки		
2. Лихви по предоставени дългосрочни заеми		
3. Лихви по предоставени краткосрочни заеми		
4. Лихви по търговски вземания		
5. Други лихви		
Обща сума на приходите от лихви (1+2+3+4+5)		
II. РАЗХОДИ ЗА ЛИХВИ		
1. Лихви по краткосрочни заеми, в т.ч. по:		
- редовни заеми в левове		
- просрочени заеми в левове		
- редовни заеми във валута		
- просрочени заеми във валута		
2. Лихви по дългосрочни заеми, в т.ч. по:		

- редовни заеми в левове		
--------------------------	--	--

- просрочени заеми в левове		
- редовни заеми във валута		
- просрочени заеми във валута		
3. Лихви по дългове, свързани с дялово участие		
4. Лихви по неизплатени заплати в срок		
5. Лихви по държавни вземания		
6. Лихви по търговски задължения		
7. Други лихви		
Обща сума на разходите за лихви (1+2+3+4+5+6+7)		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 7
към НСС 1
Елемент № 7.7

С п р а в к а

за извънредните приходи и разходи към
на

Показатели	Сума
А	1
I. ИЗВЪНРЕДНИ ПРИХОДИ	
1. Получени застрахователни обезщетения	
2. Други	
Обща сума I:	
II. ИЗВЪНРЕДНИ РАЗХОДИ	
1. Разходи от природни и други бедствия	
2. Разходи от принудително отчуждаване на активи	
3. Други	
Обща сума II:	

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 7
към НСС 1
Елемент № 7.8

С п р а в к а
за финансовите резултати към
на

(хил. лв.)

Показатели	Шифър	С у м а
а	Б	1
А. НЕРАЗПРЕДЕЛЕНА ПЕЧАЛБА		
I. НЕРАЗПРЕДЕЛЕНА ПЕЧАЛБА КЪМ 01.01.		
II. УВЕЛИЧЕНИЕ НА НЕРАЗПРЕДЕЛЕНАТА ПЕЧАЛБА ЗА СМЕТКА НА:		
1. Печалбата от предходната година		
2. Приложение на препоръчителния подход за отразяване на грешки, промени в счетоводната политика и др.		
3. Прехвърляне на преоценъчен резерв за отписани активи		
4. Други източници		
Обща сума II:		
III. РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ НА ПЕЧАЛБАТА ОТ МИНАЛИ ГОДИНИ:		
1. За покриване на загуба от минали години		
2. За резерви		
3. За дивиденди, в т.ч.:		
- за държавата		

4. Дарения		
5. Увеличаване на основния капитал		
6. За други цели		
7. Неразпределена печалба		
Обща сума III:		
IV. НЕРАЗПРЕДЕЛЕНА ПЕЧАЛБА КЪМ 31.12.		
Б. НЕПОКРИТА ЗАГУБА		
I. НЕПОКРИТА ЗАГУБА КЪМ 01.01.		
II. УВЕЛИЧЕНИЕ НА ЗАГУБАТА ЗА СМЕТКА НА:		
1. Прехвърляне на загуба от предходната година		
2. Други		
Всичко за II:		
III. ПОКРИВАНЕ НА ЗАГУБИ ОТ МИНАЛИ ГОДИНИ ЗА СМЕТКА НА:		
1. Неразпределена печалба от минали години		
2. Резерви		
3. Основен капитал		
Обща сума III:		
IV. НЕПОКРИТА ЗАГУБА КЪМ 31.12.		
В. ФИНАНСОВ РЕЗУЛТАТ ОТ ТЕКУЩАТА ГОДИНА		
1. Печалба		
2. Загуба		

Забележка: В справката се оповестява разпределението на печалбата от минали години (покриването на загуби от минали години) без печалбата (загубата) от текущата година, посочена в раздел "Собствен капитал", група Финансов резултат.

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 7
към НСС 1
Елемент № 7.9

С п р а в к а

за данъци от печалбата върху временни разлики

към.....

на

(хил. лв.)

ВИДОВЕ ВРЕМЕННИ РАЗЛИКИ	Шифър	За увеличаване на облагаемата печалба			За намаляване на облагаемата печалба		
		Суми на временните разлики	Суми на данъците върху временните разлики		Суми на Временните Разлики	Суми на данъците върху временните разлики	
			Данък за общините	Данък върху печалбата		Данък за общините	Данък върху печалбата
1	2	3	4	5	6	7	8
I. В НАЧАЛОТО НА ГОДИНАТА							
А. Намаляеми							
1. Разлики между счетоводната амортизационна квота и данъчно признатите разходи за амортизации							
2. От обезценка на материални запаси							
3. Превишения на лихвени плащания по ЗКПО							
4. Провизии							
5. Загуба							
6. Други разлики							
ОБЩО А: (1+2+3+4+5+6)							
Б. облагаеми							

II. ВЪЗНИКНАЛИ ПРЕЗ ГОДИНАТА							
A. Намаляеми							
1. Разлики между счетоводната амортизационна квота и данъчно признатите разходи за амортизации							
2. От обезценка на материални запаси							
3. Превишения на лихвени плащания по ЗКПО							
4. Провизии							
5. Загуба							
6. Други разлики							
ОБЩО А: (1+2+3+4+5+6)							
Б. Облагаеми							
III. ПРИЗНАТИ ПРЕЗ ГОДИНАТА							
A. Намаляеми							
1. Разлики между счетоводната амортизационна квота и данъчно признатите разходи за амортизации							
2. От обезценка на материални запаси							
3. Превишения на лихвени плащания по ЗКПО							
4. Провизии							
5. загуба							
6. Други разлики							
ОБЩО А:(1+2+3+4+5+6)							
Б. Облагаеми							
IV. КОРЕКЦИИ НА ВРЕМЕННИ РАЗЛИКИ							
A. Намаляеми							
1. Разлики между счетоводната амортизационна квота и данъчно признатите разходи за амортизации							
2. От обезценка на материални запаси							
3. Превишения на лихвени плащания по ЗКПО							
4. Провизии							
5. Загуба							

6. Други разлики							
ОБЩО А: (1+2+3+4+5+6)							
Б. Облагаеми							
V. В КРАЯ НА ГОДИНАТА							
А. Намаляеми							
1. Разлики между счетоводната квота и данъчно признатите амортизационна разходи за амортизации							
2. От преценка на материални запаси							
3. Превышения на лихвени плащания по ЗКПО							
4. Провизии							
5. Загуба							
6. Други разлики							
ОБЩО А: (1+2+3+4+5+6):							
Б. Облагаеми							

Дата:

Съставител:

Ръководител:

НСС 2 - Отчитане на стоково-материалните запаси

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 2 определя реда за оценката и счетоводното отчитане на стоково-материалните запаси в съответствие със системата за отчитане по историческа цена (доставна стойност). Този стандарт дава указание за:

- определянето на историческата цена;
- последващото признаване на историческата цена за разход;
- всяко намаление на доставната стойност (историческата цена) до нетна реализируема стойност;
- методите за отписване на отчетната стойност, съгласно които се определят разходите за стоково-материални запаси.

Обхват

1. Този стандарт се прилага при избрана система на счетоводно отчитане на стоково-материалните запаси по историческа цена с изключение на:

- а) незавършеното производство, възникнало по договори за строителство, включително пряко свързани с тях договори за предоставяне на преки услуги;
- б) финансовите инструменти, и
- в) стоково-материалните запаси на производители от областта на земеделието, животновъдството, горското стопанство и полезните изкопаеми, доколкото те се оценяват по нетна реализируема стойност в съответствие с утвърдени счетоводни стандарти или утвърдена практика в тези отрасли.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Стоково-материални запаси - краткотрайни материални активи под формата на:

- а) материали, придобити главно чрез покупка и предназначени основно за влягане в производствения процес с цел произвеждане на продукция или услуги. Те могат да са обект и на преки продажби, когато това се прецени от предприятието;
- б) продукция, създадена в резултат на производствен процес в предприятието и предназначена за продажба;
- в) стоки, придобити главно чрез покупка и предназначени за продажба;
- г) незавършено производство, представляващо съвкупност от разходи, от които се очаква да се произведе продукция;
- д) инвестиция в материален запас - материални активи, придобити за инвестиционни цели, а не за ползване.

Нетна реализируема стойност - предполагаемата продажна цена в нормалния ход на стопанската дейност, намалена с необходимите разходи за завършване на производствения цикъл и разходите, необходими за осъществяване на продажбата.

Оценка на стоково-материалните запаси

3. Стоково-материалните запаси се оценяват по по-ниската от доставната и нетната реализируема стойност, като разликата се отчита като други текущи разходи за дейността.

Доставна стойност на стоково-материалните запаси (историческа цена)

4. Доставната стойност представлява сумата от всички разходи по закупуването и преработката, както и от други разходи, направени във връзка с доставянето на стоково-материалните запаси до сегашното им местоположение и състояние (материали, продукция, стоки, незавършено производство и др.).

Разходи по закупуване

5.1. Разходите по закупуване включват покупната цена, вносните мита и такси, невъзстановимите данъци и акцизи, разходите по доставката и други разходи, които допринасят за привеждане на материалите и стоките в готов за тяхното използване вид. Търговската отстъпка, рабатът и други подобни компоненти се приспадат при определяне на разходите по закупуване.

5.2. Разходите по доставката могат да бъдат свързани със:

- а) превози;
- б) товарни и разтоварни операции;
- в) монтаж и пробна експлоатация.

5.3. Не се включват в разходите по закупуване:

- а) складовите разходи за съхраняване на материалните запаси;
- б) административните разходи;
- в) финансовите разходи;
- г) извънредните разходи.

Тези разходи се отчитат като текущи разходи за периода, през който са извършени.

Разходи за преработка

6.1. За целите на този стандарт разходите за преработка включват:

- а) разходите, пряко свързани с произвежданите продукти, и
- б) систематично начисляваните постоянни и променливи общопроизводствени разходи, които се правят в процеса на производството.

6.2. Постоянни общопроизводствени разходи са тези, които остават сравнително постоянни независимо от обема на производството, а променливи общопроизводствени разходи са тези непреки производствени разходи, които се променят пряко или почти пряко в зависимост от обема на производството.

6.3. Разпределянето на постоянните общопроизводствени разходи за всеки произвеждан продукт се извършва на базата на нормалния капацитет на производствените мощности. За нормален се приема капацитетът, при който се определя средно производство за няколко периода или сезона при нормални условия, като се взема предвид загубата на капацитет вследствие на планирана поддръжка. Разпределянето се извършва, както следва:

- При нисък обем на производство размерът на постоянните общопроизводствени разходи за единица продукция не се увеличава, за да не се увеличи себестойността им в резултат на ниска производителност или престой. В този случай неразпределените общопроизводствени разходи се отчитат като други текущи разходи за периода извън разходите за преработка.

- При висок обем на производство размерът на постоянните общопроизводствени разходи за единица продукция се намалява така, че стоково-материалните запаси да не се оценяват над фактическата им стойност, т.е. постоянните общопроизводствени разходи се разпределят върху фактически произведените бройки.

6.4. Разпределянето на променливите общопроизводствени разходи за всеки произведен продукт се извършва на базата на реалното използване на производствените мощности.

6.5. Общопроизводствените разходи за взаимно свързана продукция се разпределят между основните продукти на базата на относителния дял на справедливата (продажната) стойност на всеки продукт в общата справедлива (продажна) стойност на продукцията или на базата на предварително разработени коефициенти. Страничните продукти се оценяват по нетна реализируема стойност, която се отчислява от стойността на основния продукт.

Други разходи

7.1. В стойността на стоково-материалните запаси се включват други разходи, доколкото те са направени във връзка с довеждането на стоково-материалните запаси до настоящото им място и състояние, т.е. в стойността на стоково-материалните запаси могат да се включат съответните непроизводствени разходи или разходите по проектиране на продукти за конкретни клиенти.

7.2. В стойността на стоково-материалните запаси не се включват следните разходи:

а) количеството на вложените материали, вложен труд или други разходи, свързани с производството извън нормалните граници;

б) за издръжка на складовете освен в случаите, когато са необходими за производствения процес, предхождащ един следващ производствен етап;

в) административните разходи, които не са свързани с довеждането на стоково-материалните запаси до сегашното им място и състояние;

г) разходите за продажбата.

Тези разходи се отчитат като текущи разходи за дейността в периода, в който са направени.

Себестойност

8.1. Себестойността на продукцията се определя от стойността на употребените материали, разходите за преработка и другите разходи, свързани с производството на съответната продукция.

8.2. В себестойността на произведената продукция не се включват административните, финансовите, извънредните разходи и разходите по продажбите. Тези разходи се отчитат като текущи в периода, в който са направени.

8.3. Себестойността на предоставените услуги се определя от разходите за труд и осигуровки на персонала, зает в предоставянето на услугата, и съответната част от общопроизводствени разходи.

8.4. В себестойността на предоставените услуги не се включват трудът и другите разходи, свързани с продажбите и с общия административен персонал, финансовите и извънредните разходи. Тези разходи се отчитат като текущи в периода, в който са направени.

8.5. Предприятията определят организацията за отчитане на разходите и начина на формиране на себестойността на продукцията и услугите съобразно изискванията на този стандарт и спецификата на производствената дейност, и вида на произвежданата продукция. Тази организация е елемент на счетоводната им политика и се прилага системно най-малко през един отчетен период.

Методи за отписване на стоково-материалните запаси при тяхното потребление

Препоръчителен подход

9.1. Стоково-материалните запаси се отписват по метода на конкретно определената стойност, когато тяхното потребление засяга конкретни партии производства, проекти или клиенти.

9.2. Когато няма условия за прилагане на метода на конкретно определената стойност, препоръчва се да бъде използван един от следните методи:

а) първа входяща - първа изходяща (FIFO) стойност, при който:

- материалите, които са закупени първи, се изписват първи при влягане в производството и при други намаления;

- стоките, които са закупени първи, се изписват първи при продажба и при други намаления;

- продукцията, която е произведена първа, се изписва първа при продажба и при други намаления.

Оставащите в края на отчетния период материали, стоки и продукцията са тези, които са закупени или произведени последни, или

б) средно претеглена стойност, при която средно претеглената стойност за всяка единица стоково-материален запас се определя от сбора на средно претеглената стойност на наличните сходни стоково-материални запаси в началото на периода и стойността на сходните, закупени или произведени през периода стоково-материални запаси, който сбор се разделя на количеството на сходните стоково-материални запаси - носители на тези стойности. Средната стойност може да бъде изчислена на периодична основа или след всяко постъпление.

Допустим алтернативен подход

10. Когато няма условия за прилагане на препоръчителните методи, допуска се прилагането на алтернативния метод на последната входяща - първа изходяща (LIFO) стойност, при който стоково-материалните запаси, закупени или произведени последни, се продават (влагат) първи, а оставащите в края на отчетния период стоково-материални запаси са тези, които са закупени или произведени първи.

Нетна реализируема стойност

11.1. В края на отчетния период се прави оценка на нетната реализируема стойност на стоково-материалните запаси.

Оценката на нетната реализируема стойност се базира на най-сигурните съществуващи данни по време на съставянето на тази оценка, като се отчитат колебанията в цените и себестойността.

11.2. Когато отчетната стойност на стоково-материалните запаси е по-висока от нетната реализируема стойност, тя се намалява до размера на нетната реализируема стойност. Намалението се отчита като други текущи разходи.

11.3. За всеки следващ отчетен период се прави нова оценка на нетната реализируема стойност. Когато условията, довели до снижаване стойността на стоково-материалните запаси, вече не са налице, предприема се увеличение, което не може да превишава стойността на стоково-материалните запаси, която те са имали преди намалението. Възстановяването изцяло или частично на предишното намаление на отчетната стойност се отчита като увеличение на стойността на съответните стоково-материални запаси и като други текущи приходи.

11.4. Ръководството на предприятието само определя честотата на оценката на стоково-материалните запаси по нетна реализируема стойност през отчетния период.

Оповестяване

12. В годишния финансов отчет трябва да се оповестят:

а) счетоводната политика за оценката на стоково-материалните запаси при тяхното отписване, включително приложените методи;

б) възприетата база за разпределение на постоянните общопроизводствени разходи;

- в) отчетната стойност на стоково-материалните запаси, представени по нетна реализируема стойност;
- г) размерът на намалението на отчетната стойност на стоково-материалните запаси до нетната реализируема стойност, отчетено като текущ разход;
- д) стойността на всяко възстановено намаление на отчетната стойност на стоково-материалните запаси, която се признава като текущ приход;
- е) обстоятелствата, които са довели до намаление на отчетната стойност на стоково-материалните запаси до нетната реализируема или до възстановяване на направеното вече намаление;
- ж) среднопретеглената стойност или разликата между стойността на стоково-материалните запаси, представена в баланса, и стойността, изчислена по метода първа входяща - първа изходяща (FIFO) в случаите, когато отписването на стоково-материалните запаси е извършено по метода последна входяща - първа изходяща (LIFO) стойност;
- з) отчетната стойност на стоково-материалните запаси, които са дадени в залог за обезпечаване на пасиви.

НСС 3 - Представяне на финансовите отчети на застрахователите

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 3 определя специфичните изисквания към счетоводното отчитане на застрахователите, както и изискванията към съдържанието и представянето на годишните им финансови отчети.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от застрахователите, които са лицензирани по реда на действащото законодателство.

За отчитане на сделки и операции, които не са уредени в този стандарт, се прилагат правилата на другите национални счетоводни стандарти.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Застрахователи - акционерни дружества, взаимозастрахователни кооперации или клонове на чуждестранни застрахователи, чийто предмет на дейност е застраховане или застраховане и презастраховане по Закона за застраховането.

Застраховане - дейност за набиране и управление на средства и изразходването им за изплащане на обезщетения и други парични суми при настъпване на събития или условия, предвидени в договор или в закон.

Животозастраховане - застраховане, свързано с живота, здравето и телесната цялост на застрахованото лице.

Общо застраховане - застраховане, извън случаите на животозастраховане.

Презастраховане - цедиране (отстъпване) на част от рисковете, поети от застраховател или презастраховател (седант), на презастраховател.

Пасивно презастраховане - когато по силата на сключен презастрахователен договор застрахователят (седантът) прехвърля част от поетите от него рискове на презастраховател.

Активно презастраховане - когато по силата на сключен презастрахователен договор презастрахователят поема част от застрахователните рискове, поети от застрахователя (седанта).

Съзастраховане - договорно взаимоотношение между двама или повече застрахователи по отношение на застрахования за поемане на риск с договорен дял от общата отговорност.

Застрахователни операции - сделки, осъществявани в процеса на застраховането, презастраховането и съзастраховането.

Застрахователна сума - горната граница, до която застрахователят носи отговорност (риск).

Застрахователно събитие - настъпване на покрит от застрахователния договор риск, при който за застрахователя възниква задължение за плащане на обезщетения и застрахователни суми.

Застрахователна премия - сумата, платена от застрахования, срещу която възниква задължение за застрахователя да поеме определени рискове.

Застрахователно плащане (обезщетение) - сумата, която се дължи от застрахователя при настъпване на застрахователно събитие.

Презастрахователна премия - премията, която седантът отстъпва на презастрахователи по силата на сключен презастрахователен договор, с който част от рисковете, поети от застрахователя (седанта), се прехвърлят на презастрахователя.

Застрахователни резерви - задължителните резерви, които се създават от застрахователите съгласно Закона за застраховането, предназначени за покриване на настоящи и бъдещи задължения към застрахованите въз основа на застрахователните договори, и които не са елемент на собствения капитал.

Актюерски методи - съвкупност от математически методи и правила, използвани от специалисти-актюери за оценка на застрахователни рискове, за изчисляване на застрахователните резерви или за други цели.

Комисиона - плащане по договор на агент, посредник или седант под формата на процент от премията или застрахователната сума.

Аквизиционни разходи - разходи, произтичащи от сключване или подновяване на застрахователните договори. Те включват както преките разходи (аквизиционни комисиони, разходи за изготвяне на застрахователен договор и др.), така и някои косвени разходи (за реклама и административни разходи, за обработка на предложения и за издаване на полици).

Административни разходи - разходи за инкасиране, обслужване и управление на застрахователния портфейл. Те включват разходите за инкасови комисиони, материали и услуги, персонал, амортизации и други, свързани с упражняване на застрахователната и презастрахователната дейност.

Ликвидационни разходи - преките разходи, свързани с оценката на застрахования обект, обработване на документите по щетите и извършване на застрахователно плащане при настъпване на застрахователно събитие.

Участие в резултата - плащането на застраховател или презастраховател към застрахования или седанта при благоприятно развитие на риска.

Регрес - правото на застрахователя да възстанови извършено от него застрахователно плащане от трето лице, което е частично или изцяло отговорно за щетата.

Абандон - придобито право от застрахователя върху застрахован обект, частично или изцяло увреден при застрахователно събитие, за който застрахователят е извършил застрахователно плащане.

Правила за текущо отчитане

- 3.1. Сключените застрахователни договори (полици) са първични счетоводни документи, когато отговарят на изискванията на Закона за счетоводството.
- 3.2. Застрахователните премии се отчитат като приходи на базата на всички дължими и получени през отчетната година премии по застрахователните договори (полици) независимо от факта, че рискът може да се отнася за следващи отчетни периоди.
- 3.3. Получените застрахователни премии по задължителни застраховки се признават като приходи за отчетния период на получаването им.
- 3.4. Приходите и разходите от застрахователни операции по активно и пасивно презастраховане включват всички дължими суми за отчетния период съгласно презастрахователните договори.
- 3.5. В случаите на съзастраховане се отчита само делът на застрахователя от общата сума на премиите и плащанията.
- 3.6. Застрахователните плащания се отчитат като разходи, включително в случаите, когато могат да бъдат възстановени чрез регрес или абандон.
- 3.7. Възстановените застрахователни плащания чрез регрес или абандон се отчитат като други приходи от застраховането.
- 3.8. Застрахователите инвестират застрахователните си резерви при спазване изискванията на Закона за застраховането.
- 3.9. Ценни книжа, депозирани в седанти, които остават собственост на застрахователя, приел презастраховката, се отчитат като инвестиции.
- 3.10. Разчетните отношения по застрахователните договори се отчитат, както следва:
 - а) разчети с клиенти - когато договорите са сключени директно със застрахования, и
 - б) разчети с доверители - когато се осъществяват чрез застрахователен посредник или агент.
- 3.11. Когато застрахователят има дейност или предприятие в чужбина, отчитането на сделките в чуждестранна валута и превръщането на финансовите отчети в левове се извършват по реда на НСС 21 - Ефекти от промени във валутните курсове.
- 3.12. Когато застраховането се извършва в чуждестранна валута, в същата валута се създават и резервите за него.
- 3.13. Оценяването на валутните резерви в левове се извършва по реда на НСС 21 - Ефекти от промени във валутните курсове.

Годишен финансов отчет

4. Застрахователите изготвят годишен финансов отчет в съответствие със Закона за счетоводството, Закона за застраховането и НСС 1 - Представяне на финансови отчети.

Счетоводен баланс

5.1. Счетоводният баланс на застрахователите се съставя в двустранна или в едностранна форма съгласно приложения № 1 и 2 към този стандарт.

При представяне на посочените по-долу статии се спазват следните изисквания:

5.1.1. В раздел А “Дългосрочни финансови активи” се посочват инвестициите на застрахователите.

5.1.2. В група I “Финансови активи на застрахователни резерви” се посочва стойността на активите, в които са инвестирани средствата на застрахователните резерви.

5.1.3. В група III “Депозити в седанти по презастрахователни договори” се посочват суми, съответстващи на гаранциите, депозирани или удържани в тези седанти или в трети лица съгласно условията на презастрахователни договори.

5.1.4. В раздел Б “Финансови активи в полза на животозастрахователни полици, свързани с инвестиционен фонд” се посочват финансовите активи, чиято стойност се ползва за определяне на дохода по полиците.

5.1.5. В раздел В “Дял на презастрахователите в заделените резерви” се посочва частта на презастрахователите в заделените застрахователни резерви.

5.1.6. В група I “Застрахователни (технически) резерви” се посочва брутният размер на застрахователните резерви, установен чрез актюерски методи съгласно нормативната уредба по застраховане.

5.1.7. В група II “Резерви по застраховки живот, свързани с инвестиционен фонд” се посочва сумата на резервите по животозастрахователни полици, за които инвестиционният риск се носи от държателите на полици.

5.1.8. В раздел В “Депозити в презастрахователи по презастрахователни договори” се посочват суми, съответстващи на гаранциите, депозирани или удържани от седанти или от трети лица съгласно условията на презастрахователни договори.

Отчет за приходите и разходите

5.2. Отчетът за приходите и разходите на застрахователите се съставя в двустранна или в едностранна форма съгласно приложения № 3, 4 и 5 към този стандарт.

При представяне на посочените по-долу статии се спазват следните изисквания:

5.2.1. Застрахователните премии се посочват в брутен размер.

5.2.2. Застрахователните плащания (обезщетения) се посочват в брутен размер. В тях се включват и ликвидационните разходи.

5.2.3. В отделни позиции се посочват в брутен размер отстъпените премии на презастрахователите, получените плащания (обезщетения) от презастрахователи, комисионите, данъците и други суми, дължими от премиите.

5.2.4. Застрахователните резерви се посочват в брутен размер. Резервите за пренос-премии и за предстоящи плащания, заделени през предходния отчетен период, се посочват като приход от освободени резерви през текущия отчетен период, а заделените в края на периода - като разход.

Намалението на размера на останалите видове застрахователни резерви през текущия период се посочва като приход от освободени резерви, а увеличението му - като разходи за заделени резерви.

5.2.5. Възстановените застрахователни плащания (обезщетения) чрез регрес или абандон се посочват в "Други приходи от застраховането".

5.2.6. Приходите от инвестициите, отчетени като финансови приходи, се посочват в брутен размер.

5.2.7. Разпределените финансови приходи от инвестирането на застрахователните резерви се представят като намаление на финансовите приходи и в увеличение на приходите от застрахователни операции.

5.2.8. Данъкът върху приходите от застраховането се представя като намаление на бруто приходите от застрахователни операции.

Отчет за паричния поток

5.3. Отчетът за паричния поток се съставя съгласно приложение № 6 към този стандарт.

Отчет за собствения капитал и застрахователните резерви

5.4. Отчетът за собствения капитал и застрахователните резерви се съставя съгласно приложение № 7 към този стандарт.

Приложение

5.5. Застрахователите изготвят приложение към годишния финансов отчет в съответствие с НСС 1 - Представяне на финансови отчети.

5.6. Надзорният орган, който осъществява контрола и регулира дейността по застраховането, може да променя формата и съдържанието на приложението към годишния финансов отчет.

Оповестяване

6.1. В приложението към годишния финансов отчет се оповестяват:

а) информацията за счетоводните политики съгласно изискванията на НСС 1 - Представяне на финансови отчети;

б) сумата на разграничените застрахователни премии, плащания и резерви от застраховане и активно презастраховане;

- в) възприетите методи за образуване на застрахователните резерви;
- г) сумата на застрахователните премии и плащания по полиците, където инвестиционният риск се носи от притежателите им - в животозастраховането;
- д) информацията за собствените средства и границата на платежоспособност.

6.2. Клоновете на чуждестранните застрахователи в Република България съставят годишни финансови отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и този стандарт.

6.3. Когато застрахователите са свързани лица по смисъла на Закона за счетоводството, предприятието майка изготвя консолидиран финансов отчет в съответствие с НСС 27 - Консолидирани

С Ч Е Т О В О Д Е Н Б А Л А Н С

на

към

АКТИВ			ПАСИВ		
РАЗДЕЛИ, ГРУПИ, СТАТИИ	Сума (хил.лв.)		РАЗДЕЛИ, ГРУПИ, СТАТИИ	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година		текуща година	предходна година
а	1	2	А	1	2
А. ДЪЛГОСРОЧНИ ФИНАНСОВИ АКТИВИ			А. СОБСТВЕН КАПИТАЛ		
I. Финансови активи на застрахователни резерви			I. Основен капитал		
ценни книжа, издадени или гарантирани от държавата			записан капитал		
недвижими имоти, необременени с тежести			невнесен капитал		
облигации, издадени или гарантирани от общините			изкупени собствени акции		
акции и облигации, издадени от търговски дружества			Общо за група I:		
депозити във финансови институции			II. Резерви		
заеми срещу застраховка "Живот"			Премии от емисии		
Общо за група I:			Резерв от последващи оценки на активите и пасивите		
II. Финансови активи на собствени средства и вземания			Целеви резерви в.т.ч.		
дялове и участия в дъщерни предприятия			общи резерви		
други дялове и участия			други резерви		
дългосрочни вземания, гарантирани с ипотека			Общо за група II:		
			III. Финансов резултат		

участие в инвестиционни пулове					
други			неразпределена печалба		
Общо за група II:			непокрита загуба		
III. Депозити в седанти по презастрахователни договори -			-текуща печалба (загуба)		
Общо по раздел А:			Общо за група III:		
Б. ФИНАНСОВИ АКТИВИ В ПОЛЗА НА ЖИВОТОЗАСТРАХОВАТЕЛНИ ПОЛИЦИ, СВЪРЗАНИ С ИНВЕСТИЦИОНЕН ФОНД			Общо за раздел А:		
В. ДЯЛ НА ПРЕЗАСТРАХОВАТЕЛИТЕ В ЗАДЕЛЕНИТЕ РЕЗЕРВИ			Б. ЗАСТРАХОВАТЕЛНИ РЕЗЕРВИ		
Г. ДЪЛГОТРАЙНИ АКТИВИ			I. Застрахователни (технически) резерви		
I. Дълготрайни материални активи			запасен фонд		
земи (терени)			математически резерви по животозастраховане		
сгради и конструкции			резерв за предстоящи плащания		
машини и оборудване			пренос-премиен резерв		
съоръжения			капитализирана стойност на пенсиите		
други дълготрайни материални активи			други резерви, одобрени от агенцията за надзор върху застраховането и хазарта		
разходи за придобиване и ликвидация на дълготрайни материални активи			Общо за група I:		
Общо за група I:			II. Резерви по застраховки живот, свързани с инвестиционен фонд		
II. Дълготрайни нематериални активи			Общо за раздел Б:		
програмни продукти			В. ДЕПОЗИТИ В ПРЕЗАСТРАХОВАТЕЛИ ПО ПРЕЗАСТРАХОВАТЕЛНИ ДОГОВОРИ		
други			Г. КРАТКОСРОЧНИ ПАСИВИ		
Общо за група II:			I. Задължения по застраховки		

III. Търговска репутация			по пряка дейност		
положителна репутация			по активно презастраховане		
отрицателна репутация			по пасивно презастраховане		
Общо за група III:			други задължения по застраховки		
Общо по раздел Г:			Общо за група I:		
Д. КРАТКОТРАЙНИ (КРАТКОСРОЧНИ) АКТИВИ			II. Други задължения		
I. Вземания по застраховки			задължения, свързани с участия		
по пряка дейност			задължения към персонала		
по активно презастраховане			задължения към осигурителни предприятия		
по пасивно презастраховане			данъчни задължения		
други вземания по застраховки			получени заеми		
Общо за група I:			други		
II. Други вземания			Общо за група II:		
вземания свързани с участия			Общо за раздел Г:		
съдебни и присъдени вземания			Д. ПРИХОДИ ЗА БЪДЕЩИ ПЕРИОДИ И ФИНАНСИРАНИЯ		
други			дългосрочни		
Общо за група II:			краткосрочни		
III. Парични средства					
парични средства в брой					
парични средства в безсрочни депозити					
блокирани парични средства					
парични еквиваленти					
Общо за група III:					
IV. Краткосрочни финансови активи					
ценни книжа, издадени или гарантирани от държавата					
Акции и облигации, издадени от търговски					
други					

Общо за група IV:					
V. Материални запаси					
VI. Разходи за бъдещи периоди					
дългосрочни					
краткосрочни					
Общо за група VI:					
Общо по раздел Д:					
Сума на актива (раздели А+Б+В+Г+Д)			Сума на пасива (раздели А+Б+В+Г+Д)		
Е. УСЛОВНИ АКТИВИ			Е. УСЛОВНИ ПАСИВИ		

Дата:.....

Съставител:

Ръководител:

С Ч Е Т О В О Д Е Н Б А Л А Н С
(едностранен)

на

към

РАЗДЕЛИ, ГРУПИ, СТАТИИ	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година
а	1	2
А. ДЪЛГОСРОЧНИ ФИНАНСОВИ АКТИВИ		
I. Финансови активи на застрахователни резерви		
ценни книжа, издадени или гарантирани от държавата		
недвижими имоти, необременени с тежести		
облигации, издадени или гарантирани от общините		
акции и облигации, издадени от търговски дружества		
депозити във финансови институции		
заеми срещу застраховка "Живот"		
Общо за група I:		
II. Финансови активи на собствени средства и вземания		
Дялове и участия в дъщерни предприятия		
други дяловеи участия		
дългосрочни вземания, гарантирани с ипотека		
участие в инвестиционни пулове		
други		
Общо за група II:		
III. Депозити в седанти по презастрахователни договори		
Общо за раздел А:		

Б. ФИНАНСОВИ АКТИВИ В ПОЛЗА НА ЖИВОТОЗАСТРАХОВАТЕЛНИ ПОЛИЦИ, СВЪРЗАНИ С ИНВЕСТИЦИОНЕН ФОНД		
В. ДЯЛ НА ПРЕЗАСТРАХОВАТЕЛИТЕ В ЗАДЕЛЕНИТЕ РЕЗЕРВИ		
Г. ДЪЛГОТРАЙНИ АКТИВИ		
I. Дълготрайни материални активи		
земи (терени)		
сгради и конструкции		
машины и оборудване		
съоръжения		
други дълготрайни материални активи		
разходи за придобиване и ликвидация на дълготрайни материални активи		
Общо за група I:		
II. Дълготрайни нематериални активи		
програшни продукти		
други		
Общо за група II:		
Общо за раздел Г:		
Д. КРАТКОТРАЙНИ (КРАТКОСРОЧНИ) АКТИВИ		
I. Вземания по застраховки		
по пряка дейност		
по активно презастраховане		
по пасивно презастраховане		
други вземания по застраховки		
Общо за група I:		
II. Други вземания		
вземания, свързани с участия		
съдебни и присъдени вземания		
други		
Общо за група II:		

III. Парични средства		
парични средства в брой		
парични средства в безсрочни депозити		
блокирани парични средства		
парични еквиваленти		
Общо за група III:		
IV. Краткосрочни финансови активи		
ценни книжа, издадени или гарантирани от държавата		
акции и облигации, издадени от търговски дружества		
други		
Общо за група IV:		
V. Материални запаси		
Общо по раздел Д :		
Е. ДЕПОЗИТИ В ПРЕЗАСТРАХОВАТЕЛИ ПО ПРЕЗАСТРАХОВАТЕЛНИ ДОГОВОРИ		
Общо по раздел Е:		
Ж. КРАТКОСРОЧНИ ПАСИВИ		
I. Задължения по застраховки		
по пряка дейност		
по активно презастраховане		
по пасивно презастраховане		
други застрахователни задължения		
Общо за група I:		
II. Други задължения		
задължения, свързани с участия		
задължения към персонала		
задължения към осигурителни предприятия		
данъчни задължения		
получени заеми		
Общо за група II:		
Общо за раздел Ж :		

З. ОБЩА СУМА НА АКТИВИТЕ СЛЕД ОТЧИСЛЯВАНЕ НА ДЕПОЗИТИТЕ В ПРЕЗАСТРАХОВАТЕЛИ И НА КРАТКОСРОЧНИТЕ ЗАДЪЛЖЕНИЯ /А+Б+В+Г+Д-Е - Ж /		
И. ЗАСТРАХОВАТЕЛНИ РЕЗЕРВИ		
І. Застрахователни (технически) резерви		
запасен фонд		
математически резерви по животозастраховане		
резерв за предстоящи плащания		
пренос-премиен резерв		
капитализирана стойност на пенсиите		
други резерви, одобрени от агенцията за надзор върху застраховането и хазарта		
Общо за група І:		
ІІ. Резерви по застраховки живот, свързани с инвестиционен фонд		
Общо за раздел ІІ:		
К. ОБЩА СУМА НА АКТИВИТЕ СЛЕД ОТЧИСЛЯВАНЕ НА ДЪЛГОСРОЧНИТЕ И КРАТКОСРОЧНИ ЗАДЪЛЖЕНИЯ		
Л. РЕГУЛИРАЩИ СТАТИИ		
Репутация		
Разходи за бъдещи периоди		
Приходи за бъдещи периоди и финансираня		
Общо за раздел Л:		
М. ВСИЧКО АКТИВИ МИНУС ПАСИВИ (К-Л)		
Н. СОБСТВЕН КАПИТАЛ		
І. Основен капитал		
записан капитал		
невнесен капитал		
изкупени собствени акции		
Общо за група І:		

II. Резерви		
Премии от емисии		
Резерв от последващи оценки на активите и пасивите		
Целеви резерви в т.ч.		
общи резерви		
други резерви		
Общо за група II:		
III. Финансов резултат		
-натрупана печалба(загуба), в т.ч.		
неразпределена печалба		
непокрита загуба		
текуща, печалба (загуба).		
Общо за група III:		
O. УСЛОВНИ АКТИВИ / ПАСИВИ		

Дата:

Съставител: Ръководител:

ОТЧЕТ
за приходите и разходите (двустранен)
на
за

НАИМЕНОВАНИЕ НА РАЗХОДИТЕ	Сума (хил.лв.)		НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година		текуща година	Предходна година
а	1	2	а	1	2
I. Разходи за застрахователни операции			I. Приходи от застрахователни операции		
1. Изплатени суми (обезщетения)			1. Застрахователни премии		
- животозастраховане			- животозастраховане		
- общо застраховане			- общо застраховане		
2. Отстъпени премии на презастрахователи			2. Получени суми /обезщетения/ от презастрахователи		
- животозастраховане			- животозастраховане		
- общо застраховане			- общо застраховане		
3. Заделени застрахователни резерви			3. Освободени застрахователни резерви		
- животозастраховане			- животозастраховане		
- общо застраховане			- общо застраховане		
4. Освободен дял на презастрахователи в застрахователните резерви			4. Заделен дял на презастрахователи в застрахователните резерви		
- животозастраховане			- животозастраховане		
- общо застраховане			- общо застраховане		
5. Разходи за участие в резултата от застраховане			5. Приходи от участие в резултата от презастраховане		

1. Разходи за комисионни и такси			6. Приходи от комисионни и такси		
2. Отчисления за Гаранционния фонд и за други фондове, определени със закон			7. Други приходи от застраховането		
3. Други разходи по застраховането			8. Разпределен финансов приход от инвестиране на застрахователни резерви		
Общо за I Разходи за застрахователни операции:			Общо за I. Бруто приходи от застрахователни операции:		
II. Административни разходи за:			II. Данък върху приходите от застраховането		
- материали и външни услуги			Общо. Нето приходи от застрахователни операции /I-II/:		
- амортизации			РЕЗУЛТАТ ОТ ЗАСТРАХОВАТЕЛНИ ОПЕРАЦИИ:		
- възнаграждения			III. Финансови приходи		
- осигуровки			Приходи от лихви		
- други административни разходи			Приходи от участия,		
Общо за II:			в т.ч. от дивиденди		
РЕЗУЛТАТ ОТ ЗАСТРАХОВАТЕЛНИ ОПЕРАЦИИ:			Положителни разлики от операции с финансови активи и инструменти		
III. Финансови разходи			Положителни разлики от промяна на валутни курсове		
Разходи за лихви			Други приходи от финансови операции		
Отрицателни разлики от операции с финансови активи и инструменти			Общо за III. Бруто финансови приходи:		
Отрицателни разлики от промяна на валутни курсове			IV. Финансови приходи от инвестиране на застрахователните резерви		
Други разходи по финансови операции			Общо. Нето финансови приходи (III-IV):		
Общо за III:			V. Извънредни приходи		
IV. Извънредни разходи			ОБЩО ПРИХОДИ (I - II + III-IV+V)		
V. Данъци върху резултата			VI. Резултат от отчетния период (загуба)		
ОБЩО РАЗХОДИ (I + II + III + IV+V)					
VI. Резултат от отчетния период (печалба)					
ВСИЧКО (I + II + III + IV + V+VI)			ВСИЧКО (I - II + III - IV+V+VI)		

Дата:.....

Съставител:.....

Ръководител:

ОТЧЕТ
за приходите и разходите (едностранен)

на

за

НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година
а	1	2
I. Приходи от застрахователни операции		
Застрахователни премии		
- животозастраховане		
- общо застраховане		
Получени суми /обезщетения/ от презастрахователи		
- животозастраховане		
- общо застраховане		
Освободени застрахователни резерви		
- животозастраховане		
- общо застраховане		
Заделен дял на презастрахователи в застрахователните резерви		
- животозастраховане		
- общо застраховане		
Приходи от участие в резултата от презастраховане		
Приходи от комисионни и такси		
Други приходи от застраховането		
Разпределен финансов приход от инвестиране на застрахователни резерви		

Бруто приходи от застрахователни операции:		
Данък върху приходите от застраховането		
Общо за I. Нето приходи от застрахователни операции:		
II. Разходи за застрахователни операции		
Изплатени суми /обезщетения/		
- животозастраховане		
- общо застраховане		
Отстъпени премии на презастрахователи		
- животозастраховане		
- общо застраховане		
Заделени застрахователни резерви		
- животозастраховане		
- общо застраховане		
Освободен дял на презастрахователи в застрахователните резерви		
- животозастраховане		
- общо застраховане		
Разходи за участие в резултата от застраховане		
Разходи за комисионни и такси		
Отчисления за Гаранционния фонд и други фондове, определени със закон		
Други разходи по застраховането		
Общо за II:		
III. Административни разходи:		
- разходи за материали и външни услуги		
- разходи за възнаграждения		
- разходи за осигуровки		
- разходи за амортизации		
- други административни разходи		
Общо за III:		
IV. Финансови приходи/разходи		
Приходи / разходи от лихви		
Приходи от участия,		
в т.ч. от дивиденди		

Положителни / отрицателни разлики от операции с финансови активи и инструменти		
Положителни / отрицателни разлики от промяна на валутни курсове		
Други финансови приходи/разходи от финансови операции		
V. Бруто финансови приходи/разходи:		
Финансови приходи от инвестиране на застрахователни резерви		
VI. Нето финансови приходи и разходи		
VII. Извънредни приходи/разходи		
VIII. Данъци върху резултата		
IX. Резултат от отчетния период - печалба (загуба)		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

ОТЧЕТ
за приходите и разходите (едностранен)

на

за

НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година
а	1	2
1. Бруто приходи от застрахователни операции		
2. Данък върху приходите от застраховането		
Нето приходи от застрахователни операции /1 - 2/		
3. Разходи за застрахователни операции		
Брутна печалба/загуба (1 -2 - 3)		
4. Други приходи		
5. Административни разходи		
Резултат от застрахователни операции (1-2 - 3 +4-5)		
6. Финансови приходи/ разходи		
Печалба/загуба от обичайна дейност		
7. Извънредни приходи/разходи		
8. Данъци върху резултата		
Резултат за отчетния период – печалба/агуба		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 6
Към НСС 3

О Т Ч Е Т

за паричния поток по прекия метод

на

за

(в хил. лв.)

Наименование на паричните потоци	Текущ период			Предходен период		
	Постъпления	Плащания	Нетен поток	Постъпления	Плащания	Нетен поток
а	1	2	3	4	5	6
А. Парични потоци от основна дейност						
I. Парични потоци от застрахователна дейност						
Застрахователни премии, обезщетения и други подобни суми						
Парични потоци, свързани с кореспонденти по застраховане						
Парични потоци, свързани с кореспонденти по презастраховане						
Други парични потоци от застрахователна дейност						
Всичко парични потоци от застрахователна дейност (I)						
II. Парични потоци от незастрахователна дейност						
Парични потоци, свързани с търговски контрагенти						
Краткосрочни финансови активи, държани за търговски цели						
Парични потоци, свързани с трудови възнаграждения						
Лихви, комисионни, дивиденди и други подобни						
Положителни и отрицателни валутни курсови разлики						
Други парични потоци от незастрахователна дейност						
Всичко парични потоци от незастрахователна дейност (II)						
III. Общи парични потоци за основната дейност						
Платени и възстановени данъци върху премиите и приходите						
Плащания при разпределения на печалби						
Всичко общо парични потоци за основна дейност (III)						

Всичко парични потоци от основна дейност (А)						
Б. Парични потоци от инвестиционна дейност						
Парични потоци, свързани с дълготрайни активи						
Парични потоци, свързани с краткосрочни финансови активи						
Лихви, комисионни, дивиденди и други подобни						
Бизнескомбинации - придобивания						
Положителни и отрицателни валутни курсови разлики						
Други парични потоци от инвестиционна дейност						
Всичко парични потоци от инвестиционна дейност (Б)						
В. Парични потоци от финансова дейност						
Емитиране и обратно придобиване на ценни книжа						
Допълнителни вноски и връщането им на собствениците						
Парични потоци, свързани с получени или предоставени заеми						
Лихви, комисионни, дивиденди и други подобни						
Плащания на задължения по финансов лизинг						
Положителни и отрицателни валутни курсови разлики						
Други парични потоци от финансова дейност						
Всичко парични потоци от финансова дейност (В)						
Г. Изменение на паричните средства през периода (А+Б+В)						
Д. Парични средства в началото на периода						
Е. Парични средства в края на периода						

Дата:

Съставител:.....

Ръководител:

10. Промени от преизчисляване на финансови отчети при свръхинфлация																	
Преизчислен собствен капитал към края на отчетния период																	
Б. Застрахователни резерви																	
11. Изменения на застрахователните резерви, в т.ч.																	
- увеличение																	
- намаление																	
12. Салдо на застрахователни резерви към края на отчетния период																	

Дата:

Съставител:

Ръководител:

НСС 4 - Отчитане на амортизациите

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 4 определя начина за отчитането на амортизациите.

Обхват

1. Този стандарт се отнася за всички амортизируеми дълготрайни материални и нематериални активи.

Този стандарт не се отнася за следните активи, които се считат за неамортизируеми:

а) природни ресурси:

- времево неограничени природни ресурси - активи, чиято същност не може да се промени в предвидимото бъдеще в резултат на ползването им от предприятията, например: земи и терени; води и водоеми; ефир и други;

- възстановяеми природни ресурси - активи, които се възстановяват във времето, без да е необходима намесата на ползващите ги предприятия, например: гори, пасища, ливади и други;

б) активи с обществена значимост:

- паметници на културата - активи, които от международното и/или националното законодателство са определени като паметници на културата и притежаващите ги предприятия са длъжни да се съобразяват с определени изисквания при ползването им;

- произведения на изкуството - активи, чиято употреба е ограничена в предприятията до задоволяване на естетически потребности; произведенията на изкуството, намиращи се в трезори, каси и други подобни помещения с ограничен достъп, се отчитат като финансови активи;

в) музейни експонати:

- продукти от развитието на човешкото общество - активи, които се съхраняват като образци, отразяващи етапи от историческото, индустриалното, научното и т.н. развитие на човешкото общество;

- продукти на природата - активи, които се съхраняват като образци от неживата или живата природа;

г) неупотребявани в дейността на предприятията:

- новопридобити за периода до въвеждането им в употреба активи, за които е необходимо предприятието да изпълни определени изисквания (практически или технологични) за въвеждането им в употреба; не се считат за неупотребявани активи в дейността на предприятията тези активи, които изискват пробни,

контролни или предпускови периоди, както и поетапно въвежданите в употреба - за срока на посочените периоди;

- консервирани за периода, през който не се употребяват - активи, които независимо от причините са изведени от употреба за минимум един отчетен период, след изтичането на който се очаква предприятието отново да ги въведе в употреба; за признаването на активи като консервирани е необходимо предприятието да направи: икономическа обосновка за вземането на решение за консервацията на активите; план с конкретните процедури за осъществяване на консервацията; изискванията, при изпълнението на които ще се осъществи повторното въвеждане на активите в употреба, както и прогноза за осъществяването на тези изисквания;

д) в процес на придобиване, независимо от начина, по който се осъществява придобиването - по стопански начин или чрез възлагане;

е) в процес на ликвидация, независимо от начина, по който се осъществява ликвидацията - по стопански начин или чрез възлагане;

ж) напълно амортизираните до остатъчната им стойност;

з) определените като неамортизируеми в друг стандарт.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Амортизация - разходът, признат за отчетния период, получен в резултат на разсрочване на амортизируемата стойност на даден актив през предполагаемия му срок на годност.

Амортизируем актив - дълготраен материален или нематериален актив, който:

а) се очаква да бъде използван през повече от един отчетен период;

б) има ограничен срок на годност;

в) се държи от предприятието за целите на производството или доставката на стоки и услуги, за отдаване под наем на други лица или за административни цели.

Срок на годност:

а) периодът, през който се предполага, че амортизируемият актив ще бъде използван от предприятието, или

б) количеството продукция и/или услуги, които предприятието очаква да получи от използването на амортизируемия актив.

Амортизируема стойност - стойността на амортизируемия актив, която подлежи на амортизация през предполагаемия му срок на годност. Тази стойност представлява разликата между отчетната стойност на актива и неговата остатъчна стойност.

Амортизационна норма - съотношението, което може да бъде изчислено по следните начини:

а) като процент - съотношението между амортизируемата стойност, приета за сто, и срока на годност на амортизируемия актив в години;

б) като коефициент:

- съотношението между амортизационната квота и амортизируемата стойност;

- съотношението между амортизируемата стойност и производителността на активите, изразена чрез стойността на определено количество продукция, услуги или други производствени единици, които предприятието очаква да получи от използването на актива.

Амортизационна квота - частта от амортизируемата стойност, която се разпределя между отделните отчетни периоди.

Отчетна стойност - стойността, по която активът се води счетоводно в предприятието. Тя може да бъде историческата цена на придобиване при счетоводното завеждане на актива или обезценената/преоценената стойност на актива, когато е извършена оценка след първоначалното му счетоводно завеждане.

Остатъчна стойност - предполагаемата стойност, която предприятието очаква да получи от амортизируем актив при изтичането на срока му на годност след извеждането му от употреба. Тази стойност зависи от вида на сделката по извеждането на актива - продажба, замяна, подмяна с доплащане, бракуване и т.н.

Начислена амортизация - сборът от амортизациите през отчетните периоди от началото на срока на годност на амортизируемия актив до момента, включително корекциите, извършени от преоценките на амортизациите.

Балансова стойност - стойността, по която активът се отразява в счетоводния баланс. Тази стойност представлява разликата между отчетната стойност и начислената до момента амортизация на амортизируемия актив. Тя не може да бъде по-ниска от остатъчната стойност на актива.

Метод на амортизация - начинът, по който се определя размерът на амортизацията през отделните отчетни периоди в рамките на срока на годност на амортизируемия актив. Методите на амортизация могат да бъдат линейни и нелинейни.

Определяне на срока на годност

3. При определянето на срока на годност на амортизируемия актив предприятието следва да се съобрази със:

а) предполагаемото физическо износване, което включва:

- гаранционния срок;

- степента на използване на възможностите (натоварването) на актива;

- условията, при които ще се ползва активът;

- предоставената информация от предприятието производител за срока на безаварийното ползване на актива в зависимост от условията на ползването и натоварването му;

- възможността на предприятието да извършва икономически обосновани разходи за поддържане на физическото състояние на актива или възможността за сключване на договори за поддръжка на актива от други предприятия;

- обвързаността на употребата на актива с други активи в предприятието; в този случай е възможно срокът на годност на актива да зависи от срока на годност на обвързаните с неговата употреба други активи;

- експертните мнения;

- наличието на договор за подмяна на актива след изтичането на определен срок, от които предприятието смята да се възползва;

- натрупания в предприятието опит в ползването на подобен вид активи и т.н.;

б) предполагаемото морално остаряване, което включва:

- плановете, приети от предприятието, за поетапно или цялостно обновление, прекратяване или промяна на досегашната му дейност;

- вероятността на пазара да се появи усъвършенстван вариант на актива, който икономически да е по-изгоден за употреба в дейността на предприятието;

- моралното остаряване на ползваната в предприятието технология;

- прогнозираните промени в пазарното търсене на произведените от предприятието продукти и услуги чрез актива;

- възможността активът да се ползва и за други, различни от тези при закупуването му цели;

- прогнозите на специалисти за моралното остаряване на актива и т.н.;

в) ограниченията върху ползването на актива - правни, фактически и т.н.

Остатъчна стойност

4.1. При определянето на остатъчната стойност на амортизируемия актив следва да се имат предвид очакваните разходи по извеждането на актива от употреба, които могат да бъдат:

а) разходи, свързани с бракуването на актива, които се коригират със сумата на материалите и резервните части, получени при бракуването на актива;

б) разходи, свързани със замяната на актива с друг актив или с продажбата му - транспортни, товаро-разтоварни, комисионни и т.н.;

в) разходи, свързани с възобновяване на средата, върху която активът оказва влияние.

4.2. Когато остатъчната стойност на амортизируемия актив е незначителна по размер или процентно спрямо отчетната му стойност, тя може да се пренебрегне. Амортизируемата стойност на актива в тези случаи е равна на отчетната му стойност. Степента на значителност се определя от предприятието и се оповестява в счетоводната политика.

Методи на амортизация

5.1. При линейния метод амортизацията се разпределя пропорционално на периодите, които обхващат предполагаемия срок на годност на амортизируемия актив. Този метод се прилага тогава, когато предприятието не може да определи ползата от употребата на активите в рамките на срока на годност.

5.2. При нелинейните методи размерът на амортизацията е различен в отделните периоди на предполагаемия срок на годност на амортизируемите активи. Те могат да бъдат:

а) намаляващи нелинейни методи на амортизация, при които във всеки следващ период в рамките на предполагаемия срок на годност на амортизируемите активи размерът на амортизацията е по-малък от предходния период.

Тези методи се прилагат тогава, когато предприятието е определило, че ползата от активите е предимно в началото на срока им на годност и впоследствие намалява. Това е икономически обосновано, когато активът се използва за продукти и услуги с подсигурен или бързо развиващ се пазар, който се очаква впоследствие да се стесни, независимо от причините - насищане на пазара, очакване на пазара на нов или по-усъвършенстван продукт или услуга и т.н.

Такива методи са:

- методът на намаляващия се остатък;
- методът на равномерното намаляване;
- методът на намаляващата се сума на числата;
- методът на неравномерното намаляване.

б) увеличаващи нелинейни методи на амортизация, при които във всеки следващ период в рамките на предполагаемия срок на годност на амортизируемите активи размерът на амортизацията е по-голям от предходния период.

Тези методи се прилагат тогава, когато предприятието е определило, че ползата от активите е предимно в края на срока им на годност, а не в началото. Това е икономически обосновано, когато активът се използва за продукти и услуги, за които още не е достатъчно подсигурен или разширен съществуващият пазар - предимно за продукти или услуги, които изискват контролен, пробен или тестваш период за пускането им в масова продажба и т.н.

Такива методи са:

- методът на равномерното увеличаване;
- методът на увеличаващата се сума на числата;
- методът на неравномерното увеличаване.

5.3. Предприятието може да прилага различни методи на амортизация за различните групи от сходни по предназначение активи. За една и съща група сходни активи не се допуска прилагането на различни методи на амортизация.

5.4. Избраните от предприятието методи за амортизация се прилагат последователно през отделните отчетни периоди.

Начисляване и отчитане на амортизацията

6.1. Начисляването на амортизацията започва от месеца, следващ месеца, в който амортизируемият актив е придобит или въведен в употреба.

6.2. Начисляването на амортизацията се преустановява от месеца, следващ месеца, в който амортизируемият актив е изведен от употреба, независимо от причините за това.

6.3. Начислената амортизация се отчита като разход и като коректив за срока на ползване на амортизируемия актив.

6.4. При извеждане на амортизируем актив от употреба (без консервиране) отчетената амортизация се отразява счетоводно в намаление на отчетната стойност на актива.

6.5. Промени в отчитането на амортизацията се правят по изключение и могат да произтичат от:

а) определяне на нов метод за амортизация на група от сходни амортизируеми активи - при промяна в очаквания модел на икономическите ползи;

б) определяне на нов срок на годност - при промяна в параметрите, които предприятието е взело предвид при определяне на първоначалния срок на годност;

в) изменения в отчетната стойност на налични амортизируеми активи, които могат да бъдат:

- увеличения на отчетната стойност от извършени от предприятието подобрения, и/или

- увеличения или намаления на отчетната стойност по реда на друг счетоводен стандарт;

г) определяне на нова остатъчна стойност - при промяна в параметрите, които предприятието е взело предвид при определяне на първоначалната остатъчна стойност.

Амортизационна политика

7.1. Предприятието следва да разработи собствена амортизационна политика, съобразена с изискванията на този стандарт, в която да се посочи информация за:

а) възприетия подход за класифициране на активите като дълготрайни материални и нематериални и като амортизируеми и неамортизируеми;

б) възприетия подход при определянето на срока на годност на амортизируемите активи;

в) възприетия подход при определянето на остатъчната стойност на амортизируемите активи;

- г) възприетия метод на амортизация по класове от сходни амортизируеми активи;
- д) друга информация по преценка на предприятието.

7.2. Предприятието трябва периодично да преразглежда оценката за полезния срок на годност на дълготрайните материални и нематериални активи и ако очакванията се различават значително от предишните оценки, полезният срок на годност следва да се коригира, както и начислената амортизация за текущия и бъдещи периоди.

7.3. Прилаганият метод на амортизация следва периодично да се преразглежда и ако е настъпила значителна промяна в очакваните икономически изгоди от тези активи, методът следва да се промени. Промяната на метода на амортизация се осчетоводява като промяна в приблизителните счетоводни оценки, а амортизационните отчисления за текущия и бъдещите периоди трябва да се коригират.

Амортизационен план

8.1. Предприятията разработват и утвърждават амортизационен план за всеки амортизируем актив или за групи еднородни по вид и еднакви по стойност амортизируеми активи. Планът съдържа следния минимален брой реквизити: дата на придобиване; дата на въвеждане в експлоатация; полезен срок на годност; отчетна стойност; остатъчна стойност; амортизационна сума; метод на амортизация; амортизационна норма; годишна амортизационна квота; резерв от последващи оценки на активите и пасивите; дата на извеждане от употреба; година на промяна на метода за амортизация или на полезния срок на годност.

8.2. Информацията, необходима за попълване на амортизационния план, се получава от аналитичните сметки за съответния амортизируем актив.

8.3. Въз основа на индивидуалните амортизационни планове за всеки амортизируем актив се съставя обобщен амортизационен план за отчетния период за всички амортизируеми дълготрайни материални и нематериални активи със следното съдържание: номер по ред; номер на групата (класа); наименование; инвентарен номер на актива; отчетна стойност на актива; годишна амортизационна квота - общо и по месеци; начислена до момента амортизация и балансова стойност.

Оповестяване

9. В годишния финансов отчет предприятието следва да оповести:

- а) възприетите методи на амортизация за отделните групи активи;
- б) обосновка за промяна в методите на амортизация, ако такава е извършена.

НСС 5 - Представяне на финансовите отчети на специализираните инвестиционни предприятия

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 5 определя изискванията към съдържанието и представянето на финансовите отчети на специализираните инвестиционни предприятия и отчитането на сделките с ценните книжа в тях.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от специализираните инвестиционни предприятия при изготвянето на финансовите отчети, както и за отчитането на ценните книжа.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Специализирано инвестиционно предприятие - дружество с предмет на дейност, свързан с осъществяването на сделки с ценни книжа.

Когато по закон е приет разрешителен режим за осъществяването на сделки, свързани с ценни книжа, за специализирано инвестиционно предприятие се счита всяко дружество, получило разрешение за осъществяването на тази дейност.

За целите на този стандарт специализирани инвестиционни предприятия са:

- а) инвестиционните посредници, и
- б) инвестиционните дружества от затворен или отворен тип.

Сделки, свързани с ценни книжа:

- а) организиране на официален пазар на ценни книжа;
- б) посредничество за сключване на сделки с ценни книжа;
- в) поемане на емисии на ценни книжа;
- г) управление на индивидуални портфейли от ценни книжа и/или на пари;
- д) попечителска дейност, свързана с ценни книжа и с пари на клиенти, държани в депозитарна институция;
- е) инвестиране на принципа на разпределение на риска на парични средства в ценни книжа, набрани чрез публично предлагане;
- ж) сделки с ценни книжа за собствена или за чужда сметка;
- з) инвестиционни консултации относно ценни книжа;
- и) консултации и анализи на предприятия относно финансиране на дейността им;
- к) изготвяне на проспекти за публично предлагане на ценни книжа;
- л) представителство на притежатели на ценни книжа;
- м) заемане на ценни книжа;
- н) предоставяне на небанкови заеми за покупка на ценни книжа;

о) други.

Ценни книжа - прехвърлими права или документи, материализиращи прехвърлими права, които поради естеството си могат да бъдат предлагани публично. В зависимост от начина на разпореждане на предприятията с тях те могат да бъдат:

а) безналични ценни книжа - ценни книжа, намиращи се по сметки в депозитарна институция, чието издаване и разпореждане има действие от момента на регистрацията им в депозитарната институция;

б) налични ценни книжа - ценни книжа, намиращи се в предприятията или в техни банкови сметки, чието издаване и разпореждане не се регистрира в депозитарна институция.

В зависимост от конкретния им вид те могат да бъдат:

а) капиталови ценни книжа - прехвърлими права, материализиращи дял на собственост в капитала на други предприятия и/или участие в разпределението на печалбата на тези предприятия (акции и дялове);

б) дългови ценни книжа - прехвърлими права, възникнали вследствие на предоставени в заем парични средства или други активи с предварително определен или определяем доход (облигации и други подобни);

в) компенсаторни ценни книжа - вид дългови ценни книжа, които се емитират по ред, определен в специален закон (компенсаторни записи, жилищни компенсаторни записи, поименни компенсаторни записи и др.);

г) инвестиционни договори - договори, при които клиентите предоставят парични средства или други имуществени права на специализирани инвестиционни предприятия, без да участват пряко в тяхното управление, с цел получаване на доход.

Регулиран пазар на ценни книжа - официален пазар на фондова борса и неофициален пазар на ценни книжа, на които или посредством които:

а) присъствено или чрез единна неприсъствена система редовно се сключват сделки за покупка и продажба на ценни книжа и се правят предложения и покани за сключване на такива сделки;

б) редовно се огласява информация за сключените сделки с ценни книжа и предложенията за сключване на такива сделки.

Инвестиционен портфейл - съвкупност от ценни книжа, чието основно предназначение е получаването на икономическа изгода в дългосрочен план чрез продажба и/или разпределение. Те се отчитат като дългосрочни финансови активи.

Оборотен портфейл - съвкупност от ценни книжа, чието основно предназначение е получаването на икономическа изгода в краткосрочен план чрез покупко-продажби. Те се отчитат като краткосрочни финансови активи.

Общи положения

3. Специализираните инвестиционни предприятия организират:

- а) отделно отчитане за своите ценни книжа и за ценните книжа на инвеститорите;
- б) отделно отчитане за своите парични средства и за паричните средства на инвеститорите;
- в) аналитично отчитане за намиращите се в централен депозитар ценни книжа и парични средства.

Отчитане на ценните книжа при първоначалното им придобиване

- 4.1. Ценните книжа - собственост на специализираните инвестиционни предприятия, се отчитат по реда на НСС 32 - Финансови инструменти и по реда на останалите национални счетоводни стандарти, уреждащи отчитането на дялово участие.
- 4.2. Чуждите ценни книжа, придобити от специализираното инвестиционно предприятие за търговия за собствена сметка, се отчитат първоначално по справедлива стойност.
- 4.3. Чуждите ценни книжа, предоставени на инвестиционното предприятие за търговия за сметка на инвеститора, се отчитат първоначално по цена на поръчката.

Определяне на справедлива цена при първоначално придобиване на ценните книжа на инвеститорите в специализираните инвестиционни предприятия за търговия за собствена сметка

5.1. Справедливата стойност на ценните книжа при тяхното придобиване (поемане) е тяхната пазарна стойност, определена като най-вероятната настояща цена, която нормално може да се получи на регулиран пазар на ценни книжа за конкретния вид ценна книга, като се вземат под внимание всички фактори, оказващи влияние върху цената, без каквито и да било:

- а) завишения или намаления от специални условия (включително произтичащи от авансови, отложени или разсрочени плащания) или обстоятелства;
- б) разходи, които предприятието може да понесе по продажбата или при друг вариант на освобождаване от ценните книжа;
- в) надбавки или отбивки, отпускани във връзка с продажбата от свързани лица.

5.2. Когато за ценните книжа не може да се определи най-вероятна настояща цена по реда на т. 5.1, специализираните инвестиционни предприятия прилагат един от следните методи:

- а) метод на аналога (сравнителен метод), изразяващ се в анализ на получена от различни източници информация - при липса на регулиран пазар на ценни книжа за конкретния вид ценна книга. Източници на такава информация могат да бъдат:
 - настоящите цени на активен пазар на ценни книжа от различно естество, които цени се коригират, за да се отразят тези различия;
 - скорошните цени на по-малко активни пазари, които цени се коригират, за да се отразят промените в икономическите условия в периода след датата, на която са се осъществили сделките на тези цени;

б) метод на дисконтираните парични потоци (метод на настоящата стойност), изразяващ се в прогнозиране на дисконтирани парични потоци на базата на настоящата пазарна доходност за подобни ценни книжа с процент на дисконтиране, отразяващ настоящите пазарни оценки на несигурността в сумата и в разпределението във времето на паричните потоци;

в) метод на чистата стойност на активите, изразяващ се в определяне на нетната стойност на активите, като от балансовата стойност на ценните книжа на портфейла на специализираното инвестиционно предприятие, от вземанията за лихви и дивиденди от тези ценни книжа, от паричните средства по банкови сметки и на каса се приспадне балансовата стойност на задълженията за управление на получените заеми и други.

5.3. В случаите, когато от различните източници на информация се получат различни заключения относно справедливата стойност на ценните книжа, специализираното инвестиционно предприятие разглежда причините за тези различия и определя сравнително тесен интервал на приемливи оценки, в рамките на който избира най-достоверната оценка на справедливата стойност на ценните книжа.

5.4. При съществени затруднения в определянето на справедливата стойност на ценните книжа се ползват лицензирани независими оценители с опит по отношение на ценни книжа от подобен вид.

5.5. Справедливата стойност на ценните книжа се определя:

а) без да се взема под внимание допълнителната стойност, извлечана от създаването на портфейл от ценни книжа;

б) като се коригира с всички отбивы и надбавки, проявили се при осъществяването на сделката по придобиването им;

в) като в първоначалната оценка на ценните книжа не се включват преките разходи, които могат да бъдат надеждно измерени и съотнесени към сделката по придобиването им, които разходи са обичайни за дейността на специализираните инвестиционни предприятия;

г) като разходите за комисиони и такси, свързани със сделки по покупко-продажби на ценни книжа, не се включват в справедливата стойност на ценните книжа при първоначалното им отчитане, а се отразяват като финансови разходи.

Последващо отчитане на ценните книжа на инвеститорите в специализираните инвестиционни предприятия за търговия за сметка на инвеститора

6.1. След първоначалното им завеждане по цената на поръчката ценните книжа се отчитат по справедливата им стойност към датата на оценката, която не се коригира с очаквани разходи по бъдещи сделки, осъществявани с тях.

6.2. Справедливата стойност на ценните книжа се определя на базата на:

а) средно претеглената цена на сключените с тях сделки на регулиран пазар на ценни книжа в най-близката дата от последния 30-дневен период, на която дата тези

ценни книжа са се търгували в обем, не по-малък от обема на притежаваните от специализираното инвестиционно предприятие ценни книжа;

б) средно претеглената цена “купува”, която се котира постоянно за тях, при условие че е налице достатъчна сигурност за възможността същите ценни книжа да бъдат продадени от специализираното инвестиционно предприятие по тази цена - когато не може да се приложи предходната база.

6.3. Честотата на последващото отчитане на ценните книжа по справедлива стойност се определя в счетоводната политика на специализираното инвестиционно предприятие.

6.4. Разликите в стойността на ценните книжа на инвеститорите, възникнали в резултат на измененията в справедливата им стойност, се отчитат като увеличение или намаление на стойността на ценните книжа и като коректив на цената на поръчката на инвеститора.

Отчитане на валутните средства на инвеститорите

7.1. Валутните средства на инвеститорите в специализираните инвестиционни предприятия се оценяват текущо по централния валутен курс. Честотата на оценките се определя от ръководството на специализираното инвестиционно предприятие.

7.2. Валутните разлики, възникнали при оценяване на валутните средства на инвеститорите в специализираните инвестиционни предприятия, се отчитат в увеличение или намаление на стойността на валутните средства и като коректив на цената на поръчката на инвеститора.

Счетоводна политика

8. Специализираните инвестиционни предприятия разработват и оповестяват счетоводната си политика, съобразена със:

- а) счетоводното законодателство;
- б) специализираните нормативни актове, уреждащи дейността им;
- в) изискванията на надзорния орган, осъществяващ контрола и регулиращ дейността им.

Финансови отчети

9.1. Специализираните инвестиционни предприятия съставят счетоводен баланс в двустранна или едностранна форма съгласно приложения № 1 и 2 към този стандарт.

9.2. Инвестиционните дружества от отворен тип:

- а) размерът на капитала към датата на счетоводния баланс се записва в статия “Основен капитал”;
- б) отчетените премии от обратно изкупени акции се посочват в статия “Премии от емисия”;

в) отбивите от емисия и от обратно изкупени акции се посочват в отделна статия “Отбивите от емисия и от обратно изкупени акции”.

9.3. Специализираните инвестиционните предприятия съставят отчет за приходите и разходите в двустранна или едностранна форма съгласно приложения № 3 и 4 към този стандарт.

9.4. В статия “Разходи за външни услуги” следва да се посочат:

а) разходите за възнаграждение на управляващото дружество;

б) разходите за възнаграждение на банката депозитар;

в) разходите за одитиране;

г) разходите за възнаграждение на членовете на управителните и контролните органи на управляващото дружество.

9.5. Специализираните инвестиционни предприятия съставят отчет за паричния поток съгласно приложение № 5 към този стандарт.

9.6. Специализираните инвестиционни предприятия съставят отчет за собствения капитал съгласно приложение № 6 към този стандарт.

9.7. Приложението към годишния финансов отчет на специализираните инвестиционни предприятия се изготвя в съответствие със счетоводното законодателство, специализираните нормативни актове, с които се урежда дейността им, и изискванията на надзорния орган, който осъществява контрола и регулира дейността на специализираните инвестиционни предприятия.

9.8. Надзорният орган, който осъществява контрола и регулира дейността на специализираните инвестиционни предприятия, определя формата и съдържанието на приложението към годишния финансов отчет.

Приложение № 1
Към НСС 5

С Ч Е Т О В О Д Е Н Б А Л А Н С

на

към

АКТИВ			ПАСИВ		
РАЗДЕЛИ, ГРУПИ, СТАТИИ	сума (хил.лв.)		РАЗДЕЛИ, ГРУПИ, СТАТИИ	сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година		текуща година	предходна година
а	1	2	а	1	2
А. Дълготрайни (дългосрочни) активи			А. Собствен капитал		
І. Дългосрочни финансови активи			І. Основен капитал		
1. Капиталови ценни книжа			В т.ч. невнесен		
в т.ч. контролно участие			ІІ. Резерви		
в т.ч. значително участие			Премии от емисия		
2. Дългови ценни книжа			Резерв от последващи оценки на активите и пасивите		
- държавни ценни книжа			Целеви резерви в т.ч.		
- компенсаторни ценни книжа			Общи резерви		
- облигации			Специализирани резерви :		
- други			Други резерви		
3. Инвестиционни имоти			ОБЩО ЗА ГРУПА ІІ:		
4. Дългосрочни вземания от свързани предприятия			ІІІ. Финансов резултат		
5. Дългосрочни вземания по заеми			1. От предходни години в т.ч.		
6. Други			неразпределена печалба		
ОБЩО ЗА ГРУПА І:			непокрита загуба		
ІІ. Дългосрочни нефинансови активи			2. От текущия период в т.ч.		
1. Дълготрайни материални активи			печалба		
2. Дълготрайни нематериални активи			загуба		
ОБЩО ЗА ГРУПА ІІ:			ОБЩО ЗА ГРУПА ІІІ:		
ІІІ. Разходи за бъдещи периоди			ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ А:		

ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ А:			Б. Дългосрочни пасиви		
Б. Краткотрайни (краткосрочни) активи			І. Дългосрочни задължения		
І. Парични средства			1. Задължения към свързани предприятия		
1. Парични средства в брой			2. Задължения към финансови предприятия		
2. Парични средства в разплащателни сметки			в т.ч към банки		
3. Блокирани парични средства			3. Задължения по търговски заеми		
4. Други парични средства			4. Задължения по получени аванси		
ОБЩО ЗА ГРУПА І:			5. Отсрочени данъци		
ІІ. Краткосрочни финансови активи			6. Други дългосрочни задължения		
1. Капиталови ценни книжа			ОБЩО ЗА ГРУПА І:		
в т.ч контролно участие					
в т.ч. значително участие			ІІ. Приходи за бъдещи периоди и финансираня		
2. Дългови ценни книжа			ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ Б:		
-държавни ценни книжа			В. Краткосрочни пасиви		
-компенсаторни ценни книжа			І. Краткосрочни задължения		
-облигации			1. Задължения към свързани предприятия		
-други			2. Задължения към акционерите за дивиденди		
3. Изкупени собствени акции			3. Задължения в ценни книжа		
4. Благородни метали и скъпоценни камъни			4. Задължения към финансови предприятия		
5. Други краткосрочни финансови активи			в т.ч. към банки		
ОБЩО ЗА ГРУПА ІІ:			5. Задължения по търговски заеми		
ІІІ. Краткосрочни нефинансови активи			В т.ч. по лизинг		
1. Материални запаси			6. Задължения към доставчици		
2. Краткосрочни вземания в т.ч. от свързани предприятия			7. Задължения по получени аванси		
ОБЩО ЗА ГРУПА ІІІ:			8. Задължения към персонала		
ІV. Разходи за бъдещи периоди			9. Данъчни задължения		
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ Б:			10. Задължения към осигурителни предприятия		
			11. Други		

В. Получени активи за управление			ОБЩО ЗА ГРУПА I:		
I. Ценни книжа на клиенти			II. Приходи за бъдещи периоди и финансираня		
1. Индивидуален портфейл от ценни книжа на клиенти			ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ В:		
2. Ценни книжа на клиенти в депозитарна институция			Г. Задължения по получени активи за управление		
3. Други ценни книжа на клиенти			I. Задължения по получени ценни книжа на клиенти		
ОБЩО ЗА ГРУПА I:			1. Задължения по индивидуален портфейл от ценни книжа на клиенти		
II. Парични средства на клиенти			2. Задължения по ценни книжа на клиенти в депозитарна институция		
1. Индивидуални портфейли от парични средства на клиенти			3. Задължения по други ценни книжа на клиенти		
2. Парични средства на клиенти в депозитарна институция			ОБЩО ЗА ГРУПА I:		
3. Други парични средства на клиенти			II. Задължения по предоставени парични средства от клиенти		
ОБЩО ЗА ГРУПА II:			1. Задължения по индивидуален портфейл от парични средства на клиенти		
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ В:			2. Задължения по парични средства на клиенти в депозитарна институция		
			3. Задължения по други парични средства на клиенти		
			ОБЩО ЗА ГРУПА II:		
			ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ Г:		
СУМА НА АКТИВА:			СУМА НА ПАСИВА		
Г. УСЛОВНИ АКТИВИ			Д. УСЛОВНИ ПАСИВИ		
1. Поета емисия на ценни книжа			1. Задължения по поета емисия на ценни книжа		
2. Други условни активи			2. Други условни пасиви		
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ Г:			ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ Д:		

Дата:

Съставител:.....

Ръководител:.....

Приложение № 2
Към НСС 5

С Ч Е Т О В О Д Е Н Б А Л А Н С

(едностранен)

на
към.

РАЗДЕЛИ, ГРУПИ, СТАТИИ	Сума (хил. лв.)	
	Текуща година	Предходна година
а	1	2
А. Дълготрайни (дългосрочни) активи		
 I. Дългосрочни финансови активи		
1. Капиталови ценни книжа		
в т.ч. контролно участие		
в т.ч. значително участие		
2. Дългови ценни книжа		
- държавни ценни книжа		
- компенсаторни ценни книжа		
- облигации		
- други		
3. Инвестиционни имоти		
4. Дългосрочни вземания от свързани предприятия		
5. Дългосрочни вземания по заеми		
6. Други		
ОБЩО ЗА ГРУПА I:		
 II. Дългосрочни нефинансови активи		
1. Дълготрайни материални активи		
2. Дълготрайни нематериални активи		

ОБЩО ЗА ГРУПА II:		
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ А:		
Б. Краткотрайни (краткосрочни) активи		
I. Парични средства		
1. Парични средства в брой		
2. Парични средства в разплащателни сметки		
3. Блокирани парични средства		
4. Други парични средства		
ОБЩО ЗА ГРУПА I:		
II. Краткосрочни финансови активи		
1. Капиталови ценни книжа		
в т.ч. контролно участие		
в т.ч. значително участие		
2. Дългови ценни книжа		
- държавни ценни книжа		
- компенсаторни ценни книжа		
- облигации		
- други		
3. Изкупени собствени акции		
4. Благородни метали и скъпоценни камъни		
5. Други краткосрочни финансови активи		
ОБЩО ЗА ГРУПА II:		
III. Краткосрочни нефинансови активи		
1. Материални запаси		
2. Краткосрочни вземания в т.ч. от:		
свързани предприятия		
ОБЩО ЗА ГРУПА III:		
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ Б:		
В. Получени активи за управление		
I. Ценни книжа на клиенти		
1. Индивидуален портфейл от ценни книжа на клиенти		

2. Ценни книжа на клиенти в депозитарна институция		
3. Други ценни книжа на клиенти		
ОБЩО ЗА ГРУПА I:		
II. Парични средства на клиенти		
1. Индивидуални портфейли от парични средства на клиенти		
2. Парични средства на клиенти в депозитарна институция		
3. Други парични средства на клиенти		
ОБЩО ЗА ГРУПА II:		
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ В:		
Г. Разходи за бъдещи периоди		
Д. Краткосрочни пасиви		
I. Краткосрочни задължения		
1. Задължения към свързани предприятия		
2. Задължения към акционерите за дивиденди		
3. Задължения в ценни книжа		
4. Задължения към финансови предприятия		
в. т. ч към банки		
5. Задължения по търговски заеми		
в.т. ч по лизинг		
6. Задължения към доставчици		
7. Задължения по получени аванси		
8. Задължения към персонала		
9. Данъчни задължения		
10. Задължения към осигурителни предприятия		
11. Други краткосрочни задължения		
ОБЩО ЗА ГРУПА I:		
II. Приходи за бъдещи периоди и финансираня		
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ Д:		
Е. Задължения по получени активи за управление		
I. Задължения по получени ценни книжа на клиенти		
1. Задължения по индивидуален портфейл от ценни книжа на клиенти		
2. Задължения по ценни книжа на клиенти в депозитарна		

институция		
3. Задължения по други ценни книжа на клиенти		
ОБЩО ЗА ГРУПА I:		
II. Задължения по предоставени парични средства от клиенти		
1. Задължения по индивидуален портфейл от парични средства на клиенти		
2. Задължения по парични средства на клиенти в депозитарна институция		
3. Задължения по други парични средства на клиенти		
ОБЩО ЗА ГРУПА II:		
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ E:		
Ж. Обща сума на активите след отчисляване на краткосрочните пасиви		
ВСИЧКО: А+Б+В+Г-Д-Е		
3. Дългосрочни пасиви		
I. Дългосрочни задължения		
1. Задължения към свързани предприятия		
2. Задължения към финансови предприятия в. т. ч към банки		
3. Задължения по търговски заеми		
4. Задължения по облигационни заеми		
5. Задължения по получени аванси		
5. Отсрочени данъци		
7. Други дългосрочни задължения		
ОБЩО ЗА ГРУПА I:		
II. Приходи за бъдещи периоди и финансираня		
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ 3:		
И. Собствен капитал		
I. Основен капитал в т.ч. невнесен		
II. Резерви		
Премии от емисия		
Резерв от последващи оценки на активите и пасивите		
Целеви резерви в.т.ч		
Общи резерви		

Специализирани резерви		
Други		
ОБЩО ЗА ГРУПА II:		
III. Финансов резултат		
1. От предходни години в т.ч.:		
неразпределена печалба		
непокрита загуба		
2. От текущия период в. т. ч.:		
печалба		
загуба		
ОБЩО ЗА ГРУПА III:		
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ II:		
К. Обща сума на задължения със срок на изплащане над една година и собствения капитал (З+ И)		
Л. Условни активи		
М. Условни пасиви		

Дата:..... Съставител:..... Ръководител:.....

Приложение № 3
към НСС 5

ОТЧЕТ
за приходите и разходите (двустранен)
на

за

Наименование на разходите	Сума (хил.лв.)		Наименование на приходите	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година		текуща година	Предходна година
А	1	2	а	1	2
А. Разходи за обичайната дейност			А. Приходи от обичайната дейност		

I. Финансови разходи			I. Финансови приходи		
Отрицателни разлики от промяна на валутни курсове			Приходи от участия в т.ч. дивиденди		
Разходи от операции с финансови активи и инструменти			Положителни разлики от промяна на валутни курсове		
Разходи за лихви			Приходи от операции с финансови активи и инструменти		
Други разходи по финансови операции			Приходи от лихви		
ОБЩО ЗА ГРУПА I:			Други приходи от финансови операции		
II. Разходи по икономически елементи			ОБЩО ЗА ГРУПА I:		
Разходи за материали			II. Нефинансови приходи		
Разходи за външни услуги			Нефинансови приходи от продажби на активи		
Разходи за възнаграждения			Други нефинансови приходи		
Разходи за осигуровки			ОБЩО ЗА ГРУПА II:		
Разходи за амортизации					
Други разходи, в.т.ч.					
Провизии			III. Приходи от финансираня		
ОБЩО ЗА ГРУПА II:			Б. Общо приходи от деността (I+II+III)		
Б. Общо разходи за деността (I+II)			В. Загуба от обичайната дейност		
В. Печалба от обичайната дейност			IV. Извънредни приходи		
III. Извънредни разходи			Г. Общо приходи (I+II+III+IV)		
Г. Общо разходи (I+II+III)			Д. Счетоводна загуба		
Д. Счетоводна печалба					
IV. Разходи за данъци					
1. Данъци от печалбата					
2. Други					
ОБЩО ЗА ГРУПА IV:					
Е. ПЕЧАЛБА (Д-IV)			Е. ЗАГУБА (Д+IV)		
ВСИЧКО (Г+IV+Е)			ВСИЧКО (Г+Е)		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

ОТЧЕТ
за приходите и разходите
(едностранен)

Наименование на приходите и разходите	Сума (хил.лв.)	
	предходна година	текуща година
А	1	2
I Финансови приходи		
Приходи от участия в.т.ч дивиденди		
Положителни курсови разлики		
Приходи от операции с финансови активи и инструменти		
Приходи от лихви		
Други приходи по финансови операции		
ОБЩО ЗА ГРУПА I:		
II Финансови разходи		
Отрицателни курсови разлики		
Разходи от операции с финансови активи и инструменти		
Разходи за лихви		
Други разходи по финансови операции		
ОБЩО ЗА ГРУПА II:		
III. Нефинансови приходи		
Нефинансови приходи от продажби на активи		
Други нефинансови приходи		
ОБЩО ЗА ГРУПА III:		

IV. Приходи от финансираня		
V. Разходи по икономически елементи		
Разходи за материали		
Разходи за външни услуги		
Разходи за възнаграждения		
Разходи за осигуровки		
Разходи за амортизации		
Други разходи в.т.ч		
Провизии		
ОБЩО ЗА ГРУПА V:		
VI. Печалба/загуба от обичайната дейност		
VII. Извънредни приходи/ разходи		
VIII. Счетоводна печалба/загуба		
IX. Разходи за данъци		
Данъци от печалбата		
Други		
ОБЩО ЗА ГРУПА IX:		
X. Печалба/загуба		

Дата:..... Съставител:..... Ръководител:.....

О Т Ч Е Т
за паричните потоци по прекия метод
на
за

Наименование на паричните потоци	Текущ период			Предходен период		
	Постъпления	Плащания	Нетен поток	Постъпления	Плащания	Нетен поток
а	1	2	3	4	5	6
А. Парични потоци от специализирана инвестиционна дейност						
I. Парични потоци от собствена инвестиционна дейност						
Парични потоци, свързани с краткосрочни финансови активи						
Парични потоци свързани с дългосрочни финансови активи						
Лихви, комисионни, дивиденди и други подобни						
Положителни и отрицателни валутни курсови разлики						
Други парични потоци от собствена инвестиционна дейност						
Всичко парични потоци от собствена инвестиционна дейност I:						
II. Парични потоци от възложена инвестиционна дейност						

Парични потоци свързани с ценни книжа на клиенти						
Парични потоци свързани с парични средства на клиенти						
Други парични потоци от възложена инвестиционна дейност						
Всичко парични потоци от възложена инвестиционна дейност II.						
Всичко парични потоци от специализирана инвестиционна дейност (А)						
Б. Парични потоци от неспециализирана инвестиционна дейност						
Парични потоци, свързани с търговски контрагенти						
Парични потоци, свързани с дълготрайни активи						
Бизнескомбинации - придобивания						
Лихви, комисионни, дивиденди и други подобни						
Парични потоци, свързани с трудови възнаграждения						
Положителни и отрицателни валутни курсови разлики						
Плащания при разпределения на печалби						
Платени и възстановени данъци върху печалбата						
Други парични потоци от неспециализирана инвестиционна дейност						
Всичко парични потоци от неспециализирана инвестиционна дейност (Б)						

В. Парични потоци от финансова дейност						
Емитиране и обратно придобиване на ценни книжа						
Допълнителни вноски и връщането им на собствениците						
Парични потоци, свързани с получени или предоставени заеми						
Лихви, комисионни, дивиденди и други подобни						
Плащания на задължения по финансов лизинг						
Положителни и отрицателни валутни курсови разлики						
Други парични потоци от финансова дейност						
Всичко парични потоци от финансова дейност (В)						
Г. Изменение на паричните средства през периода (А+Б+В)						
Д. Парични средства в началото на периода						
Е. Парични средства в края на периода						

Дата:.....

Съставител:

Ръководител:

5. Преоценка на дълготрайни материални активи, в т.ч.									
а) увеличение									
б) намаление									
6. Преоценка на финансови инструменти:									
а) увеличение									
б) намаление									
7. Промени в счетоводната политика, грешки и други									
8. Други изменения в собствения капитал									
Салдо към края на отчетния период									
9. Промени от преводи на годишни счетоводни отчети на предприятия в чужбина									
10. Промени от преизчисляване на счетоводни отчети при свръхинфлация									
Преизчислен собствен капитал към края на отчетния период									

Дата:.....

Съставител:.....

Ръководител:

НСС 6 - Отчитане на разходите за опазване на околната среда

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 6 определя отчитането на разходите за опазване на околната среда.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от предприятията при извършване на следните разходи за опазване на околната среда:

- а) придобиване на дълготрайни материални активи, предназначени за опазване на околната среда;
- б) придобиване на дълготрайни нематериални активи, предназначени за опазване на околната среда;
- в) опазване и възстановяване на околната среда, включващи разходи за:
 - поддържане на екологичното равновесие на околната среда;
 - отстраняване на щети, нанесени на околната среда в процеса на дейността;
 - възстановяване, запазване и подобряване на околната среда;
 - събиране на информация и контрол за състоянието и предварителна оценка на въздействието върху околната среда.

Отчитане на разходите за опазване на околната среда

2.1. Предприятието обосновава и определя разходите за опазване на околната среда въз основа на екологични проекти, съгласувани със съответните държавни органи по опазване на околната среда.

2.2. Предприятието систематизира разходите за опазване на околната среда съгласно технико-икономическото им предназначение.

2.3. Разходите по опазване и възстановяване на околната среда се отчитат като текущи разходи за периода, през който са осъществени.

2.4. За обосноваването и определянето на разходите за опазване на околната среда за бъдещи периоди предприятието систематизира съответната информация в следната таблична форма:

№	Наименование на дейностите по компоненти и фактори на околната среда	Наименование на параметрите за контрол и мониторинг	Стандарти България или ЕС	Фактическа стойност на параметрите към.....	Отклонение	Причини	Техническо решение
	а	1	2	3	4	5	6
1	Мерки за подобряване качеството на атмосферата						
2	Мерки за почвата						
3	Мерки за водата						
4	Мерки за намаляване отрицателното въздействие на отпадъците						
5	Мерки за намаляване на отрицателното въздействие на вредните физически фактори върху околната среда						
6	Мероприятия за рекултивация и подобряване на биоразнообразието						

2.5. Въз основа на така систематизираната информация се прави експертна оценка с цел установяване на необходимите разходи за опазване на околната среда съобразно структурата им по т. 1 на стандарта.

2.6. Определянето на идеалните (стандартните) и измерването на фактическите параметри на компонентите на околната среда се извършва от съответните държавни органи по опазване на околната среда.

2.7. Санкциите на предприятието замърсител при нарушаване на екологичното равновесие, както и таксите за замърсяване над пределно допустимите норми се отчитат като текущи разходи за дейността.

Оповестяване

3. В приложението към годишния финансов отчет се оповестява следната информация за разходите за опазване на околната среда:

а) разходи за отчетния период - вид и стойност;

в т. ч. разходи за обучение и пропаганда;

б) очаквани разходи за следващия период - вид и стойност.

НСС 7 - Отчети за паричните потоци

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 7 урежда осигуряването на информация за историческите изменения на паричните наличности и паричните еквиваленти на предприятието чрез отчет за паричния поток.

Обхват

1.1. Предприятията, прилагащи двустранно счетоводно записване, изготвят отчет за паричния поток в съответствие с изискванията на този стандарт.

1.2. Специализираните предприятия (банки, застрахователи, инвестиционни дружества, пенсионни фондове и други подобни) изготвят различен от посочения в този стандарт отчет за паричния поток само когато това се изисква от друг национален счетоводен стандарт, уреждащ специфичността в представянето на финансовите им отчети.

1.3. Предприятията, представящи консолидирани счетоводни отчети, съответно изготвят и консолидиран отчет за паричния поток, като освен с изискванията на този стандарт се съобразяват и с изискванията на НСС 27 - Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия.

1.4. Съвместно контролираните предприятия изготвят самостоятелен отчет за паричния поток.

1.5. Участниците в съвместно контролирани дейности и съвместно контролирани активи представят в своите отчети за паричните потоци и дяловете си в паричните потоци от съвместно контролираните дейности и съвместно контролираните активи.

Определения

2. В този стандарт се използват термини със следното значение:

Парични средства - краткосрочни финансови активи под формата на парични наличности и/или парични еквиваленти.

Парични наличности - налични в брой пари и безсрочни депозити.

Парични еквиваленти - краткосрочни, високоликвидни вложения, които са лесно обратими в съответни парични суми и които съдържат незначителен риск от промяна в стойността им.

Парични потоци - входящите (постъпленията) и изходящите (плащанията) потоци от парични наличности и парични еквиваленти.

Паричните потоци изключват движенията между статиите, които представляват парични наличности или парични еквиваленти, защото тези елементи представляват по-скоро част от управлението на паричните наличности на предприятието, отколкото част от неговата основна, инвестиционна и финансова дейност. Управлението на

паричните потоци обхваща инвестирането на свободните парични наличности в парични еквиваленти.

Основна дейност - дейността на предприятието, която не може да се определи като инвестиционна или финансова дейност.

Инвестиционна дейност - придобиване и продажба (включително предоставените или получените аванси) на:

а) дълготрайни (дългосрочни) активи, независимо от конкретния им вид, и

б) краткосрочни финансови активи, които:

- не са включени в паричните еквиваленти;

- не се държат за дилърски операции или търговски цели, и

- не са класифицирани като държани за осъществяване на финансова дейност.

Финансова дейност - сделки на предприятието, които водят до промяна в размера и състава на собствения и/или привлечения капитал, чрез:

а) поемане на парични средства от външни за дейността на предприятието източници, като:

- емитиране на ценни книжа на собствения капитал или дългови ценни книжа;

- допълнителни вноски на собствениците, или

- краткосрочни или дългосрочни кредити от заемодатели;

б) изплащане на парични средства на външни за дейността на предприятието получатели, като:

- покриване на задължения (независимо от конкретния им вид), произтичащи от получени парични средства по реда на буква "а";

- покриване на задължения по лизингови договори;

в) постъпления и плащания за финансови активи (дългосрочни и/или краткосрочни), класифицирани като държани за осъществяване на финансова дейност.

Представяне на паричните потоци в отчета за паричните потоци

3. Отчетът за паричните потоци трябва да представя паричните потоци през отчетния период, групирани по основна, инвестиционна и финансова дейност, чрез пряк или косвен метод:

3.1. Пряк метод е този, при който паричните потоци от различните видове сделки, осъществени от предприятието, се отразяват в отделните дейности по основни класове брутни парични постъпления и брутни плащания за отчетния период.

При прекия метод информация за основните класове брутни парични постъпления и плащания може да бъде получена от:

- а) счетоводните регистри на предприятието за движението на паричните му средства;
- б) размера на статиите в отчета за приходите и разходите, коригиран с промените през отчетния период в размера на статиите на счетоводния баланс, като се вземат предвид всички промени в тези статии, настъпили в резултат на сделки, осъществени без използването на парични средства.

3.2. Косвен метод е този, при който паричните потоци в отделните дейности се отразяват по основни класове като нетни парични потоци чрез коригиране на нетната печалба или загуба за отчетния период със съвкупните ефекти от различните видове сделки, осъществени от предприятието.

При косвения метод нетната печалба или загуба се коригира със:

- а) промените през отчетния период в размера на статиите на счетоводния баланс, и
- б) всички статии на счетоводния баланс, отчета за приходите и разходите и отчета за собствения капитал, които не кореспондират с парични потоци.

Отчитане на парични потоци на нетна база

4. Паричните потоци се отчитат на нетна база в следните случаи:

4.1. Когато отразяват по-скоро дейността на клиента, отколкото дейността на предприятието, като:

- а) фондове от специализирано инвестиционно предприятие, държани за клиенти;
- б) наеми, събирани от името на и плащани на собствениците на имотите;
- в) приемане и изплащане на безсрочни депозити в банки.

4.2. Когато паричните потоци са в резултат на пера, при които обращаемостта е бърза, тъй като падежите са кратки, като:

- а) суми на главницата на клиенти с кредитни карти;
- б) закупуване и продажба на парични еквиваленти;
- в) получени краткосрочни кредити, включително овърдрафт.

4.3. Финансовите предприятия могат да отчитат на нетна база и:

- а) приемането и изплащането на краткосрочни депозити с определен падеж;
- б) внасянето и тегленето на краткосрочни депозити от други финансови предприятия;
- в) предоставянето и погасяването на краткосрочни аванси.

Безналични сделки

5. Инвестиционните и финансовите сделки, които не изискват използването на парични средства, се изключват от отчета за паричния поток. В отчета за паричния поток, изготвен по косвения метод, изключването на тези сделки се получава

автоматично вследствие на попълването на сумите в него като положителни и отрицателни величини.

Валутни парични потоци

6. Паричните потоци, произтичащи от сделки в чужда валута, се оценяват в левове по реда на НСС 21 - Ефекти от промените във валутните курсове.

Извънредни статии

7. Паричните потоци, отнасящи се към извънредни статии, се категоризират като произтичащи от основна, инвестиционна или финансова дейност в зависимост от всеки конкретен случай.

Лихви и дивиденди

8. Паричните потоци от лихви (независимо дали са капитализирани или не), дивиденди и сходни на тях се категоризират като произтичащи от основна, инвестиционна или финансова дейност в зависимост от конкретния случай.

Лизингови договори

9. Постъпленията по лизингови договори с предмет активи (услуги), произвеждани в предприятието лизингодател, се представят като парични потоци от основна дейност. Във всички останали случаи постъпленията се представят като парични потоци от инвестиционна дейност.

Плащанията по лизингови договори, независимо от дейността на предприятието лизингополучател, се представят като парични потоци от финансова дейност.

Данъци върху печалбата

10. Паричните потоци, произтичащи от данъци върху печалбата, се представят отделно и се категоризират като парични потоци от основна дейност, освен ако могат да бъдат конкретно определени като произтичащи от инвестиционна или финансова дейност.

Участия в дъщерни, асоциирани и смесени предприятия

11. Паричните потоци, произтичащи от участия в дъщерни, асоциирани и смесени предприятия, се представят в зависимост от използвания метод за отразяване на тези участия. Например: при пропорционална консолидация паричните потоци се представят пропорционално; при метода на собствения капитал или на себестойността паричните потоци се представят в зависимост от движението на парични средства между инвеститора и получателя им.

Бизнескомбинации - придобивания

12. Независимо от заеманата страна в бизнескомбинации - придобивания (придобиващ или придобиван), съвкупните парични потоци, произтичащи от придобиване, се представят отделно и се категоризират като парични потоци от инвестиционна дейност. Съвкупните парични потоци от придобивания се определят, като изплатените или получените парични средства се коригират със сумата на паричните средства в придобитото или продаденото предприятие.

Допълнителни оповестявания

13. Предприятието оповестява:

- а) размера на държаните от предприятието парични средства, които не са на разположение за ползване от ръководството;
- б) компонентите на паричните наличности и паричните еквиваленти, както и начина им на представяне в статиите на счетоводния баланс.

Връзка между счетоводния баланс и отчета за паричния поток

14. Посочените суми в отчета за паричния поток като парични средства в началото и в края на периода трябва да отговарят на сумите, посочени в равностойните статии на счетоводния баланс.

Отчети за паричните потоци

15.1. Примерна схема на формата и съдържанието на отчетите за паричните потоци е посочена в приложения № 1 и 2 към този стандарт: приложение № 1 - за отчетените по прекия метод парични потоци, и приложение № 2 - за отчетените по косвения метод парични потоци.

15.2. Малките предприятия могат да изготвят отчет за паричния поток по прекия метод, посочен в приложение № 1, като посочват само колоните “Нетен поток” за предходния и текущия период.

15.3. Статиите в съответните раздели на отчетите за паричните потоци се подреждат по степен на същественост (значимост) за изготвящите ги предприятия.

15.4. Предприятията могат да добавят нови статии или да променят наименованието на посочените, когато с това се постига по-пълно или по-прецизно представяне на отчетите за паричните потоци.

15.5. Предприятията не посочват статии, за които липсва счетоводна информация.

15.6. Изисквания при попълването на отчет за паричните потоци, изготвен по прекия метод:

а) в статия “Парични потоци, свързани с търговски контрагенти” се посочват всички входящи и изходящи парични потоци, произтичащи от търговски взаимоотношения на предприятието със:

- клиенти и други дебитори, включително получените парични аванси;
- доставчици и други кредитори, включително предоставените парични аванси;

б) в статии “Краткосрочни финансови активи, държани за търговски цели” и “Парични потоци, свързани с краткосрочни финансови активи” се посочват паричните потоци, получени от продажби или платени за придобиването им пряко или чрез разчети за контрагенти;

в) в статия “Парични потоци, свързани с трудови възнаграждения” се посочват паричните потоци, изплатени на/за или възстановени от:

- списъчния или извънсписъчния персонал (независимо от това, дали е трудово, извънтрудово, облигационно или друг вид договореното правоотношение);
- осигурителни организации, независимо от формата и/или конкретното съдържание на осигурителните отношения (пенсионни, здравни, законовоустановени, доброволни, лични, за сметка на предприятието, надбавки, добавки и т.н.);
- бюджетни предприятия по повод на трудови възнаграждения (данъци, такси, вноски и т.н., дължими от или на предприятието, които могат да бъдат за сметка на получателя или платеща на възнаграждението);
- други подобни постъпления и/или плащания;

г) в статии “Парични потоци от лихви, комисиони, дивиденди и други подобни” се посочват както постъпленията и/или плащанията за лихви, комисиони и дивиденди, така и надбавките, отбивите и др. подобни, които по съдържание се доближават до лихвите, комисионите и дивидентите, въпреки че са наименувани по друг начин;

д) в статия “Положителни и отрицателни валутни курсови разлики” в раздела за основна дейност се посочват само тези валутни курсови разлики, които пряко кореспондират с паричните средства на предприятието; в тази статия не намират отражение начислените и впоследствие платени валутни курсови разлики, произтичащи от разчети с контрагенти; те се посочват като част от паричния поток на основанието, въз основа на което са възникнали, например: начислена и впоследствие платена курсова разлика от лихви във валута се отразява като паричен поток от лихви; резултатът от преоценки на паричните средства във валута се отразява като паричен поток от курсови разлики.

В статиите със същото наименование в следващите два раздела се посочват само реализираните валутни курсови разлики, т.е. получените в парични средства или платените с парични средства;

е) в статия “Платени и възстановени данъци върху печалбата” се отразяват съответните парични потоци без оглед на финансовия период, за който се отнасят - текущ или предходен;

ж) в статия “Плащания при разпределения на печалби” се отразяват съответните парични потоци без оглед на финансовия период, за който се отнасят - текущ или предходен;

з) в статии “Други парични потоци от основна (инвестиционна) финансова дейност” се посочват паричните потоци, които:

- по съдържание се припокриват с наименованието на статия в друг раздел на отчета; например надбавка към трудово възнаграждение, която предприятието е платило на свой служител във връзка с конкретно положен труд в дейност, която е класифицирана като финансова или инвестиционна; в този случай предприятието следва да покаже това плащане като изходящ паричен поток от финансовата или инвестиционната дейност, а не в статия “Парични потоци, свързани с трудови възнаграждения” към раздел “Парични потоци от основна дейност”;

- са незначителни по размер и същевременно не отговарят на съдържанието на друга статия в съответния раздел на отчета.

Недопустимо е размерът на тази статия да бъде най-голям в сравнение с останалите статии в същия раздел на отчета, т.е. по степен на същественост тази статия да е най-съществената за съответния раздел;

и) в статия “Парични потоци, свързани с дълготрайни активи” се отразяват паричните потоци от контрагенти за продажби/получаване или придобивания/покриване на дълготрайни активи, с изключение на дългосрочните финансови активи, класифицирани като държани за осъществяване на финансова дейност; изискванията по буква “а” се отнасят и за тази статия, като се има предвид, че те не се отнасят за търговски взаимоотношения;

к) в статия “Бизнескомбинации - придобивания” се посочва паричният поток, получен по реда на т. 12 от този стандарт;

л) в статия “Емитиране и обратно придобиване на ценни книжа” се посочват не само конкретизираните в наименованието на статията парични потоци, но и:

- документите, носители на права, които по съдържание се приравняват на ценни книжа, като някои разновидности на финансови инструменти;

- произтичащите от сделки със същите ценни книжа и приравнени към тях, като обратното им изкупуване и последващото им продаване;

м) в статия “Допълнителни вноски и връщането им на собствениците” се посочват паричните потоци, произтичащи от временно предоставяне на предприятието на парични средства от собствениците (независимо от основанията за това, с изключение на случаите по буква “л”) и последващото им връщане; когато предоставените от собствениците парични средства на предприятието не подлежат на връщане, при получаването им предприятието трябва да издаде документ, който документ е ценна или приравнен на ценна книга, като в този случай паричните потоци се отразяват в статия “Емитиране и обратно придобиване на ценни книжа”;

н) в статия “Парични потоци, свързани с получени или предоставени заеми” се отразява частта на паричните средства, отнасяща се до главниците, които предприятието е получило от и съответно възстановило на заемодателите си, независимо от вида на заема (банков кредит, овърдрафт, кредитна линия, дългосрочен, краткосрочен, инвестиционен, оборотен и т.н.) и от статута на заемодателя (банка или друго финансово предприятие, физическо лице, холдинг, явяващ се предприятие-майка, друго предприятие от икономическата група, нефинансово юридическо лице и т.н.).

15.7. Изисквания при попълването на отчет за паричните потоци, изготвен по косвения метод:

а) в статия “Финансов резултат - печалба/загуба” се попълва сумата на печалбата или загубата след разходите за данъци от отчета за приходите и разходите;

б) в статия “Елиминирани приходи и разходи, посочени в отчета за приходите и разходите - като компенсирани финансов резултат” се попълва сума, както следва:

- в ред “инвестиционна дейност” - сумата, посочена на съответния ред в раздела за парични потоци от инвестиционна дейност;

- в ред “финансова дейност” - сумата, посочена на съответния ред в раздела за парични потоци от финансова дейност;

- в ред “данъци върху печалбата” - сумата, посочена като разход за данъци в отчета за приходите и разходите;

в) в статия “Корекции за” се попълва сума, както следва:

- в ред “амортизация” - сумата, посочена в отчета за приходите и разходите като разходи за амортизация през периода, без да се взема под внимание амортизацията на търговската репутация;

- в ред “резерв от преводи на счетоводни отчети” - сумата, посочена в отчета за собствения капитал като резерв от преводи;

- в ред “други” - сумите, които следва да се изключат вследствие на възприета в предприятието счетоводна политика, която влияе върху финансовия резултат, без това да дава отражение в отчета за паричния поток; когато са налице такива случаи, предприятието ги включва в счетоводната си политика в частта за специфики в представянето на отчета за паричния поток;

г) в редовете на статии “Изменение на” се посочват увеличенията или намаленията в балансовите стойности на съответните балансови статии за периода, без никакви допълнителни корекции, с изключение на:

- ред “дълготрайни активи” в раздела за парични потоци от инвестиционна дейност, където се попълват балансовите стойности на всички активи, които предприятието е придобило или от които се е освободило в резултат на осъществена бизнескомбинация, при която страните се третират като придобиващ и придобиван; при такива случаи на този ред могат да се посочат и материални запаси, разходи за бъдещи периоди и т.н., с които изменения следва да се коригират измененията, посочени в другите статии на отчета за паричните потоци, например ред “стоково-материални запаси” в раздела за парични потоци от основна дейност;

- ред “задължения за инвестиционна дейност” в раздела за парични потоци от инвестиционна дейност, където при възникване на финансов лизинг, в който предприятието се явява лизингополучател, се посочва първоначално възникналата сума на задължението, без да се намалява с последващите плащания през периода, тъй като те се посочват като паричен поток от финансова дейност;

д) в статия “Парични средства от основна дейност” се попълва сборът от всички суми, посочени в предходните статии на отчета за паричните потоци; сумата на този ред показва реализираните през периода парични средства в предприятието от основна дейност;

е) в редовете към статия “Намаления на парични средства от” се попълват посочените в наименованието им плащания без оглед на финансовия период, за който се отнасят - текущия или предходни, като под “данъци” се разбират само тези, които намират отражение като “разходи за данъци” в отчета за приходите и разходите;

ж) в статия “Приходи и разходи, посочени в отчета за приходите и разходите - като компенсиран финансов резултат от инвестиционна дейност” се попълва компенсираната сума между приходите и разходите, които предприятието е отчетало в резултат на инвестиционната си дейност, без значение къде са отразени тези приходи и разходи в отчета за приходите и разходите.

При наличие на различни изисквания за представяне на паричните потоци от изискванията за представяне на приходите и разходите е напълно основателно приходите и разходите от/за инвестиционна дейност да намерят отражение в различни статии и раздели на отчета за приходите и разходите; затова при попълването на отчета за паричните потоци е необходимо тези приходи и разходи да се извлекат от съответните статии в отчета за приходите и разходите и компенсираната им сума да се посочи в тази статия;

з) в статия “Приходи и разходи, посочени в отчета за приходите и разходите - като компенсиран финансов резултат от финансова дейност” се попълва компенсираната сума между приходите и разходите, които предприятието е отчетало в резултат на финансовата си дейност, без значение къде са отразени тези приходи и разходи в отчета за приходите и разходите.

При наличие на различни изисквания за представяне на паричните потоци от изискванията за представяне на приходите и разходите е напълно основателно приходите и разходите от/за финансова дейност да намерят отражение в различни статии и раздели на отчета за приходите и разходите; затова при попълването на отчета за паричния поток е необходимо тези приходи и разходи да се извлекат от съответните статии в отчета за приходите и разходите и компенсираната им сума да се посочи в тази статия;

и) в раздела за изменение на паричните средства за периода на отчета за паричния поток се посочва сборът от нетните парични потоци на отделните дейности на предприятието за периода.

Приложение №1
към НСС 7

ОТЧЕТ
за паричните потоци по прекия метод
на
за

в хил. лв.

Наименование на паричните потоци	Текущ период			Предходен период		
	Постъпления	Плащания	Нетен поток	Постъпления	Плащания	Нетен поток
а	1	2	3	4	5	6
А. Парични потоци от основна дейност						
Парични потоци, свързани с търговски контрагенти						
Парични потоци, свързани с краткосрочни финансови активи, държани за търговски цели						
Парични потоци, свързани с трудови възнаграждения						
Парични потоци, свързани с лихви, комисионни, дивиденди и други подобни						
Парични потоци от положителни и отрицателни валутни курсови разлики						
Платени и възстановени данъци върху печалбата						
Плащания при разпределения на печалби						
Други парични потоци от основна дейност						
Всичко парични потоци от основна дейност (А)						
Б. Парични потоци от инвестиционна дейност						
Парични потоци, свързани с дълготрайни активи						
Парични потоци, свързани с краткосрочни финансови активи						
Парични потоци, свързани с лихви, комисионни, дивиденди и други подобни						
Парични потоци от бизнескомбинации - придобивания						
Парични потоци от положителни и отрицателни валутни курсови разлики						
Други парични потоци от инвестиционна дейност						
Всичко парични потоци от инвестиционна дейност (Б)						

В. Парични потоци от финансова дейност						
Парични потоци от емитиране и обратно придобиване на ценни книжа						
Парични потоци от допълнителни вноски и връщането им на собствениците						
Парични потоци, свързани с получени или предоставени заеми						
Парични потоци от лихви, комисионни, дивиденди и други подобни						
Плащания на задължения по лизингови договори						
Парични потоци от положителни и отрицателни валутни курсови разлики						
Други парични потоци от финансова дейност						
Всичко парични потоци от финансова дейност (В)						
Г. Изменение на паричните средства през периода (А+Б+В)						
Д. Парични средства в началото на периода						
Е. Парични средства в края на периода						

Дата:

Съставител:.....

Ръководител:

Приложение №2
към НСС 7

ОТЧЕТ
за паричните потоци по косвения метод

на
за

в хил. лв.

Наименование на паричните потоци	Текущ период	Предходен период
а	1	2
А. Парични потоци от основна дейност		
1. Финансов резултат - печалба/загуба		
2. Елиминиране на приходи и разходи, посочени в Отчета за приходите и разходите - като компенсиран финансов резултат, от:		
а) инвестиционна дейност		
б) финансова дейност		
в) данъци от печалбата		
3. Счетоводна печалба/загуба от основна дейност		
4. Корекции за:		
а) амортизация		
б) резерв от преводи на финансови отчети		
в) други		
5. Изменения на:		
а) стоково-материалните запаси		
б) краткосрочни финансови активи		
в) вземанията от основна дейност		
г) задълженията за основна дейност		
д) други активи и пасиви от основна дейност		
6. Парични средства от основна дейност		
7. Намаления на паричните средства от:		
а) плащания за данъци от печалбата		
б) плащания при разпределение на печалби		
Нетен паричен поток от основна дейност (А)		
Б. Парични потоци от инвестиционна дейност		
1. Приходи и разходи, посочени в Отчета за приходите и разходите - като компенсиран финансов резултат от инвестиционна дейност		
2. Изменение на:		
а) дълготрайните активи		
б) краткосрочни финансови активи		
в) вземанията от инвестиционна дейност		
г) задълженията за инвестиционна дейност		
д) други активи и пасиви от инвестиционна дейност		
Нетен паричен поток от инвестиционна дейност (Б)		
В. Парични потоци от финансова дейност		

1. Приходи и разходи, посочени в Отчета за приходите и разходите - като компенсиран финансов резултат от финансова дейност		
2. Изменения на:		
а) финансовите (дългосрочни и краткосрочни) активи		
б) вземанията от финансова дейност		
в) задълженията за финансова дейност		
г) паричните капиталовложения (от собствениците)		
д) други активи и пасиви от финансова дейност		
3. Плащания на задължения по лизингови договори		
Нетен паричен поток от финансова дейност (В)		
Г. Изменение на паричните средства през периода (А+Б+В)		
Д. Парични средства в началото на периода		
Е. Парични средства в края на периода		

Дата: г.

Съставител:.....

Ръководител:.....

Пример за изготвянето на отчети за паричните потоци

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Ръководството на търговско предприятие без чуждестранно участие и дейност в чужбина желае да изготви отчети за паричните потоци и по двата метода за дейността си през календарната 2001 г.

I. Идентифициране на паричните потоци на предприятието за съответния период като произтичащи от основна, инвестиционна и финансова дейност.

1. Въз основа на преглед на дейността на предприятието през периода се установява, че като инвестиционна дейност могат да се идентифицират следните сделки:

а) през април 2001 г. е осъществена бизнескомбинация - придобиване, в която предприятието се явява придобиващата страна, като:

- първоначално осчетоводените стойности по придобиването са:

ДЕБИТ

570 ед. сграда (магазин) с прилежащите съоръжения и търговско оборудване

2 ед. програмен продукт за отчитането на стоките и движението им

3 ед. материали и резервни части за поддръжката на търговското оборудване

1 ед. касови наличности

24 ед. разсрочени лихви по лизингов договор

600 ед. обща стойност на дебитните салда

КРЕДИТ

300 ед. задължение към собствениците на придобитото предприятие

264 ед. задължение по финансов лизингов договор за част от търговското оборудване, като за прехвърлянето на това задължение е налице писмено нотариално заверено съгласие от лизингодателя

36 ед. търговска репутация от придобиването

600 ед. обща стойност на кредитните салда

- изменение на салдата през периода

100 ед. платени на собствениците на придобитото предприятие в момента на сключването на сделката

75 ед. платени на собствениците на придобитото предприятие в последващия период

8 ед. отразен приход от търговската репутация, срещу намалението ѝ

100 ед. платени вноски по лизингов договор

9 ед. признат за текущия период лихвен разход по лизингов договор;

б) през юни 2001 г. е осъществена продажба на тежкотоварен автомобил, като:

- първоначално осчетоводените стойности при продажбата му са:

210 ед. вземане от купувача срещу приход от продажбата

160 ед. балансова стойност на продадения тежкотоварен автомобил - 200 ед. е отчетната му стойност и 40 ед. е набраното му изхажване

- изменение на салдата през периода

60 ед. погасени от купувача

75 ед. разход от провизиране към 31 декември 2001 г. на неплатените от купувача 150 ед.;

в) през септември 2001 г. е осъществена покупка чрез внос на тежкотоварен хладилен автомобил, като:

- първоначално осчетоводените стойности по придобиването му са:

ДЕБИТ

300 ед. покупна стойност

30 ед. мита и митнически разходи

330 ед. обща стойност на дебитните салда

КРЕДИТ

300 ед. равностойността на валутните 150 единици, дължими към продавача

30 ед. дължими мита и митнически разходи

330 ед. обща стойност на кредитните салда

- изменение на салдата през периода

150 ед. погасени от първоначалното задължение към продавача

3 ед. отрицателна курсова разлика от погасяването на валутното задължение

7 ед. равностойността на 3 валутни единици, начислени и платени на продавача като лихви за забавяне на плащанията

10 ед. разход от преоценка на задължението към продавача - към 31 декември 2001 г.;

г) през 2001 г. е начислен и получен комисионен приход в размер 15 ед. от посредническа сделка, осъществена за нуждите на ползвател на инвестиционен имот на предприятието; ръководството на предприятието решава, че този комисионен приход е вследствие на взаимоотношения, възникнали по повод на инвестиционен имот, поради което определя паричния поток от тази посредническа сделка като произтичащ от инвестиционна, а не от обичайна дейност;

д) през декември 2001 г. предприятието е получило в размер 8 ед. дарение от правителството под формата на измервателни уреди за определяне качеството на специфични малотрайни хранителни продукти, с които продукти предприятието осъществява търговия; като условие за предоставяне на дарението правителството е посочило, че при установяване на занижен контрол върху качеството на тези продукти (под формата на констатация на оторизиран контролен орган) предприятието е длъжно парично да възстанови частта от дарението, съответстваща на неизхабената част от активите - предмет на дарението, като за изчислението се прилага данъчно признатата амортизационна квота за този вид активи; ръководството на предприятието приема, че това дарение, тъй като се изразява в дълготрайни активи, най-правилно е да се приеме като инвестиционната дейност, особено като се има предвид, че при възникването на евентуални неблагоприятни събития дарението се трансформира в задължение за предприятието;

е) през 2001 г. е отразено като разход 5 ед. възникнало задължение за допълнително възнаграждение към експерти на предприятието по повод разработена от тях обща инвестиционна политика за следващата календарна година; ръководството на предприятието определя това допълнително възнаграждение като бъдещ паричен поток, свързан с инвестиционната, а не с обичайната дейност на предприятието.

2. Въз основа на преглед на дейността на предприятието през периода се установява, че като финансова дейност могат да се идентифицират следните сделки:

а) през март 2001 г. общото събрание на предприятието е взело решение за събиране на допълнителни вноски от акционерите в размер 100 ед. с цел финансово стабилизиране на предприятието и подпомагане на ръководството в осъществяването на амбициозна инвестиционна програма, за която програма акционерите дават своето съгласие; предприятието следва да възстанови тези допълнителни вноски в срок до 3 г. и дължи върху тях 7,5 % годишна лихва.

Вследствие на взетото решение до края на март 2001 г. предприятието получава 100 ед. парични средства, за които към 31 декември 2001 г. начислява на разход 5 ед. дължими лихви към акционерите;

б) през май 2001 г. след одобрение от общото събрание на акционерите ръководството на предприятието сключва договор с оторизирана за целта финансова институция за емитирането на дългосрочен облигационен заем в размер 200 ед., считано от 1 юли 2001 г., с лихвен процент, съответстващ на основния, с 5 % годишна надбавка.

Вследствие на сключения договор за облигационен заем предприятието е осъществило през 2001 г. следните сделки:

200 ед. получени парични средства през периода

5 ед. начислени като разход, но неплатени комисиони към емитиращата заема финансова институция

10 ед. начислен лихвен разход за периода до 31 декември 2001 г., чийто падеж е годишен, т.е. през 2002 г.

10 ед. платени за обратно изкупуване на част от облигациите;

в) през септември 2001 г. предприятието получава дългосрочен валутен заем с равностойност 150 ед., съответстваща на 75 валутни единици, и с 20 % лихва.

Вследствие на получения дългосрочен валутен заем предприятието е осъществило през 2001 г. следните сделки:

5 ед. начислени на разход и впоследствие платени лихви

1 ед. отрицателна курсова разлика от плащането на дължимите лихви по заема

10 ед. разход от преценка на задължението по заема - към 31 декември 2001 г.;

г) към 31 март 2001 г. предприятието е отразило разход от допровизиране на вземане от предходната календарна година в размер 3 ед. за дивиденди от портфейл от ценни книжа; вземането е в резултат на финансови затруднения на платеща на дивидентите и първоначалният му размер е бил 18 ед., като през предходната година е отразен разход за провизирането им за 6 ед.; портфейлът от тези ценни книжа е класифициран в предприятието като държан за осъществяването на финансова дейност;

д) към 31 декември 2001 г. предприятието е отразило приход от преценка на портфейл от валутни ценни книжа в размер 14 ед.; портфейлът от тези валутни ценни книжа е класифициран в предприятието като държан за осъществяването на финансова дейност;

е) през 2001 г. е отразено като разход 2 ед. възникнало задължение за допълнително възнаграждение към финансови експерти на предприятието по повод отчетени добри показатели от държаните за осъществяване на финансова дейност портфейли от ценни книжа; ръководството на предприятието определя това допълнително възнаграждение като бъдещ паричен поток, свързан с финансовата, а не с обичайната дейност на предприятието.

3. Всички останали сделки на предприятието са осъществени за търговската му дейност.

II. Отчет за паричните потоци, изготвен по прекия метод.

1. За нуждите на изготвянето по този метод на отчета за паричните потоци е необходимата информация от счетоводните регистри за отразяването на движението на паричните средства в предприятието, която се извлича в следния порядък:

а) елиминират се всички счетоводни кореспонденции, които отразяват прехвърлянето и/или трансформирането на парични средства в рамките на предприятието - напр.: внасянето на касовите наличности в банкови сметки; тегленето на парични средства от банкови сметки; обмяната (по банков или касов път) на парични средства; покупко-продажбата на парични еквиваленти с пари в брой или по банков път; прехвърлянето на парични средства от една каса в друга каса или от една банкова сметка в друга банкова сметка и т.н.; това елиминиране не може да доведе до промяна в размера на паричните

средства в предприятието като цяло към съответната дата на отчета за паричния поток, но се прави с цел да се отстранят паричните потоци, които от гледна точка на предприятието не са входящи или изходящи;

б) извършва се окрупнено за всички счетоводни сметки, отразяващи парични средства, сумиране на постъпленията и плащанията по съответните кореспондиращи счетоводни сметки, т.е. сборна главна книга на сметките, отразяващи парични средства;

в) където е необходимо, се обединяват или разделят (според дейностите, за които се отнасят) сумите на кореспондиращите счетоводни сметки от буква “б” с цел отразяването им по съответните раздели, статии и редове в отчета за паричните потоци.

2. За целта на настоящия пример е необходима следната допълнителна информация за движението на парични средства от основна дейност:

а) постъпления от основна дейност:

21 375 ед. получени суми от клиенти, вкл. клиенти по аванси

60 ед. възстановени от бюджета данъци

35 ед. положителни разлики от промяна на валутни курсове на налични парични средства

7 ед. получени лихви от краткосрочни ценни книжа

5 ед. получени лихви от свръхкраткосрочни държавни ценни книжа, които предприятието отчита като парични еквиваленти

4 ед. получени суми от застрахователни организации

4 ед. получени суми от осигурителни организации за плащане на персонала

2 ед. получени лихви по банкови сметки на предприятието

21 492 ед. входящи парични потоци от основна дейност;

б) плащания за основна дейност:

20 987 ед. платени суми на доставчици, включително доставчици по аванси

154 ед. платени суми на персонала, вкл. и получените от осигурителни организации

90 ед. платени данъци, които подлежат на възстановяване от бюджета

87 ед. платени суми на осигурителни организации, включително удържаните от персонала лични осигурителни вноски

85 ед. платени на акционерите на предприятието дивиденди

25 ед. платени данъци върху печалбата

15 ед. отрицателни разлики от промяна на валутни курсове на налични парични средства

15 ед. платени търговски комисиони

10 ед. платени суми за отстраняване на щети от стихийни бедствия

7 ед. платени банкови такси

2 ед. платени лични данъци, удържани от персонала

21 477 ед. изходящи парични потоци от основна дейност.

3. Изготвяне на отчет за паричните потоци по прекия метод.

Тъй като в раздел първи от този пример подробно са описани сделките, определени като инвестиционна и финансова дейност, е необходимо във връзка с попълването на раздела за парични потоци от основна дейност да се направят следните пояснения:

- а) в т. 1 освен паричните потоци от/към контрагентите са отразени и тези, които произтичат вследствие на тях, напр. като косвените данъци (данък върху добавената стойност), независимо че част от тези парични потоци за косвени данъци могат да се съотнесат към останалите раздели на отчета за паричния поток - те не произтичат от вида дейност, а от факта, че предприятието като цяло е задължено да се разчита по тях;
- б) в т. 7 са отразени паричните потоци, произтичащи от извънредни събития (в случая застрахователни обезщетения и стихийни бедствия), както и банковите такси и лихви.

О Т Ч Е Т

за паричните потоци по прекия метод
на
за 2001 година

Наименование на паричните потоци	Текущ период		
	Постъпле- ния	Плащания	Нетен поток
А. Парични потоци от основна дейност			
1. Парични потоци, свързани с търговски контрагенти	21435	21077	383
2. Парични потоци, свързани с трудови възнаграждения	4	243	(239)
3. Плащания при разпределения на печалби		85	(85)
4. Платени и възстановени данъци върху печалбата		25	(50)
5. Положителни и отрицателни валутни курсови разлики	35	15	20
6. Лихви, комисионни, дивиденди и други подобни	12	15	(3)
7. Други парични потоци от основна дейност	6	17	(11)
Всичко парични потоци от основна дейност	21492	21477	15
Б. Парични потоци от инвестиционна дейност			
1. Парични потоци, свързани с дълготрайни активи	60	180	(120)
2. Бизнескомбинации - придобивания		174	(174)
3. Лихви, комисионни, дивиденди и други подобни	15	7	8
4. Положителни и отрицателни валутни курсови разлики		3	(3)
Всичко парични потоци от инвестиционна дейност	75	364	(289)
В. Парични потоци от финансова дейност			
1. Емитиране и обратно придобиване на ценни книжа	200	10	190
2. Парични потоци, свързани с получени или предоставени заеми	150		150
3. Допълнителни вноски и връщането им на собствениците	100		100
4. Плащания на задължения по лизингови договори		100	(100)
5. Лихви, комисионни, дивиденди и други подобни		5	(5)
6. Положителни и отрицателни валутни курсови разлики		1	(1)
Всичко парични потоци от финансова дейност	450	116	334
Г. Изменение на паричните средства през периода			60
Д. Парични средства в началото на периода			30
Е. Парични средства в края на периода			90

Дата:

Съставител:.....

Ръководител:

III. Отчет за паричните потоци, изготвен по косвения метод.

1. За целите на този пример е необходима следната допълнителна информация за изготвянето на отчет за паричните потоци по косвения метод:

СЧЕТОВОДЕН БАЛАНС

АКТИВ	текущ период	предходен период
ДЪЛГОТРАЙНИ АКТИВИ		
Дълготрайни материални активи	7 770	7 926
Дълготрайни нематериални активи	40	39
Дългосрочни финансови активи	448	448
в т.ч.: инвестиционни имоти	350	350
в т.ч.: дългосрочни ценни книжа	98	98
Търговска репутация	(28)	-
Разходи за бъдещи периоди	4	-
Всичко дълготрайни активи	8 234	8 413
КРАТКОТРАЙНИ АКТИВИ		
Материални запаси	245	326
в т.ч.: стоки	240	321
в т.ч.: материали	5	2
Краткосрочни вземания	3 245	4 600
в т.ч.: от клиенти	3 029	4 296
в т.ч.: по предоставени аванси	125	240
в т.ч.: данъци за възстановяване	50	20
в т.ч.: съдебни вземания	32	32
в т.ч.: други краткосрочни вземания	9	12
Краткосрочни финансови активи	45	21
в т.ч.: краткосрочни ценни книжа	35	21
в т.ч.: изкупени собствени облигации	10	-
Парични средства	90	30
в т.ч.: в разплащателни сметки	43	15
в т.ч.: блокирани парични средства	17	-
в т.ч.: в брой	15	15
в т.ч.: парични еквиваленти	10	-
в т.ч.: други парични средства	5	-
Разходи за бъдещи периоди	11	-
Всичко краткотрайни активи	3 636	4 977
СУМА НА АКТИВА	11 870	3 390

ПАСИВ	текущ период	предходен период
СОБСТВЕН КАПИТАЛ		
Основен капитал	2 350	2 250
в т.ч.: записан капитал	2 250	2 250
в т.ч.: допълнителни вноски	100	
Резерви	200	155
в т.ч.: общи резерви	25	15
в т.ч.: резерв от преоценки	175	140
Финансов резултат	80	95
в т.ч.: от текущия период	80	95
<i>Всичко собствен капитал</i>	2 630	2 500
ДЪЛГОСРОЧНИ ПАСИВИ		
Дългосрочни задължения	524	-
в т.ч.: облигационен заем	200	-
в т.ч.: по лизингов договор	164	-
в т.ч.: към търговски банки	160	-
Приходи за бъдещи периоди и финансираня	8	-
Всичко дългосрочни пасиви	532	-
КРАТКОСРОЧНИ ПАСИВИ		
Краткосрочни задължения	8 708	10 890
в т.ч.: към доставчици	5 220	10 679
в т.ч.: потенциални задължения	3 200	-
в т.ч.: по получени аванси	200	150
в т.ч.: към персонала	30	25
в т.ч.: за данъци	26	26
в т.ч.: други краткосрочни задължения	20	-
в т.ч.: към осигурителни организации	12	10
Всичко краткосрочни пасиви	8 708	10 890
СУМА НА ПАСИВА	11 870	13 390

ОТЧЕТ ЗА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ

РАЗХОДИ	текущ период
РАЗХОДИ ЗА ДЕЙНОСТТА	
РАЗХОДИ ПО ИКОНОМИЧЕСКИ ЕЛЕМЕНТИ	
Други разходи	3 402
в т.ч.: - от обезценка на активи	24
- от провизии	3 378
Разходи за външни услуги	2 276
Разходи за амортизации	940
Разходи за възнаграждения	169
Разходи за осигуровки	70
Разходи за материали	13
Всичко разходи по икономически елементи	6 870
РАЗХОДИ С КОРЕКТИВЕН ХАРАКТЕР	
Балансова стойност на продадени активи	10 960
в т.ч.: стоки	10 800
в т.ч.: дълготрайни материални активи	160
Всичко разходи с корективен характер	10 960
ФИНАНСОВИ РАЗХОДИ	
Разходи за лихви	25
Отрицателни разлики от промяна на валутни курсове	128
Други финансови разходи	7
Всичко финансови разходи	160
ВСИЧКО РАЗХОДИ ЗА ДЕЙНОСТТА	7 990
ПЕЧАЛБА ОТ ОБИЧАЙНА ДЕЙНОСТ	111
ИЗВЪНРЕДНИ РАЗХОДИ	
Разходи свързани със стихийни бедствия	10
Всичко извънредни разходи	10
СЧЕТОВОДНА ПЕЧАЛБА	105
РАЗХОДИ ЗА ДАНЪЦИ	
Всичко разходи за данъци	25
ПЕЧАЛБА	80
ПРИХОДИ	
ПРИХОДИ ОТ ДЕЙНОСТТА	
Нетни приходи от продажби	18 003
в т.ч.: от стоки	17 770
в т.ч.: от услуги	15
в т.ч.: други	218
Приходи от финансираня	-
Всичко приходи от дейността	18 003
ФИНАНСОВИ ПРИХОДИ	
Приходи от лихви	14
Положителни разлики от промяна на валутни курсове	84
Всичко финансови приходи	98
ЗАГУБА ОТ ОБИЧАЙНА ДЕЙНОСТ	-
ИЗВЪНРЕДНИ ПРИХОДИ	

Приходи от застрахователни обезщетения	4
Всичко извънредни приходи	4
СЧЕТОВОДНА ЗАГУБА	-
ЗАГУБА	-

2. Изготвяне на отчет за паричните потоци по косвения метод.

За разлика от изготвянето на отчет за паричните потоци по прекия метод, където след идентифицирането на сделките по видове дейности е необходимо единствено извличане на информация от регистрите за отразяване движението на паричните средства, при изготвянето на отчет за паричните потоци по косвения метод е необходимо взаимнообвързано да се борави със счетоводния баланс, отчета за приходите и разходите, отчета за собствения капитал и с допълнителни справки за движението и измененията на стойностите на дълготрайните активи и/или на портфейлите от финансовите активи, класифицирани като държани за осъществяване на финансова дейност, за предприятията, осъществявали значителни по обем сделки, които не са за основната им дейност. В този пример допълнителни справки не са необходими, тъй като са описани всички сделки, които не са идентифицирани като произтичащи от основна дейност. Поради специфичността при изготвянето на отчета за паричните потоци по косвения метод в примера са показани и пояснени редове, за които липсва счетоводна информация и съответно те не са попълнени.

При изготвянето на отчета за паричните потоци по косвения метод задължително се спазват следните основополагащи изисквания по отношение на определянето на величините (положителни или отрицателни) на сумите, които се попълват:

а) сумите, които са в резултат на компенсиране на приходи и разходи, се посочват като:

- положителни величини, когато приходите надвишават разходите (печалба);
- отрицателни величини, когато разходите надвишават приходите (загуба);

б) на ред “амортизация” към т. 4 в раздела за паричните потоци от основна дейност се попълва само положителна величина, независимо че амортизацията е разход за предприятието;

в) сумите, произтичащи от балансови статии, посочени в АКТИВА на счетоводния баланс, които отразяват изменения между началните и крайните стойности на тези статии, се посочват като:

- положителни величини, когато измененията са в посока намаление;
- отрицателни величини, когато измененията са в посока увеличение;

г) сумите, произтичащи от балансови статии, посочени в ПАСИВА на счетоводния баланс, които отразяват изменения между началните и крайните стойности на тези статии, се посочват като:

- положителни величини, когато измененията са в посока увеличение;
- отрицателни величини, когато измененията са в посока намаление.

3. Пояснения към попълването на отчета за паричните потоци, изготвен по косвения метод:

а) пояснения към паричните потоци от основна дейност:

- в т. 1 се попълва финансовият резултат, който намира отражение в счетоводния баланс като финансов резултат от текущия период (в примера 80 ед.);

- на ред “инвестиционна дейност” към т. 2 се попълва финансовият резултат, който е намерил отражение в отчета за приходите и разходите, вследствие на сделките, които предприятието е идентифицирало като инвестиционна дейност; в случая сумата е получена от сделките, описани в т. 1 на раздел първи от този пример, по следния начин:

(1) ед. от сделката по буква “а” (9 ед. лихвен разход и 8 ед. приход от търговска репутация)

(2) ед. от сделката по буква “б” (210 ед. приход от продажбата, 160 ед. балансова стойност на продадения актив и 75 ед. разход за провизиране)

(3) ед. от сделката по буква “в” (10 ед. разход от преоценка, 7 ед. лихвен разход и 3 ед. отрицателна разлика от промяна на валутни курсове)

15 ед. от сделката по буква “г” (15 ед. комисионен приход) - ед. от сделката по буква “д” (не е отразен приход и/или разход по тази сделка)

(5) ед. от сделката по буква “е” (5 ед. разход за трудови възнаграждения)

- на ред “финансова дейност” към т. 2 се попълва финансовият резултат, намерил отражение в отчета за приходите и разходите, вследствие на сделките, които предприятието е идентифицирало като инвестиционна дейност; в случая сумата е получена от сделките, описани в т. 2 на раздел първи от този пример, по следния начин:

(5) ед. от сделката по буква “а” (5 ед. лихвен разход)

(15) ед. от сделката по буква “б” (10 ед. лихвен разход и 5 ед. комисионен разход)

(16) ед. от сделката по буква “в” (10 ед. разход от преоценка, 5 ед. лихвен разход и 1 ед. отрицателна разлика от промяна на валутни курсове)

(3) ед. от сделката по буква “г” (3 ед. разход за провизиране)

14 ед. от сделката по буква “д” (14 ед. приход от преоценка)

(2) ед. от сделката по буква “е” (2 ед. разход за трудови възнаграждения)

- на ред “данъци върху печалбата” към т. 2 се попълва съответната сума, която е намерила отражение в отчета за приходите и разходите на реда за разход за данъци;

- в т. 3 се попълва резултатът от т. 1 след елиминирването на сумите, посочени в т. 2 (в примера от 80 ед. печалба се елиминират $(36) + (27) + (25)$ или (88) ед. загуба, т.е. от 80 ед. печалба без 88 ед. отчетена при получаването на печалбата загуба, се получава увеличаване на първоначалната печалба до 168 ед.); аритметично погледнато, ако от 80 се извади -88 (отрицателна величина), също се получава 168;

- на ред “амортизации” към т. 4 се попълва сумата, посочена в отчета за приходите и разходите като разход за амортизация (в примера 940 ед.);
- на ред “резерв от преводи” към т. 4 се попълва сумата, посочена в отчета за собствения капитал като резерв от преводи (в примера такъв резерв няма, поради което не е дадена информация за отчета за собствения капитал);
- ред “други” към т. 4 се попълва само в случаите, описани в стандарта;
- на ред “материалните запаси” към т. 5 се попълва разликата между балансовите стойности на материалните запаси, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс, като се има предвид частта от тази разлика, която се посочва в останалите раздели на отчета за паричния поток (в примера разликата е 81 ед. в посока намаление, но 3 ед. се посочват като увеличение в раздела за парични потоци от инвестиционна дейност в резултат на бизнескомбинацията - придобиване, или от основна дейност е налице намаление в размер 84 ед.);
- на ред “търговските краткосрочни финансови активи” към т. 5 се попълва разликата между балансовите стойности на краткосрочните финансови активи, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс, като се има предвид частта от тази разлика, която се посочва в останалите раздели на отчета за паричния поток (в примера такава разлика не е налице);
- на ред “вземанията от основна дейност” към т. 5 се попълва разликата между балансовите стойности на дългосрочните и краткосрочните вземания, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс, като се има предвид частта от тази разлика, която се посочва в останалите раздели на отчета за паричния поток (в примера липсват дългосрочни вземания, а разликата от краткосрочните вземания е 1355 ед. в посока намаление, но в раздела за парични потоци от инвестиционна дейност е посочено увеличение 75 ед. - от продажбата на тежкотоварния автомобил, след провизирането на вземането, и в раздела за парични потоци от финансова дейност е посочено намаление 3 ед. - от допровизирането на вземането от предходна година за дивиденди, или от основна дейност е налице намаление в размер на 1 427 ед.);
- на ред “задълженията за основна дейност” към т. 5 се попълва разликата между балансовите стойности на дългосрочните и краткосрочните задължения, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс, като се има предвид частта от тази разлика, която се посочва в останалите раздели на отчета за паричния поток (в примера разликата е 1658 ед. в посока намаление, но в раздела за парични потоци от инвестиционна дейност е посочено увеличение 554 ед.: 125 ед. към собствениците на придобитото предприятие, 264 ед. първоначалният размер на задължението към лизингодателя, 160 ед. към продавача на автомобила след преоценката на задължението и 5 ед. към собствените служители за разработената от тях обща инвестиционна политика, и в раздела за парични потоци от финансова дейност е посочено увеличение 382 ед.: 200 ед. главница по облигационния заем, 15 ед. лихви по облигационния заем, 160 ед. по дългосрочния валутен заем, след провизиране, 5 ед. лихви по допълнителните вноски на акционерите и 2 ед. към собствените финансови експерти, т.е. от основна дейност е налице намаление в размер на 2494 ед.);
- на ред “други активи и пасиви от основна дейност” към т. 5 се попълват непоказаните в предходните редове изменения в статии от счетоводния баланс вследствие на основна дейност (в примера не е показана сума на този ред, тъй като: размерът на намалението

на финансовия резултат от предходни години, което намаление в размер 85 ед., кореспондиращо с платени на акционерите дивиденди, е посочено на друг ред, а остатъкът от намалението 10 ед. се компенсира с 10 ед. увеличение на общите резерви, или в крайна сметка всички тези непоказани на други редове изменения взаимно се компенсират); такъв случай може да е налице и при намаление на преоценъчния резерв, което намаление се компенсира с увеличението на неразпределената печалба, и т.н.;

- в т. 6 се попълва сборът от сумите, посочени в т. 3, 4 и 5 (в примера $168+940+84+1427+(2494)$ прави 125 ед.);

- на ред “плащания за данъци върху печалбата” към т. 7 се попълва сумата, която е намерила отражение в отчета за приходите и разходите на реда за разход за данъци, коригирана с изменението в балансовите стойности на задълженията за данъци върху печалбата, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс (в примера разходът за данъци в отчета за приходите и разходите е 25 ед. и не е налице изменение в задълженията за данъци върху печалбата, посочени в счетоводния баланс, или плащанията за данъци през периода са в размер 25 ед.);

- на ред “плащания при разпределение на печалби” към т. 7 се попълва сумата, която е посочена в отчета за собствения капитал като разпределение на печалби през годината за дивиденди (в примера информацията за платените на акционерите дивиденди е показана в предходния раздел и е 85 ед.);

- на ред “нетен паричен поток от основна дейност” се посочва сборът от сумата по т. 6 и сумите по т. 7 (в примера $125-25-85$ прави 15 ед.);

б) пояснения към паричните потоци от инвестиционна дейност:

- в т. 1 се попълва сумата, посочена на ред “инвестиционна дейност” към т. 2 на раздела за парични потоци от основна дейност, където е показан начинът на изчисляването на тази сума в този пример;

- на ред “дълготрайните активи” към т. 2 се попълва разликата между балансовите стойности на дълготрайните активи, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс, коригирана (увеличена) с начислените на разход през периода амортизации по отчета за приходите и разходите, като се има предвид частта от тази разлика, която се посочва в останалите раздели на отчета за паричния поток (може да възникне единствено от дългосрочните финансови активи) и получената сума се увеличава с недълготрайните активи, придобити в резултат на бизнескомбинация - придобиване (в примера разликата е 183 ед. в посока намаление, която се коригира с 940 ед. амортизации в посока увеличение и получените 757 ед. увеличение отново се увеличават с 3 ед. придобити материални запаси и 15 ед. придобити разходи за бъдещи периоди, или общото увеличение е 775 ед.);

- на ред “инвестиционните краткосрочни финансови активи” към т. 2 се попълва разликата между балансовите стойности на краткосрочните финансови активи, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс, които не са определени като държани за търговски или финансови цели и съответно не са посочени в другите раздели на отчета за паричния поток (в примера такива няма);

- на ред “вземанията за инвестиционна дейност” към т. 2 се попълва разликата между балансовите стойности на дългосрочните и краткосрочните вземания, посочени в

предходния и текущия период в счетоводния баланс, като се има предвид частта от тази разлика, която се посочва в останалите раздели на отчета за паричния поток (в примера е посочено увеличение 75 ед. - от продажбата на тежкотоварния автомобил, след провизиране на вземането);

- на ред “задълженията за инвестиционна дейност” към т. 2 се попълва разликата между балансовите стойности на дългосрочните и краткосрочните задължения, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс, като се има предвид частта от тази разлика, която се посочва в останалите раздели на отчета за паричния поток (в примера е посочено увеличение 554 ед.: 125 ед. към собствениците на придобитото предприятие, 264 ед. първоначалният размер на задължението към лизингодателя, 160 ед. към продавача на автомобила след преоценката на задължението и 5 ед. към собствените служители за разработената от тях обща инвестиционна политика); особено внимание трябва да се обърне на изискването - при възникване на задължение по финансов лизинг в този раздел се посочва само първоначалният размер на задължението, а не размерът му към датата на счетоводния баланс; размерът на задължението към датата на счетоводния баланс се получава само ако се вземе предвид и сумата на плащанията по финансов лизинг, която се посочва като паричен поток от финансова дейност;

- на ред “други активи и пасиви от инвестиционна дейност” към т. 2 се попълват непоказаните в предходните редове изменения в статии от счетоводния баланс вследствие на инвестиционна дейност (в примера такива статии са 8 ед. увеличение на финансиранята и 35 ед. увеличение на преоценъчните резерви, или общо 43 ед.);

- на ред “нетен паричен поток от инвестиционна дейност” се посочва сборът от сумите по предходните точки в раздела (в примера $(36)+(775)+(75)+554+43$ прави 289 ед.);

в) пояснения към паричните потоци от финансова дейност:

- в т. 1 се попълва сумата, посочена на ред “финансова дейност” към т. 2 на раздела за парични потоци от основна дейност, където е показан начинът на изчисляване на тази сума в този пример;

- на ред “финансовите (дългосрочни и краткосрочни) активи” към т. 2 се попълва разликата между балансовите стойности на финансовите активи, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс, които са определени като държани за финансови цели, и съответно не са посочени в другите раздели на отчета за паричните потоци (в примера е посочено увеличение 24 ед.: 14 ед. от преоценката на портфейла от валутни краткосрочни ценни книжа, държан за финансови цели, и 10 ед. от изкупените собствени облигации);

- на ред “вземанията от финансова дейност” към т. 2 се попълва разликата между балансовите стойности на дългосрочните и краткосрочните вземания, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс, като се има предвид частта от тази разлика, която се посочва в останалите раздели на отчета за паричния поток (в примера е посочено намаление 3 ед. - от допровизирането на вземането от предходна година за дивиденди);

- на ред “задълженията за финансова дейност” към т. 2 се попълва разликата между балансовите стойности на дългосрочните и краткосрочните задължения, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс, като се има предвид частта от тази

разлика, която се посочва в останалите раздели на отчета за паричните потоци (в примера е посочено увеличение 382 ед.: 200 ед. главница по облигационния заем, 15 ед. лихви по облигационния заем, 160 ед. по дългосрочния валутен заем след провизиране, 5 ед. лихви по допълнителните вноски на акционерите и 2 ед. към собствените финансови експерти);

- на ред “паричните капиталовложения (от собствениците)” към т. 2 се попълва разликата между балансовите стойности на основния капитал, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс (в примера е посочено увеличение 100 ед. от допълнителните вноски на акционерите);

- на ред “други активи и пасиви от финансова дейност” към т. 2 се попълват непоказаните в предходните редове изменения в статии от счетоводния баланс вследствие на финансова дейност (в примера такива няма); такъв случай може да е налице, когато преоценката на дългосрочните финансови активи, държани за осъществяването на финансова дейност, се отразява в увеличение на преоценъчните резерви - тогава във финансовия резултат от финансова дейност няма да има приход от преоценка, но ще се посочи увеличението на преоценъчните резерви в този ред от раздела;

- в т. 3 се попълва сумата на платените от предприятието вноски по финансов лизинг (без доуточнени впоследствие суми, като неустойки, надбавки, отбивки и т.н.), независимо от периода, през който са сключени съответните лизингови договори (в примера е посочено намаление 100 ед., колкото са платените през периода лизингови вноски);

- на ред “нетен паричен поток от финансова дейност” се посочва сборът от сумите по предходните точки в раздела (в примера $(27)+(24)+3+382+100+(100)$, т.е. 334 ед.);

г) пояснения към последните три раздела на отчета за паричните потоци, изготвен по косвения метод:

- в раздел “Изменение на паричните средства през периода” се попълва сборът от сумите, посочени като нетни парични потоци в предходните три раздела (основна дейност, инвестиционна дейност и финансова дейност), като така получената сума трябва да съответства на разликата между балансовите стойности на паричните средства, посочени в предходния и текущия период в счетоводния баланс (в примера $15+(289)+334$, т.е. 60 ед.);

- в раздел “Парични средства в началото на периода” се попълва балансовата стойност на паричните средства, посочена в предходния период в счетоводния баланс (в примера тази сума е 30 ед.);

- в раздел “Парични средства в края на периода” се попълва балансовата стойност на паричните средства, посочена в текущия период в счетоводния баланс (в примера тази сума е 90 ед.).

О Т Ч Е Т
за паричните потоци по косвения метод
на.....
за 2001 година

Наименование на паричните потоци	Текущ период
А. Парични потоци от основна дейност	
1. Финансов резултат - печалба/загуба	80
2. Елиминирани приходи и разходи, посочени в Отчета за приходите и разходите - като компенсиран финансов резултат, от:	
а) инвестиционна дейност	(36)
б) финансова дейност	(27)
в) данъци върху печалбата	(25)
3. Счетоводна печалба/загуба от основна дейност	168
4. Корекции за:	
а) амортизация	940
б) резерв от преводи на финансови отчети	
в) други	
5. Изменения на:	
а) стоково-материалните запаси	84
б) краткосрочни финансови активи	
в) вземанията от основна дейност	1427
г) задълженията за основна дейност	(2494)
д) други активи и пасиви от основна дейност	
6. Парични средства от основна дейност	125
7. Намаления на паричните средства от:	
а) плащания за данъци върху печалбата	25
б) плащания при разпределение на печалби	85
Нетен паричен поток от основна дейност	15
Б. Парични потоци от инвестиционна дейност	
1. Приходи и разходи, посочени в Отчета за приходите и разходите - като компенсиран финансов резултат от инвестиционна дейност	(36)
2. Изменение на:	
а) дълготрайните активи	(775)
б) краткосрочните финансови активи	
в) вземанията от инвестиционна дейност	(75)
г) задълженията за инвестиционна дейност	554
д) други активи и пасиви от инвестиционна дейност	43
Нетен паричен поток от инвестиционна дейност	(289)
В. Парични потоци от финансова дейност	
1. Приходи и разходи, посочени в Отчета за приходите и разходите - като компенсиран финансов резултат от финансова дейност	(27)
2. Изменения на:	
а) финансовите (дългосрочни и краткосрочни) активи	(24)
б) вземанията от финансова дейност	3
в) задълженията за финансова дейност	382
г) паричните капиталовложения (от собствениците)	100

д) други активи и пасиви от финансова дейност	
З. Плащания на задължения по лизингови договори	(100)
Нетен паричен поток от финансова дейност	334
Г. Изменение на паричните средства през периода	60
Д. Парични средства в началото на периода	30
Е. Парични средства в края на периода	90

Дата: Съставител: Ръководител:
.....

НСС 8 - Нетни печалби или загуби за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводната политика

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 8 определя изискванията за представяне и счетоводно третиране на определени статии от отчета за приходите и разходите, така че всички предприятия да подготвят и представят отчетите си за приходите и разходите на съпоставима база. Този стандарт изисква класифицирането и отчитането на определени пера като пера от обичайна дейност и като извънредни. Той определя и счетоводното третиране на промените в счетоводните стойности, промените в счетоводната политика и коригирането на фундаменталните грешки.

Обхват

1. Този стандарт се прилага при представянето на печалбите или загубите, свързани с обичайната дейност и извънредните статии в отчета за приходите и разходите, отразяването в отчета на промените в приблизителните счетоводни оценки, фундаменталните грешки и промените в счетоводната политика.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Извънредни статии - приходи или разходи, получени в резултат на събития или операции, които са ясно разграничени от обичайната (типичната, свойствената) дейност на предприятието, поради което не се очаква те да се повтарят често или постоянно.

Обичайна дейност - дейностите, които предприятието предприема, и тези, които са свързани или произтичат от предприятиите дейности, и такива, които допринасят за развитие на предприятието. Тя може да бъде основна, финансова и инвестиционна.

Фундаментални грешки - грешки, които са от такова значение, че финансовият отчет за един или повече предходни периоди вече не може да се счита за достоверен към датата на неговото публикуване.

Счетоводна политика - съвкупност от конкретни принципи, бази, установени правила и практики, приети от предприятието при изготвянето и представянето на финансовите отчети съгласно изискванията на НСС 1 - Представяне на финансовите отчети.

Печалба или загуба за отчетния период

3.1. Признатите за отчетния период приходи и разходи се включват в отчета за приходите и разходите при определяне на печалбата или загубата за отчетния период, освен ако друг стандарт изисква или позволява друго.

3.2. Печалбата или загубата за отчетния период включва:

- а) печалбата или загубата от обичайната дейност, и
- б) извънредните статии.

Извънредни статии

4.1. В отчета за приходите и разходите се отчита общата сума на всички извънредни статии. Естеството и размерът на всяка извънредна статия се оповестява допълнително.

4.2. Извънредните статии текущо се отчитат като извънредни приходи и извънредни разходи.

4.3. Като извънредни статии се представят:

- а) балансовата стойност на принудително отчуждените активи;
- б) балансовата стойност на отписаните активи и пасиви вследствие на природни и други бедствия;
- в) сумата на получените застрахователни обезщетения.

Печалба или загуба от обичайната дейност

5. Когато естеството на приходните или разходните статии при определянето на печалбата или загубата от обичайната дейност е важно за обясняване на резултатите от дейността, естеството и размерът на такива статии трябва да се отрази поотделно.

Промени в приблизителните счетоводни стойности

6.1. Използването на разумни приблизителни стойности при изготвянето на финансовите отчети е основно изискване, което осигурява тяхната достоверност.

6.2. Приблизителните стойности подлежат на преразглеждане, ако настъпят промени в обстоятелствата, на които се базират, или в резултат на допълнително натрупан опит или последващо развитие.

6.3. Ефектът от промяната на приблизителните счетоводни стойности се включва при определянето на печалбата или загубата, както следва:

- а) за периода на промяната - ако промяната засяга само този период;
- б) за периода на промяната и бъдещите периоди - ако промяната засяга и тях.

6.4. Ефектът от промяната на приблизителната счетоводна стойност се включва в същата статия на отчета за приходите и разходите, която е била използвана за приблизителната стойност преди това.

6.5. Ефектът върху бъдещи периоди, ако има такъв, се признава, когато тези бъдещи периоди настъпят.

6.6. Предприятието оповестява естеството и размера на промяната на приблизителната счетоводна стойност, която оказва значителен ефект през текущия период или се очаква да окаже значителен ефект през бъдещи периоди.

Фундаментални грешки

Препоръчителен подход

7.1.1. Фундаментална грешка, която е свързана с предходни периоди, се отчита през текущия период чрез увеличаване или намаляване на салдото на неразпределената печалба от минали години. Сравнителната информация от предходния отчетен период следва да се преизчисли.

7.1.2. Когато намалението на неразпределената печалба е по-голямо от салдото на неразпределената печалба преди намалението, разликата се отчита като непокрита загуба от минали години.

7.1.3. Предприятието трябва да оповести:

- а) естеството на фундаменталната грешка;
- б) размера на корекцията (преизчислението) по позиции за текущия период и за предходния период;
- в) размера на корекцията (преизчислението) по позиции, свързани с периоди, предходни на предходния период;
- г) факта, че сравнителната информация е била преизчислена.

Допустим алтернативен подход

7.2.1. Фундаментална грешка, която е свързана с предходни периоди, се включва в другите приходи или разходи при определянето на печалбата или загубата за текущия период.

7.2.2. Изготвят се проформа отчет за приходите и разходите, счетоводен баланс, отчет за паричния поток и отчет за собствения капитал, в които позициите от предходния и текущия период се посочват във вид, сякаш фундаменталната грешка е била коригирана през периода, през който е направена. Тези отчети се прилагат към годишния финансов отчет като елемент от приложението.

7.2.3. Предприятието трябва да оповести:

- а) изготвянето на проформа финансов отчет;
- б) стойностния размер на фундаменталната грешка, който е повлиял върху печалбата или загубата от текущ период;
- в) размера на корекцията за всеки период, за който е представена информация във финансовия отчет.

Промени в счетоводната политика

8.1. Промени в счетоводната политика се извършват само когато това се изисква по закон, от счетоводни стандарти, или ако промяната ще доведе до по-подходящо представяне на събитията или сделките във финансовите отчети на предприятието.

8.2. Не е промяна на счетоводната политика:

- а) приемането на счетоводна политика за събития и сделки, които се различават по същество от случилите се преди това събития или сделки, и

б) приемането на нова счетоводна политика за събития и сделки, които не са се случвали преди това или са били незначителни.

Препоръчителен подход

8.3.1. Промяната в счетоводната политика се прилага с обратна сила. Всяка корекция вследствие на промяната трябва да бъде отразена като корекция на салдото на неразпределената печалба от минали години. Сравнителната информация трябва да бъде преизчислена. Разликата от преизчисляване на разходите за данъци в отчета за приходите и разходите за предходния период се посочва като корекция на неразпределената печалба (непокритата загуба).

8.3.2. Промяната в счетоводната политика се прилага без обратна сила, когато корекцията на салдото на неразпределената печалба от минали години не може да бъде надеждно определена.

Допустим алтернативен подход

8.4.1. Промяната в счетоводната политика трябва да се прилага с обратна сила, освен ако сумата, която се отнася за предходни години, не е определима в разумни граници. Всяка корекция вследствие на промяна на счетоводната политика трябва да се включи в другите приходи или разходи при определянето на печалбата или загубата за текущия период.

8.4.2. Изготвят се проформа отчет за приходите и разходите, счетоводен баланс, отчет за паричния поток и отчет за собствения капитал, в които позициите от предходния и текущия период се посочват във вид, като че ли новата счетоводната политика е била прилагана винаги.

Оповестяване

9. Когато дадена промяна в счетоводната политика има съществен ефект върху текущия или върху предходен период или може да има съществен ефект върху следващи периоди, предприятието оповестява:

- а) причината за промяната;
- б) сумата на корекцията за текущия и за предходния период;
- в) сумата на корекцията, отнасящата се за периоди, предхождащи периода, включен в сравнителната информация;
- г) фактът, че сравнителната информация е била преизчислена или че това е практически неизпълнимо.

Пример към НСС 8

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Примерът не е част от стандарта.

Целта на примера е да илюстрира прилагането на определени изисквания от стандарта.

Извънредни статии

“Стела” ООД използва сграда и земя за осъществяване на производството на продукт “А”.

Съгласно решение на съда сградата и земята се отчуждават в полза на действителния им собственик считано от 1 май 2001 г. “Стела” ООД няма възможност да продължи производството на продукт “А”, поради което продава тази дейност.

Отчетната стойност на земята към датата на отчуждаването е 700 лв., на сградата - 2700 лв., с начислена амортизация 1300 лв.

Разликата между приходите и разходите от продажбата на дейността по производството на продукт “А” е 300 лв. печалба.

Извънредните статии ще се представят по следния начин в отчета за приходите и разходите:

“Стела” ООД
Извлечение от отчета за приходите и разходите с отразени
извънредни статии

Показатели	Текуща година	Предходна година
Печалба (загуба) от обичайната дейност	6 000	5 000
Извънредни разходи (в т.ч. - Загуба от отписване на земя - Загуба от отписване на сграда)	2 100 700 1400	
Извънредни приходи (в т.ч. - Печалба от продажба на дейност – производство на продукт “А”)	300 300	
Счетоводна печалба /загуба/	4 200	5 000
Разходи за данъци	840	1 000
Печалба /загуба/	3 360	4 000

Фундаментална грешка

През 2001 г. “Стела” ООД е установила, че по повод продажбата на стоки през 2000 г. е изписана отчетна стойност за тях в размер 82 000 хил. лв. вместо 80 000 хил. лв.

Грешката е в размер 2000 хил. лв., данъчният норматив е 20 на сто.

I. Препоръчителен подход за отразяване на фундаментална грешка.

“Стела” ООД
Извлечение от отчета за приходите и разходите с представено отразяване на
грешката
(препоръчителен подход)

Показатели	Текуща година	Предходна година
Приходи от продажби	115 000	105 000
Отчетна стойност на продадените стоки	89 000	82 000
<i>Корекция</i>		<i>- 2 000</i>
Печалба от отбичайната дейност	26 000	23 000
<i>Корекция</i>		<i>+ 2 000</i>
Разходи за данъци	5 200	4 600
<i>Корекция</i>		<i>+ 400</i>
Печалба	20 800	18 400
<i>Корекция</i>		<i>+ 1 600</i>

“Стела” ООД
Извлечение от преизчисления отчет за приходите и разходите след коригиране на
грешката
(препоръчителен подход)

Показатели	Текуща година	Предходна година
Приходи от продажби	115 000	105 000
Отчетна стойност на продадените стоки	89 000	80 000
Печалба от отбичайната дейност	26 000	25 000
Разходи за данъци	5 200	5 000
Печалба	20 800	20 000

“Стела” ООД

**Извлечение от баланса с представено отразяване на грешката
(препоръчителен подход)**

Актив	Теку- ща година	Пред- ходна година	Пасив	Теку-ща година	Пред- ходна година
Стоки <i>Корекция</i>	100 000 <i>+ 2 000</i>	95 600 <i>+ 2 000</i>	Основен капитал	50 000	50 000 -
			Неразпреде- лена печалба <i>Корекция</i>	18 400 <i>+ 2000</i> <i>- 400</i>	18 400
			Печалби и загуби от текущия период <i>Корекция</i>	20 800	+ 1 600 4 600
			Задължения за данъци от печалбата <i>Корекция</i>	5 200 <i>+ 400</i>	+ 400 22 600
Други пасиви	5 600				
Сума на актива: <i>Корекция</i>	100 000 <i>+ 2 000</i>	95 600 <i>+ 2 000</i>	Сума на пасива: <i>Корекция</i>	100 000 <i>+ 2 000</i>	95 600 <i>+ 2 000</i>

“Стела” ООД

**Извлечение от баланса след отразяване на грешката
(препоръчителен подход)**

Актив	Текуща година	Пред- ходна година	Пасив	Теку-ща година	Пред- ходна година
Стоки	102 000	97 600	Основен капитал	50 000	50 000
			Неразпреде- лена печалба	20 000	-
			Печалби и загуби от текущия период	20 800	20 000
			Задължения за данъци от	5 600	5 000

			печалбата Други пасиви	5 600	22 600
Сума на актива:	102 000	97 600	Сума на пасива:	102 000	97 600

II. Допустим алтернативен подход за отразяване на фундаментална грешка

“Стела” ООД

Извлечение от отчета за приходите и разходите с представено текущо отразяване на грешката като други приходи (допустим алтернативен подход)

Показатели	Текуща година	Предходна година
Приходи от продажби	115 000	105 000
Отчетна стойност на продадените стоки	89 000	82 000
Други приходи	-	-
<i>Корекция</i>	+ 2 000	
Печалба от обичайната дейност <i>в т.ч. от корекция</i>	28 000 + 2 000	23 000
Разходи за данъци <i>в т.ч. от корекция</i>	5 600 + 400	4 600
Печалба <i>в т.ч. от корекция</i>	22 400 +1 600	18 400

“Стела” ООД

Извлечение от преизчисления - проформа отчет за приходите и разходите след отразяване на грешката (допустим алтернативен подход)

Показатели	Текуща година	Предходна година
Приходи от продажби	115 000	105 000
Отчетна стойност на продадените стоки <i>в т.ч. от грешката</i>	89 000	80 000
		- 2 000
Други приходи	-	-

<i>в т.ч. от грешката</i>	- 2 000	
Печалба от обичайната дейност	26 000	25 000
<i>в т.ч. от грешката</i>	- 2 000	+ 2 000
Разходи за данъци	5 200	5 000
<i>в т.ч. от грешката</i>	- 400	+ 400
Печалба	20 800	20 000
<i>в т.ч. от грешката</i>	- 1 600	+ 1 600

“Стела” ООД

**Извлечение от баланса за текущата година с отразяване на грешката в
увеличение на стоките
(допустим алтернативен подход)**

Актив	Теку-ща година	Пред-ходна година	Пасив	Теку-ща година	Пред-ходна година
Стоки <i>Корекция</i>	100 000 + 2000	95 600	Основен капитал	50 000	50 000
			Неразпределена печалба	18 400	-
			Печалби и загуби от текущия период <i>в т.ч. от корекция на грешката</i>	22 400 + 1600	18 400
			Задължения за данъци от печалбата <i>в т.ч.от корекция на грешката</i>	5 600 + 400	4 600
			Други пасиви	5 600	22 600
Сума на актива: <i>в т.ч. от корекция</i>	102 000 + 2 000	95 600	Сума на пасива: <i>в т.ч. от корекция</i>	102 000 +2 000	95 600

“Стела” ООД

**Извлечение от преизчисления проформа баланс
(допустим алтернативен подход)**

Актив	Теку-ща година	Пред-ходна година	Пасив	Теку-ща година	Пред-ходна година
Стоки <i>в т. ч. от корекция на грешката</i>	102 000	97 600 <i>+ 2000</i>	Основен капитал	50 000	50 000
			Неразпределена печалба <i>в т.ч. от корекция на грешката</i>	20 000 <i>+1600</i>	-
			Печалби и загуби от текущия период <i>в т.ч. от корекция на грешката</i>	20 800 <i>/-1600/</i>	20 000 <i>+1600</i>
			Задължения за данъци от печалбата <i>в т.ч. от корекция на грешката</i>	5 600 <i>- 400</i> <i>+ 400</i>	5 000 <i>+ 400</i>
			Други пасиви	5 600	22 600
Сума на актива: <i>в т.ч. от корекция на грешката</i>	102 000	97 600 <i>+2 000</i>	Сума на пасива: <i>в т.ч. от корекция на грешката</i>	102 000	97 600 <i>+2000</i>

Счетоводна политика

През текущата година “Стела” ООД е променила счетоводната си политика по отношение на амортизациите.

Преизчислението за предходната година показва, че са начислени амортизации в по-малко с 800 лв.

I. Препоръчителен подход за отразяване на промените в счетоводната политика

“Стела” ООД

Извлечение от отчета за приходите и разходите преди отразяване на изменението на счетоводната политика и с посочване на начина на отразяване на изменението на счетоводната политика (препоръчителен подход)

Показатели	Текуща година	Предходна година	Показатели	Текуща година	Предходна година
Разходи за амортизации <i>от промяна в смет. политика</i>	3 600	2 100 <i>/+800/</i>	Приходи за дейността	8 900	7 100
Други разходи	4 400	3 900			
Всичко разходи: <i>от промяна в смет. политика</i>	8 000	6 000 <i>/+800/</i>	Всичко приходи:	8 900	7 100
Счетоводна печалба <i>от промяна на смет. политика</i>	900	1 100 <i>/-800/</i>	Счетоводна загуба	-	-
Разходи за данъци <i>от промяна на смет. политика</i>	180	220 <i>/-160/</i>		-	-
Печалба: <i>от промяна на смет. политика</i>	720	880 <i>/-640/</i>	Загуба:	-	-

Забележка. В конкретния случай промяната в счетоводната политика не се отразява за текущата година в отчета за приходите и разходите, а само в счетоводния баланс като корекция на неразпределената печалба и на натрупаната амортизация.

Фирма “Стела” ООД
Извлечение от счетоводния баланс преди отразяване на промяната в счетоводната политика и с посочване на начина за отразяване на изменението на счетоводната политика
(препоръчителен подход)

Показатели	Текуща година			Предходна година	Показатели	Текуща година	Предходна година
	Отчетна стойност	Коректив	Балансова стойност				
а	1	2	3	4	а	1	2
Дълготрайни активи <i>от изменение на смет. политика</i>	51 000	7 000 <i>/+800/</i>	44 000 <i>/-800/</i>	40 000 <i>/-800/</i>	Основен капитал	50 000	50 000
Други активи	13 000		13 000	12 000	Неразпределена печалба <i>от изменение на смет. политика</i>	880 <i>/-800/</i>	50 000
					Печалби и загуби от текущия период <i>от изменение на смет. политика</i>	720	880 <i>/-640/</i>
					Задължения за данъци от печалбата <i>от изменение на смет. политика</i>	180	220 <i>/-160/</i>
					Други пасиви	5 220	900
Сума на актива: <i>от изменение на смет. политика</i>	64 000	7 000 <i>/+800/</i>	57 000 <i>/-800/</i>	52 000 <i>/- 800/</i>	Сума на пасива: <i>От изменение на смет. политика</i>	57 000 <i>/- 800/</i>	52 000 <i>/ 800/</i>

“Стела” ООД
Извлечение от отчета за приходите и разходите
след отразяване на промяната в счетоводната политика
(препоръчителен подход)

Показатели	Текуща година	Предходна година	Показатели	Текуща година	Предходна година
Разходи за амортизации	3 600	2 900	Приходи за дейността	8 900	7 100
Други разходи	4 400	3 900			
Всичко разходи:	8 000	6 800	Всичко приходи:	8 900	7 100
Счетоводна печалба	900	300	Счетоводна загуба	-	-
Разходи за данъци	180	60		-	-
Печалба:	720	240	Загуба:	-	-

“Степа”ООД
Извлечение от счетоводния баланс след отразяване на промяната в счетоводната политика
(препоръчителен подход)

Показатели	Текуща година			Предходна година	Показатели	Текуща година	Предходна година
	Отчетна стойност	Коректив	Балансова стойност				
Дълготрайни активи	51 000	7 800	43 200	39 200	Основен капитал	50 000	50 000
Други активи	13 000		13 000	12 000	Неразпределена печалба	80	-
					Печалби и загуби от текущия период	720	240
					Задължения за данъци от печалбата	180	60
					Други пасиви	5220	900
Сума на актива:	64 000	7 800	56 200	51 200	Сума на пасива:	56 200	51 200

Забележка. При промяна на счетоводната политика корекцията на задължението за данъци е за сметка на неразпределената печалба.

II. Допустим алтернативен подход за отразяване на промяната в счетоводната политика

“Стела” ООД

Извлечение от отчета за приходите и разходите за текущата година с текущо отразена корекция в увеличение на другите разходи от промяната на счетоводната политика, (допустим алтернативен подход)

Показатели	Текуща Година	Предходна година	Показатели	Текуща година	Предходна година
Разходи за амортизации	3 600	2 100	Приходи за дейността	8 900	7 100
Други разходи	5 200	3 900	Всичко приходи	8 900	7 100
Всичко разходи:	8 800	6 000	Счетоводна Печалба	-	-
Счетоводна печалба	100	1 100			
Разходи за данъци	20	220			
Печалба:	80	880	Загуба:	-	

“Стела” ООД

Извлечение от счетоводния баланс за текущата година с текущо отразена корекция от промяна на счетоводната политика в увеличение на другите разходи (допустим алтернативен подход)

Показатели	Текуща година			Предходна година	Показатели	Текуща година	Предходна година
	Отчетна стойност	Коректив	Балансова стойност				
Дълготрайни активи	51 000	7 800	43 200	40 000	Основен капитал	50 000	50 000
Други активи	13 000		13 000	12 000	Неразпределена печалба	880	-
					Печалби и загуби от текущия период	20	880
					Задължения за данъци от печалбата	80	220
					Други пасиви	5 220	900
Сума на актива:	64 000	7 800	56 200	52 000	Сума на пасива:	56 200	52 000

Дълготрайни активи <i>В т.ч. от промяна на смет. политика</i>	51 000	7 800	43 200	39 200 <i>/-800/</i>	Основен капитал	50 000	50 000
					Неразпре- делена печалба <i>В т.ч. от промяна на смет. политика</i>	80 <i>/-800/</i>	
Други активи	13 000		13 000	12 000	Печалби и загуби от текущия период <i>В т.ч. от промяна на смет. политика</i>	720 <i>/+640/</i>	240 <i>/-640/</i>
					Задълже- ния за данъци от печалбата <i>В т.ч. от промяна на смет политика</i>	180 <i>/+160/</i>	60 <i>/-160</i>
					Други пасиви	5 220	900
Сума на актива:	64 000	7 800	56 200	51 200	Сума на пасива:	56 200	51 200

НСС 9 - Представяне на финансовите отчети на предприятията с нестопанска дейност

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 9 определя изискванията за съставяне и представяне на финансовите отчети на предприятията с нестопанска дейност.

Обхват

1.1. Този стандарт се прилага от всички предприятия с нестопанска дейност, създадени и регистрирани съгласно действащото законодателство.

1.2. За отчитане на сделки и операции, които не са уредени в този стандарт, се прилагат правилата на другите счетоводни стандарти.

Определения

2. В този стандарт се използва определение със следното значение:

Предприятия с нестопанска дейност - сдружения, фондации, създадени по реда на действащото законодателство, с което се урежда тяхната дейност.

Текущо счетоводно отчитане

3.1. Предприятията с нестопанска дейност разработват собствена счетоводна политика, съобразена с изискванията на този стандарт и на останалите счетоводни стандарти.

3.2. Предприятията с нестопанска дейност съставят индивидуален сметкоплан, в който предвиждат сметки за отделно отчитане на нестопанската от стопанската дейност, както и за отделно отчитане на приходите и разходите, свързани с тези дейности.

3.3. Имуществените вноски на учредителите (първоначални и последващи) се отчитат като собствен капитал на предприятията с нестопанска дейност.

3.4. Даренията, които не са обвързани с условия, и членският внос се признават като текущ приход за периода.

3.5. Даренията, които са обвързани с определени условия, се отчитат като финансиране по реда на НСС 20 - Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ.

3.6. Отчитането на амортизируемите и други активи се извършва по общия ред, предвиден в счетоводните стандарти.

Счетоводен баланс

4.1. Предприятията с нестопанска дейност съставят счетоводен баланс съгласно приложение № 1 към този стандарт.

4.2. В статия "Други резерви" от пасива на баланса се записва сумата на резултата от нестопанската дейност, отразена в отчета за приходите и разходите.

Отчет за приходите и разходите

5.1. Предприятията с нестопанска дейност съставят отчет за приходите и разходите съгласно приложение № 2 или 3 към този стандарт.

5.2. В отчета за приходите и разходите разходите за дейността се отчитат като:

- а) разходи за регламентирана дейност, и
- б) административни разходи.

5.3. При извършване на стопанска дейност от предприятия с нестопанска дейност в отчета за приходите и разходите на отделен ред се отразява печалбата или загубата от тази дейност.

Отчет за паричния поток

6. Отчетът за паричния поток се съставя съгласно приложение № 4 към този стандарт и изискванията на НСС 7 - Отчети за паричните потоци.

Отчет за собствения капитал

7. Отчетът за собствения капитал се съставя съгласно приложение № 5 към този стандарт.

Приложение

8.1. Предприятията с нестопанска дейност изготвят приложение към годишния финансов отчет в съответствие с НСС 1 - Представяне на финансови отчети.

8.2. Когато предприятията с нестопанска дейност осъществяват и стопанска дейност, те съставят отчет за приходите и разходите за стопанската си дейност в двустранна или едностранна форма съгласно изискванията на НСС 1 - Представяне на финансови отчети.

Приложение № 1
към НСС 9

Б А Л А Н С

на

към

АКТИВ			ПАСИВ		
Раздели, групи, статии	Сума (хил. лева)		Раздели, групи, статии	Сума (хил. лева)	
	Текуща година	Предходна година		Текуща година	Предходна година
а	1	2	а	1	2
А. ДЪЛГОТРАЙНИ (ДЪЛГОСРОЧНИ) АКТИВИ			А. СОБСТВЕН КАПИТАЛ		
І. Дълготрайни материални активи			І. Основен капитал		
			ІІ. Резерви		
1. Земи (терени)			Резерви от последващи оценки на активите и пасивите		
2. Сгради и конструкции			Целеви резерви		
3. Машини и оборудване			в.т.ч Общи резерви		
4. Съоръжения			в.т.ч Други резерви		
5. Други дълготрайни материални активи			Общо за група ІІ:		
6. Разходи за придобиване и ликвидация на дълготрайни материални активи			ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ А:		

Общо за група I:			Б. ДЪЛГОСРОЧНИ ПАСИВИ		
II. Дълготрайни нематериални активи			I. Дългосрочни задължения		
1. Програмни продукти			1. Задължения към доставчици и клиенти		
2. Права върху собственост			2. Задължения към финансови предприятия		
3. Други дълготрайни нематериални активи			3. Други дългосрочни задължения		
Общо за група II:			Общо за група I:		
III. Дългосрочни финансови активи			II. Приходи за бъдещи периоди и финансираня		
IV. Разходи за бъдещи периоди			ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ Б:		
Общо за раздел А:			В. КРАТКОСРОЧНИ ПАСИВИ		
Б. КРАТКОТРАЙНИ (КРАТКОСРОЧНИ) АКТИВИ			I. Краткосрочни задължения		
I. Материални запаси			1. Задължения към доставчици и клиенти		
1. Материали			2. Задължения към финансови предприятия		
2. Други материални активи			3. Данъчни задължения		
Общо за група I:			4. Задължения към персонала		
II. Краткосрочни вземания			5. Задължения към осигурителни предприятия		
1. Вземания от клиенти и доставчици			6. Други краткосрочни задължения		
2. Съдебни присъдени вземания			Общо за група I:		
3. Други краткосрочни вземания			II. Приходи за бъдещи периоди и финансираня		

Общо за група II:			ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ В:		
III. Краткосрочни финансови активи					
IV. Парични средства					
1. Парични средства в брой					
2. Парични средства в безсрочни депозити					
3. Блокирани парични средства					
4. Парични еквиваленти					
Общо за група IV:					
V. Разходи за бъдещи период					
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ Б:					
Сума на актива (А+Б)					
В. УСЛОВНИ АКТИВИ			Г. УСЛОВНИ ПАСИВИ		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

**Приложение № 2
Към НСС 9**

ОТЧЕТ
За приходите и разходите (двустранен)
на
за

Наименование на разходите	Сума(хил. лв.)		Наименование на приходите	Сума(хил. лв.)	
	текуща година	предходна година		текуща година	предходна година
а	1	2	а	1	2
I. РАЗХОДИ ЗА ДЕЙНОСТТА			I. ПРИХОДИ ОТ ДЕЙНОСТТА		
А. Разходи за регламентирана дейност			А. Приходи от регламентирана дейност		
1. Дарения			1. Приходи от дарения под условие		
2. Други разходи			2. Приходи от дарения без условие		
Всичко А:			3. Членски внос		
Б. АДМИНИСТРАТИВНИ РАЗХОДИ			4. Други приходи		
Общо I:			Общо I:		
II. ФИНАНСОВИ РАЗХОДИ			II. ФИНАНСОВИ ПРИХОДИ		
3. Разходи за лихви			5. Приходи от лихви		
4. Отрицателни разлики от операции с финансови активи и инструменти			6. Приходи от съучастия		
			7. Положителни разлики от операции с финансови активи и инструменти		

5. Отрицателни разлики от промяна на валутни курсове			8. Положителни разлики от промяна на валутни курсове		
6. Други разходи по финансови операции			9. Други приходи от финансови операции		
Общо II:			Общо II:		
III. ИЗВЪНРЕДНИ РАЗХОДИ			III. ИЗВЪНРЕДНИ ПРИХОДИ		
IV. ЗАГУБА ОТ СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ			IV. ПЕЧАЛБА ОТ . СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ		
V. ОБЩО РАЗХОДИ			V. ОБЩО ПРИХОДИ		
VI. РЕЗУЛТАТ			VI. РЕЗУЛТАТ		
Всичко (V+VI)			Всичко (V + VI)		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 3
Към НСС 9

ОТЧЕТ
за приходите и разходите
(едностранен)
на
за

Наименование на приходите и разходите	текуща година	предходна година
а	1	2
1. Приходи от дейността		
2. Разходи за дейността		
РЕЗУЛТАТ (1-2)		
3. Финансови приходи		
4. Финансови разходи		
5. Извънредни приходи		
6. Извънредни разходи		
7. Печалба (загуба) от стопанска дейност		
РЕЗУЛТАТ (1-2+3-4+5-6 +(-) 7)		

Дата..... Съставител:.....

Ръководител:.....

Приложение № 4
Към НСС 9

ОТЧЕТ
за паричния поток
на
за

Наименование на потоците	текуща година	предходна година
а	1	2
I Наличност на парични средства в началото на периода		
II ПАРИЧНИ ПОТОЦИ ОТ НЕСТОПАНСКА ДЕЙНОСТ		
A. Постъпления от нестопанска дейност		
1. Получени дарения под условие		
2. Получени дарения без условие		
3. Постъпления от членски внос		
4. Постъпления от осигурителни предприятия		
5. Получени обезщетения за застраховане		
6. Постъпления от банкови и валутни операции		
7. Други постъпления		
Всичко постъпления от нестопанска дейност		
B. Плащания за нестопанска дейност		
1. Изплатени дарения		
2. Изплатени заплати		
3. Изплатени осигуровки		
4. Плащания по банкови и валутни операции		
5. Плащания за услуги		
6. Други плащания		
Всичко плащания за нестопанската дейност		
В. Нетен паричен поток от нестопанска дейност		
III. ПАРИЧНИ ПОТОЦИ ОТ СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ		
A. Постъпления от стопанска дейност		
1 Постъпления от продажба на активи и услуги		
2 Постъпления от клиенти		
3 Постъпления от банкови и валутни операции		
4 Други постъпления		
Всичко постъпления от стопанска дейност		
B. Плащания за стопанската дейност		
1 Плащания за услуги и за придобити активи		
2 Плащания към доставчици		
3 Изплатени данъци		
4 Плащания по банкови и валутни операции		
5 Други плащания		
Всичко плащания за стопанската дейност		

В. Нетен паричен поток от стопанската дейност		
IV. Наличност на парични средства в края на периода		
V. ИЗМЕНЕНИЕ НА ПАРИЧНИТЕ СРЕДСТВА ПРЕЗ ПЕРИОДА		

Дата: Съставител:

Ръководител.....

Приложение № 5
Към НСС 9

ОТЧЕТ
за собствения капитал
на
за

Показатели	РЕЗЕРВИ				Общо собствен капитал
	Основен капитал	Резерв от последващи оценки на активите и пасивите	Целеви резерви		
			Общи резерви	Други резерви	
Салдо в началото на отчетния период					
1. Последваща оценка на дълготрайни материални активи, в т.ч.:					
а) увеличение					
б) намаление					
2. Последващи оценки на финансови инструменти в т.ч.:					
а) увеличение					
б) намаление					
3. Промени в счетоводната политика, грешки и други					
4. Други изменения в собствения капитал					
Салдо към края на отчетния период					

Дата:

Съставител:

Ръководител:.....

НСС 10 - Събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 10 определя:

а) случаите, при които предприятието извършва корекции при съставянето на годишния финансов отчет по повод на събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет, и

б) оповестяванията, които предприятието трябва да направи относно датата, на която годишният финансов отчет е официално одобрен за публикуване по отношение на събитията, настъпили след датата на годишния финансов отчет.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от предприятията при отчитане и оповестяване на събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Непредвидимо обстоятелство - състояние или ситуация, чийто краен изход, бил той печалба или загуба, може да бъде потвърден само след настъпването или ненастъпването на едно или повече несигурни бъдещи събития.

Събития след датата на годишния финансов отчет - събития, както благоприятни, така и неблагоприятни, които настъпват между датата на годишния финансов отчет и датата, на която годишният финансов отчет е одобрен за публикуване. Тези събития могат да бъдат:

а) *коригиращи събития* - събития, които доказват условия, съществували на датата на годишния финансов отчет, и

б) *некоригиращи събития* - събития, които са показателни за условия, настъпили след датата на годишния финансов отчет.

Дата на годишния финансов отчет - последната дата от отчетния период, за който е съставен годишният финансов отчет. Тя може да бъде:

а) 31 декември;

б) датата на прекратяване дейността на предприятието независимо от причините за прекратяването - ликвидация, несъстоятелност или официално обявено временно прекратяване (замразяване) на дейността;

в) друга дата, към която със закон се предвижда съставяне на финансов отчет, който да отговаря на изискванията за съставяне на годишен финансов отчет.

Дата на изготвяне на годишния финансов отчет - датата, определена със закон, на която най-късно следва да се изготви годишният финансов отчет.

Дата на официално одобрение за публикуване на годишния финансов отчет - датата, на която в зависимост от управленската структура и законовите и уставните изисквания се взема решение от управляващия орган на предприятието за публикуване на годишния финансов отчет.

Когато се изисква одобрение на годишните финансови отчети от собствениците или от надзорния орган, след като вече са публикувани, за дата на официалното одобрение за публикуване на годишния счетоводен отчет се приема датата на първоначалното им публикуване, а не тази, на която собствениците или надзорният орган са одобрили годишния финансов отчет за публикуване.

Дата на завършка на годишния финансов отчет - датата, на която дипломиран експерт-счетоводител или специализирано одиторско предприятие заверява годишния финансов отчет на предприятието. Тази дата не може да бъде по-ранна от датата, на която годишният финансов отчет се одобрява за публикуване, и по-късна от датата, на която той се публикува.

Дата на публикуване на годишния финансов отчет - датата, на която той се публикува. Тя не може да бъде по-късна от определената със закон.

Непредвидими обстоятелства

3.1. Предприятието коригира признатите суми или признава суми, които не са били признати, за да отрази коригиращите събития.

3.2. Коригиращи събития могат да бъдат:

- а) заличаване от търговския регистър на клиент, от когото са останали неудовлетворени вземания;
- б) влязло в сила решение на съда, което потвърждава вземания или задължения на предприятието, но в размери, отличаващи се от признатите в годишния финансов отчет;
- в) получаване на информация след датата на годишния финансов отчет, показваща, че даден актив е бил обезценен към датата на годишния финансов отчет или че сумата на предварително признатата загуба от обезценка за този актив трябва да бъде коригирана;
- г) всички събития, които конкретизират стойности на активи или пасиви, за определянето на които предприятието е ползвало към датата на годишния финансов отчет приблизителни стойности в съответствие с основния счетоводен принцип на начисляването;
- д) всички събития, които конкретизират стойности, залегнали при определянето на потенциални задължения към датата на годишния финансов отчет;
- е) разкриването на измама или грешка, която показва, че годишният финансов отчет е недостоверен.

Некоригиращи събития

4.1. Предприятието не коригира признати суми или не признава суми, които не са били признати, когато са налице некоригиращи събития.

4.2. Некоригиращи събития могат да бъдат:

- а) погиване на активи на предприятието след датата на годишния финансов отчет;
- б) изменения в пазарните стойности на активи или пасиви, настъпили след датата, на която годишният финансов отчет е одобрен за публикуване;
- в) бизнескомбинация, осъществена след датата на годишния финансов отчет;
- г) приемането на план за преустановяване или реструктуриране на дейност за период след датата на годишния финансов отчет;
- д) реструктуриране на предприятието, започващо след датата на годишния финансов отчет;
- е) важни сделки, водещи до промени в състава на собствениците на предприятието след датата на годишния счетоводен отчет;
- ж) необичайно големи промени в цените и/или валутните курсове след датата на годишния финансов отчет;
- з) промени в данъчното законодателство след датата на годишния финансов отчет, които имат съществен ефект върху отложените данъчни активи и пасиви;
- и) значителни обвързвания на предприятието след датата на годишния финансов отчет;
- к) започване на важен съдебен спор, произтичащ единствено от събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет.

Дивиденди

5. Предложените или декларираните след датата на годишния финансов отчет дивиденди (включително на притежатели на инструменти на собствения капитал) не се признават като задължение на датата на годишния финансов отчет. Те само се оповестяват в приложението към годишния финансов отчет.

Принципи за действащо предприятие

6. Предприятието не следва да изготвя финансовите си отчети на основата на принципа за действащо предприятие, ако след датата на годишния финансов отчет е взето решение да се ликвидира предприятието или да се преустанови дейността му.

Оповестяване

7.1. Предприятието оповестява:

- а) датата, на която годишният финансов отчет е официално одобрен за публикуване;
- б) органа, одобрил годишния финансов отчет за публикуване и решението за одобряване.

7.2. Когато се получи информация след датата на годишния финансов отчет относно условия, които са съществували към датата на годишния финансов отчет, предприятието актуализира с новата информация оповестяванията, които се отнасят до тези условия.

7.3. Предприятието оповестява за всички важни и/или значителни за дейността му некоригиращи събития следната информация:

а) естеството на събитията;

б) оценка на финансовия им ефект или изявление, че такава оценка не може да бъде направена.

НСС 11 - Договори за строителство

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 11 определя реда за счетоводно отчитане на приходите и разходите, свързани с договорите за строителство, които обхващат най-малко два отчетни периода.

Обхват

1. Този стандарт се прилага за отчитане на договорите за строителство във финансовите отчети на предприемачите.

Определения

2. В този стандарт се използват понятия със следните значения:

Договор за строителство - договор за създаване (построяване) на актив или на съвкупност от активи, които представляват един обект. Дейностите, свързани с такива договори, са: строителство на сгради, пътища, мостове, язовири, тунели, кораби и друго сложно оборудване и съоръжения; разрушаване или възстановяване на активи и рекултивирание на околната среда след унищожаването на активи и други.

Договор на базата на "твърда цена" - договор за строителство, при който предприемачът (изпълнителят) се съгласява на твърда договорна цена или на твърда единична цена на готовия строителен продукт. Договорът на базата на "твърда цена" може да съдържа клауза за нейното предооговаряне в случаи, когато се очаква повишаване на разходите.

Договор на базата на "разходи плюс" - договор за строителство, при който на предприемача (изпълнителя) се възстановяват допустимите или определени по друг начин разходи плюс процент върху тези разходи или твърдо възнаграждение.

Дял на завършено строителство - метод за признаване на приходи и разходи чрез отнасянето им към етап на завършване на договора.

Комбиниране на договорите за строителство

3.1. Когато даден договор обхваща построяването на съвкупност от активи, строителството на всеки актив следва да бъде третирано като отделен договор за строителство, при условие че:

- а) за всеки актив са били представени отделни проекти;
- б) всеки актив е бил предмет на отделни преговори и предприемачът (изпълнителят) и клиентът са могли да приемат или да отхвърлят тази част от договора, която се отнася за отделния актив;
- в) могат да бъдат определени разходите и приходите за всеки актив.

3.2. Група от договори независимо от това, дали са с един или с няколко клиенти, се третира като един договор за строителство, когато:

- а) групата от договори се договаря като един пакет;
- б) договорите са взаимно свързани и са част от един проект с обща норма на печалба;
- в) договорите се изпълняват едновременно или в непрекъсната последователност.

3.3. Даден договор може да предвижда строителство на допълнителен актив по избор на клиента или може да бъде изменен така, че да включва строителство на допълнителен актив. Строителството на допълнителния актив следва да се третира като отделен договор за строителство, когато:

- а) активът значително се различава по отношение на проект, технология или функция от актива или активите, обхванати от първоначалния договор;
- б) цената на актива се договаря без връзка с първоначалната договорна цена.

Приходи по договора

4.1. Приходите по договора включват:

- а) първоначалната сума на прихода, определена в договора;
- б) сумата за допълнителните работи, извършени вследствие на допълнителни изменения в обема на договорените работи, изплащането на искове и материални стимули дотолкова, доколкото е вероятно те да доведат до реализиране на приходи и те могат да бъдат надеждно измерени.

4.2. Приходите по договора се измерват по справедливата стойност на полученото или подлежащото на получаване възнаграждение.

4.3. Сумата на приходите по договора може да се увеличава или намалява през различните периоди, например:

- а) предприемачът и клиентът се договарят за изменения в обема на работите или по отношение на изплащането на искове и материални стимули извън първоначално договорените;
- б) сумата на договорените приходи при договор на базата на “твърда цена” може да се увеличи в резултат на клаузи, свързани с увеличаването на разходите;
- в) сумата на приходите по договора може да се намали вследствие на неустойки, произтичащи от закъснение по вина на предприемача при изпълнението на договора;
- г) когато при договор на базата на “твърда цена” се използва твърда цена за единица продукт, приходите по договора се увеличават с увеличаване на изпълнените единици от този продукт.

4.4. Изменението на обема на работите се отчита като приход по договора, когато:

- а) има вероятност клиентът да одобри изменението и сумата на приходите, произтичащи от изменението;
- б) сумата на приходите може да бъде надеждно измерена.

4.5. Исковете, които не са били включени в договора, се отчитат в увеличение на приходите, когато възстановяват разходи, които не са били включени в договора, и само когато:

- а) преговорите са достигнали един напреднал етап, на който е вероятно клиентът да приеме рекламацията;
- б) сумата, която е вероятно да бъде приета от клиента, може да бъде надеждно измерена.

4.6. Материалните стимули представляват допълнителни суми, които се изплащат на предприемача за постигането или преизпълнението на определени показатели. Те се включват в приходите по договора, когато:

- а) изпълнението на договора е на достатъчно напреднал етап, на който е вероятно да бъдат постигнати или преизпълнени определените показатели;
- б) сумата на материалните стимули може да бъде надеждно измерена.

Разходи по договора

5.1. Разходите по договора включват:

- а) разходи, които са свързани пряко с конкретния договор: разходи за труд на обекта, включително обектов надзор; разходи за материали, използвани при строителството; амортизация на машините, оборудването и съоръженията, използвани по договора; разходи за придвижването на машините, оборудването, съоръженията и материалите до и от площадката на изпълнение на договора; разходи за наемане на машини, оборудване и съоръжения; разходи за проектиране и техническа помощ, които са пряко свързани с договора; приблизителни разходи за работи по извършването на корекции и работи по гаранционната поддръжка, включително очакваните гаранционни разходи; иски от трети страни;
- б) разходи, които се отнасят към договорната дейност изобщо и могат да бъдат отнесени към конкретен договор: застраховки; разходи за проектиране и техническа помощ, които не са пряко свързани с конкретен договор; общи разходи по строителството;
- в) други разходи, които могат да бъдат конкретно начислени на клиента съгласно условията на договора: общи административни разходи; разходи за развойна дейност, за които в условията на договора е предвидено заплащане.

5.2. Разходи, които не могат да бъдат отнесени към договорна дейност или не могат да бъдат причислени към даден договор, са: общи административни разходи, изплащането на които не е предвидено в договора; разходи, свързани с продажби; разходи за изследователска и развойна дейност, изплащането на които не е предвидено в договора; амортизация на машини, съоръжения и оборудване, които не са били използвани по даден договор, и др.

5.3. Разходите по договора включват разходи, които се отнасят към даден договор за времето от датата на възлагането на договора до окончателното му изпълнение. Разходите, понесени по сключването на договора, се включват като част от разходите по договора. Те не се включват като част от разходите по договора,

когато са осъществени през текущия период, а договорът е сключен пред следващ период. В този случай те се отчитат като текущи разходи за дейността, а не по изпълнението на договора.

Признаване на приходите и разходите по договора

6.1. Когато резултатът от един договор за строителство може да бъде надеждно предвиден, приходите и разходите, свързани с него, следва да бъдат признати за приходи и разходи чрез съпоставяне на етапа на изпълнение на договорната дейност спрямо датата на съставяне на финансовия отчет.

6.2. Резултатът от договора за строителство на базата на “твърда цена” може да бъде надеждно определен, ако бъдат изпълнени всички посочени условия:

- а) приходите по договора могат да бъдат надеждно изчислени;
- б) има вероятност предприятието да получи икономическите изгоди, свързани с договора;
- в) разходите по договора и етапът на изпълнението му могат да бъдат надеждно определени към датата на финансовия отчет;
- г) разходите, отнасящи се към договора, могат да бъдат ясно определени и надеждно изчислени, така че фактическите разходи, направени по договора, да могат да бъдат сравнени с предвидените.

6.3. Резултатът от договор за строителство на базата на “разходи плюс” може да бъде надеждно определен, когато са изпълнени всички посочени условия:

- а) има вероятност предприятието да получи икономическите изгоди, свързани с договора;
- б) разходите, отнасящи се към договора, могат да бъдат ясно определени и надеждно измерени, независимо дали са възстановими или не.

6.4. Признаването на приходите и разходите се извършва чрез отнасянето им към етап на завършване на договора. Този метод се определя като “Дял на завършеното строителство”.

При метода “Дял на завършеното строителство” на приходите по договора съответстват разходите по договора, направени на етапа на завършването, което води до отразяване на приходи, разходи и печалба, които могат да се отнесат към частта от завършената работа.

При метода “ Дял на завършеното строителство”:

- а) приходите по договора се признават като приход в отчета за приходите и разходите през отчетните периоди, когато е била извършена работата, за която се отнасят, и
- б) разходите по договора се признават като разход в отчета за приходите и разходите през отчетните периоди, когато е извършена работата, за която те се отнасят.

6.5. Всяко очаквано превишение на общата сума на разходите по договора спрямо общата сума на приходите по договора се признава като друг разход за дейността и като приходи за бъдещи периоди.

6.6. Направените от предприемача разходи по договора, които се отнасят за бъдещи дейности по договора, се класифицират като разходи за незавършени работи по договора, ако е вероятно да бъдат възстановени.

6.7. Когато се появи несигурност по отношение на възможността за събиране на определена сума, която вече е включена в приходите по договора и вече е призната в отчета за приходите и разходите, несъбираемата сума или сумата, по отношение на която вече не съществува вероятност за възстановяване, се признава като разход, а не като корекция на размера на приходите по договора.

6.8. Етапът на изпълнение на даден договор се определя по метод, който осигурява надеждно измерване на извършената работа. Тези методи могат да включват определяне на етапа чрез:

- а) съотношението на частта от разходите по договора, направени за извършената до момента работа, към общо предвидените разходи по договора;
- б) количествени разчети за извършената работа;
- в) частта на натуралното изпълнение на работата по договора.

6.9. Когато резултатите от даден договор за строителство не могат да бъдат надеждно предвидени:

- а) приходите трябва да бъдат признати само дотолкова, доколкото е вероятно направените разходи по договора да бъдат възстановени;
- б) разходите по договора трябва да бъдат признати за разход за периода, през който са направени.

6.10. Обстоятелства, при които не е вероятно да бъдат възстановени разходите по договора и се налага те да бъдат незабавно признати като текущ разход за дейността, са налице при договори:

- а) които не са напълно изпълними, т. е. валидността е поставена под въпрос;
- б) чието изпълнение зависи от резултатите от висящо съдебно дело или от закон;
- в) отнасящи се до имоти, които е вероятно да бъдат конфискувани или отчуждени;
- г) при които клиентът не е в състояние да изпълни задълженията си;
- д) при които предприемачът не е в състояние да изпълни договора или не може да изпълни други свои задължения по договора.

6.11. Когато съмненията, които са представлявали пречка за надеждното предвиждане на резултатите от договора, вече не съществуват, приходите и разходите, свързани с договора за строителство, трябва да бъдат признати незабавно.

Признаване на очакваните загуби

7.1. Когато има вероятност общата сума на разходите по договора да превишава общата сума на приходите по договора, очакваните загуби трябва да бъдат незабавно признати като други разходи за дейността.

7.2. Сумата на подобна загуба се определя независимо от:

- а) това, дали работата по договора е започнала или не;
- б) етапа на изпълнение на дейността по договора, или
- в) сумата на очакваните повишения на печалбите от други договори, които не се третираат като един договор за строителство.

Промени в предвижданията

8.1. Методът "Дял на завършеното строителство" се прилага кумулативно за всеки отчетен период по отношение на текущите предвиждания за приходите и разходите по договора.

8.2. Ефектът от промените в предвижданията за размера на приходите и разходите по договора се признават в отчета за приходите и разходите за отчетния период, през който е направена промяната в предвижданията, както и за следващите периоди, ако промяната се отнася и за тях.

Плащания по договора

9.1. Междинните плащания и получените аванси не се използват като измерител за извършената работа по договора.

9.2. Авансите представляват получени суми от предприемача преди или по време на изпълнението на съответната работа и се отчитат като задължения.

9.3. Признаването на приходите се извършва в съответствие с извършената по договора работа независимо от това, че не са платени или част от сумите са задържани по друг повод.

9.4. От междинните плащания по договора могат да се правят удръжки, които не се изплащат от възложителя, докато не бъдат изпълнени посочените в договора условия или не бъдат отстранени дефектите. Удръжките при предприемача се отчитат като вземания.

9.5. Когато за извършената по договора работа са договорени за отстраняване (чрез ремонт или подмяна) производствени дефекти, очакваните разходи се признават като провизия по реда на НСС 37 - Провизии, условни задължения и условни активи.

Оповестяване

10. В приложението към годишния финансов отчет се оповестява информация за:

- а) сумата на приходите по договора, признати като приход през отчетния период;

б) начините, използвани за определяне на приходите по договора, признати през отчетния период;

в) начините, използвани за определяне на етапа на завършеност на договорите в процес на изпълнение;

г) договорите, които са в процес на изпълнение към датата на приключване на баланса, като за тях предприятието трябва да отрази поотделно:

- сумата на направените разходи и признатите печалби (минус признатите загуби) до момента;

- сумата на получените аванси;

- сумата на удръжките по договорите;

- вземането от клиентите за работата по договора;

- начислената провизия.

НСС 12 - Данъци от печалбата

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 12 определя реда за отчитане на данъците от печалбата, временните разлики и данъчния ефект от временните разлики.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от предприятията, които начисляват данъци от печалбата.

Определения

2. В този стандарт се използват следните определения:

Счетоводна печалба или загуба - брутната печалба или загуба, преди да се приспадне разходът за данъци от печалбата. Определя се като разлика между приходите и разходите от отчета за приходите и разходите без разхода за данъци от печалбата.

Данъчна печалба (загуба) - печалбата (загубата) за даден период, определена съгласно установените от действащото данъчно законодателство правила, на основата на която се определя размерът на дължимите (възстановимите) данъци.

Данъчна основа - сумата, която се приписва на даден актив или пасив, приход или разход от данъчните органи при определянето на данъчната (облагаемата) печалба.

Разход за данък - сумата на текущите разходи за данъци от печалбата и отсрочените разходи за данъци от печалбата.

Текущ разход за данъци - сумата на данъците от печалбата, които са платими (възстановими) по отношение на облагаемата печалба за периода.

Активи по отсрочени данъци - сумите на данъците от печалбата, възстановими в бъдещи периоди, по отношение на:

- а) облагаеми временни разлики;
- б) пренасяне напред на неизползвани данъчни загуби, и
- в) пренасяне напред на неизползвани данъчни кредити.

Пасиви по отсрочени данъци - сумите на дължимите данъци от печалбата, платими в бъдещи периоди, по отношение на облагаеми временни разлики.

Временни разлики - разликите между отчетната стойност на един актив, пасив, приход, разход и неговата данъчна основа.

Временните разлики биват:

а) *облагаеми временни разлики* - временните разлики, от които ще произтекат суми, с които ще се увеличи данъчната печалба (загуба) през бъдещи периоди, когато отчетната стойност на актива или пасива бъде възстановена или погасена, или

б) *намаляеми временни разлики* - временните разлики, от които ще произтекат суми, с които да се намали данъчната печалба (загуба) през бъдещи периоди, когато отчетната стойност на актива или пасива бъде възстановена или погасена;

в) *данъчна загуба* - временна разлика, от която ще произтече икономия от данъци.

Постоянни разлики - разликите, които намират отражение в съответните суми, които се прибавят или отчисляват при определяне на облагаемата печалба само през текущия период.

Признаване на текущи данъчни активи и текущи данъчни пасиви

3.1. Данъците от печалбата за текущия и предходни данъчни периоди следва да се признаят като задължение до размера, до който не са платени. Ако вече платените данъци от печалбата за текущия и предходни периоди надвишават дължимата сума за тези периоди, превишението следва да се признае като актив.

3.2. Икономията от данъци, свързана с данъчна загуба, която може да бъде пренесена за покриване през следващи периоди, се признава като актив, с който ще се намалява текущият данък в следващите периоди.

3.3. Признаването на текущите данъчни разходи се извършва чрез включването им в групата на разходите за периода, с които се намалява счетоводната печалба или се увеличава счетоводната загуба.

3.4. Текущият данъчен разход се определя по данъчните ставки, които се прилагат към датата на съставянето на годишния финансов отчет.

Облагаеми временни разлики

4.1. Определените върху облагаемите временни разлики данъци (данък за общините и данък върху печалбата) се отчитат като активи по отсрочени данъци.

4.2. При признаването на облагаемите временни разлики определените данъци се отчитат като намаление на финансовия резултат за текущия период.

Намаляеми временни разлики

5.1. Определените върху намаляемите временни разлики данъци (данък за общините и данък върху печалбата) се отчитат като пасиви по отсрочени данъци.

5.2. При признаването на намаляемите временни разлики определените данъци се отчитат като намаление на пасивите по отсрочени данъци.

Данъчна загуба

6. Определените върху данъчната загуба данъци (данък за общините и данък върху печалбата) се отчитат като активи по отсрочени данъци и като увеличение на финансовия резултат за текущия период (намаление на загубата).

Представяне на данъците от печалбата във финансовия отчет

7.1. В счетоводния баланс данъчните активи и пасиви се представят отделно от другите активи и пасиви.

7.2. Отсрочените данъчни активи и пасиви следва да бъдат разграничени от текущите данъчни активи и пасиви.

7.3. Отсрочените данъчни активи и пасиви се коригират в следващ период, когато има промяна в данъчната ставка. Промяната в сумата на отсрочените данъчни активи и пасиви се отчита като друг приход или като друг разход.

Счетоводно отчитане

8.1. Дължимите данъци се отразяват като задължение към бюджета (общината) и като намаление на счетоводната печалба.

8.2. Активът по отсрочените данъци (данъци върху намаляема временна разлика) се отразява като вземане, свързано с временна разлика, и като увеличение на финансовия резултат.

8.3. Пасивът по отсрочените данъци (данъци върху облагаема временна разлика) се отразява като задължение, свързано с временна разлика, и като намаление на финансовия резултат.

Оповестяване

9. Предприятието следва да оповести:

а) сумата на облагаемите временни разлики;

б) сумата на намаляемите временни разлики;

в) сумата на отсрочените данъчни пасиви върху облагаемите временни разлики и естеството на доказателствата за признаването им като пасив;

г) сумата на отсрочените данъчни активи върху намаляемите временни разлики и естеството на доказателствата за признаването им като актив;

д) сумата на признатите през отчетния период облагаеми временни разлики и намаляеми временни разлики, възникнали през предходни отчетни периоди

НСС 13 - отчитане при ликвидация и несъстоятелност

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 13 определя реда за счетоводно отчитане и за съставяне на финансови отчети от предприятията в производство по ликвидация или в несъстоятелност.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от предприятията, които са обявени в ликвидация или в несъстоятелност.

Счетоводно отчитане при ликвидация

2. Към датата на съдебното решение за обявяване на предприятието в ликвидация се извършва счетоводно приключване по реда, предвиден в счетоводното законодателство за отчетен период.

Изготвят се счетоводен баланс, отчет за приходите и разходите, отчет за паричния поток и отчет за собствения капитал за периода от началото на отчетния период до датата на съдебното решение за обявяване на предприятието в ликвидация. Счетоводният баланс се трансформира в "Начален баланс при ликвидация".

Изисквания при изготвяне на "Начален баланс при ликвидация"

3.1. Извършва се инвентаризация на активите и пасивите.

3.2. Наличните активи и пасиви се оценяват по справедлива стойност.

Разликите между балансовите оценки на активите и пасивите и справедливите им цени се отразяват като разход или резерв от последващи оценки в зависимост от възприетата политика при прилагането на друг стандарт, уреждащ въпросите относно оценките.

3.3. Разчетите в чуждестранна валута се трансформират в левове по централния курс на Българската народна банка към датата на съдебното решение за обявяване на предприятието в ликвидация.

3.4. Основният капитал се отчита на нетен размер - регистрираният капитал се намалява с невнесения капитал и изкупените собствени акции и дялове.

3.5. Финансовите резултати до ликвидацията и всички останали видове резерви се обединяват и се отчитат като други резерви.

3.6. Активите и пасивите, които в условията на ликвидацията не могат да се реализират, се отписват за сметка на резервите.

Например:

- а) разходите за учредяване и за разширяване;
- б) търговските репутации;
- в) разчетите по данъчните временни разлики;

- г) разходите и приходите за бъдещи периоди;
- д) финансовите разходи и финансовите приходи за бъдещи периоди;
- е) финансиранията;
- ж) други.

3.7. Изготвя се счетоводен баланс съгласно приложение № 1 към този стандарт с надпис “Начален баланс при ликвидация”, в който колоната “Предходна година” не се попълва.

3.8. На заглавната страница на всички елементи на финансовия отчет към наименованието на предприятието се добавя “в ликвидация”.

Финансови отчети на предприятие в ликвидация

4.1. В процеса на ликвидация активите и пасивите се оценяват по справедлива стойност.

4.2. Преустановява се начисляването на амортизации.

4.3. Когато в процеса на ликвидация се извършва стопанска дейност, за нея се организира отделно счетоводно отчитане съгласно счетоводното законодателство.

4.4. Стопанската дейност на предприятие в ликвидация може да е свързана със:

- а) производствената дейност на предприятието във връзка с приключването на клиентски поръчки, поети преди обявяването му в ликвидация;
- б) производствената дейност на предприятието във връзка с приключването на договорни взаимоотношения, поети преди обявяването му в ликвидация;
- в) производствената дейност на предприятието по приключване на незавършеното производство към датата на обявяването му в ликвидация;
- г) отдаването на активи под наем в процеса на ликвидация и т. н.

4.5. Финансовият резултат за стопанската дейност се отчита отделно.

4.6. В края на отчетния период, ако производството по ликвидация не е приключило, предприятието в ликвидация изготвя финансов отчет, който включва:

- а) счетоводен баланс съгласно приложение № 1 към този стандарт;
- б) отчет за приходите и разходите съгласно приложение № 2 към този стандарт;
- в) отчет за приходите и разходите съгласно НСС 1 - Представяне на финансови отчети за стопанската дейност, осъществявана от предприятието в ликвидация;
- г) отчет за паричния поток съгласно приложение № 3 към този стандарт;
- д) приложение съгласно НСС 1 - Представяне на финансовите отчети.

4.7. Формата, съдържанието и указанията по изготвяне на финансовия отчет в ликвидация се определя, както следва:

- а) за банките - от управителя на Българската народна банка;

- б) за застрахователите и пенсионните фондове - от органите на надзора;
- в) за инвестиционните дружества - от Държавната комисия по ценните книжа и фондовите борси.

4.8. Данните за предходния отчетен период се попълват само ако през този период предприятието е било в производство по ликвидация. В началото на всеки отчетен период резултатът от ликвидацията от предходния отчетен период се приключва в ликвидационния капитал.

4.9. В приложението към финансовия отчет се оповестяват сумите на задълженията към кредиторите, които са получили и които не са получили своите вземания през отчетния период.

Краен ликвидационен баланс

5.1. След удовлетворяване на кредиторите се съставя краен ликвидационен баланс.

Имушеството, което остава след удовлетворяване на кредиторите, се посочва в крайния ликвидационен баланс. Прилагат се документите, с които се доказва, че е извършено разпределение между съдружниците, съответно между акционерите.

5.2. Когато при съставянето на крайния ликвидационен баланс активите не са били достатъчни, за да се постигне удовлетворяване на кредиторите, разликата се посочва в баланса като задължение и като загуба.

5.3. При заличаване на предприятието в ликвидация от търговския регистър в съда ликвидаторите предават в държавния архив счетоводните документи, които подлежат на съхранение.

Счетоводно отчитане при прекратяване на производството по ликвидация

6.1. Към датата на прекратяване на производството по ликвидация предприятието изготвя "Краен ликвидационен баланс".

6.2. Към датата на прекратяване на производството по ликвидация предприятието трансформира салдата по сметките от "Крайния ликвидационен баланс" в начални салда по сметки, които се използват в действащото предприятие.

6.3. От датата на прекратяване на производството по ликвидация се възстановява отчитането на:

- а) активите по възприетия със счетоводната политика подход;
- б) неуредените разчети във валута, които към датата на съдебното решение за обявяване в ликвидация са били трансформирани в левове;
- в) изкупените собствени акции и облигации, дялове, невнесен капитал;
- г) разходите и приходите за бъдещи периоди;
- д) финансиранията;
- е) другите активи, които са били изписани за сметка на резервите, ако има бъдеща изгода от тях;

- ж) резервите по видове;
- з) другите вземания и задължения, ако не са погасени по давност.

Счетоводно отчитане при постановяване на решение за откриване на производство по несъстоятелност

7.1. Когато молбата за откриване на производството по несъстоятелност се подава от собственика (длъжника), той:

- а) извършва инвентаризация на активите и пасивите;
- б) изготвя опис, в който активите и пасивите се посочват по справедливата им стойност; описът се представя в съда.

Оценката на активите и пасивите по справедливата им стойност се отчита в съответствие с възприетата политика при прилагането на друг стандарт, уреждащ въпросите относно оценките.

7.2. Когато производството по несъстоятелност е открито по молба на кредитор, при встъпване в длъжност синдикът извършва инвентаризация на активите и пасивите на предприятието.

7.3. След датата, на която започва производството по несъстоятелност, на заглавната страница на всички елементи на финансовия отчет към името на фирмата на предприятието се добавя “в производство по несъстоятелност”.

7.4. Счетоводството на предприятие, за което е открито производство по несъстоятелност, се осъществява при спазване на изискванията за действащо предприятие.

Счетоводно отчитане при постановяване на решение за обявяване в несъстоятелност

8. Към и след датата, на която предприятието е обявено в несъстоятелност, се прилагат процедурите, предвидени в този стандарт, за предприятие в производство по ликвидация.

СЧЕТОВОДЕН БАЛАНС
на в ликвидация
към

А к т и в			П а с и в		
Раздели, групи, статии	Сума в хил. лв.		Раздели, групи, статии	Сума в хил. лв.	
	текуща година	предходна година		текуща година	предходна година
а	1	2	а	1	2
А. КРАТКОТРАЙНИ (КРАТКОСРОЧНИ) АКТИВИ			А. ЗАДЪЛЖЕНИЯ		
I. Парични средства и парични еквиваленти			I. Задължения		
Блокирани за обезпечение;			Обезпечени		
Други			Необезпечени		
ВСИЧКО I.:			ВСИЧКО I.:		
II. Краткосрочни вземания			II. Краткосрочни задължения		
Блокирани за обезпечение;			Обезпечени		
Обезпечение;			Необезпечени		
Други			ВСИЧКО II.:		
ВСИЧКО II.:			III. Дългосрочни задължения		
III. Материални запаси			Обезпечени		
Блокирани за обезпечение;			Необезпечени		
Други			ВСИЧКО III.:		
ВСИЧКО III.:			Б. ЛИКВИДАЦИОНЕН КАПИТАЛ		
IV. Финансови активи			I. Основен капитал		
Блокирани за обезпечение;			II. Финансов резултат от ликвидацията		
Други			III. Финансов резултат от стопанската дейност		
ВСИЧКО IV.:			IV. Резерви в.т.ч		
			Резерв от последващи оценки на активи и пасиви		
ОБЩО РАЗДЕЛ А:					

			Други резерви					
Б. ДЪЛГОТРАЙНИ (ДЪЛГОСРОЧНИ) АКТИВИ			ВСИЧКО IV:					
I. Дълготрайни материални активи			ОБЩО РАЗДЕЛ Б:					
Блокирани за обезпечение;								
Други								
ВСИЧКО I.:								
II. Дълготрайни нематерилни активи								
Блокирани за обезпечение;								
Други								
ВСИЧКО II.:								
III. Дълготрайни финансови активи								
Блокирани за обезпечение;								
Други								
ВСИЧКО III.:								
IV. Дългосрочни вземания								
Блокирани за обезпечение;								
Други								
ВСИЧКО IV.:								
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ Б:								
СУМА НА АКТИВА						СУМА НА ПАСИВА		
В т.ч. сума на:						В т.ч. сума на:		
Блокирани за обезпечение;						Обезпечени задължения		
Други						Необезпечени задължения		
			Обезпечен ликвидационен капитал					
			Необезпечен ликвидационен капитал					
В. УСЛОВНИ АКТИВИ:			В. УСЛОВНИ ПАСИВИ:					

Дата:

Съставител:

Ръководител:

ОТЧЕТ
за приходите и разходите
(двустранен)
на в ликвидация
за

НАИМЕНОВАНИЕ НА РАЗХОДИТЕ	Сума (хил. лв.)		НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ	Сума (хил. лв.)	
	текуща година	предходна година		текуща година	предходна година
а	1	2	а	1	2
I. РАЗХОДИ ПО ЛИКВИДАЦИЯТА			I. ПРИХОДИ ОТ ЛИКВИДАЦИЯТА		
Държавни разходи			Приходи от продажби на:		
Разходи за издръжка на ликвидаторите			а/ дълготрайни материални активи		
Разходи за персонала			б/ дълготрайни нематериални активи		
Разходи за осребряване на имуществото			в/ материални запаси		
Балансова стойност на продадените активи /без продукция/			Финансови приходи		
Разходи за издръжка на собствениците			Други приходи		
Финансови разходи			ВСИЧКО ЗА ГРУПА I:		
Други разходи, свързани с ликвидацията					
ВСИЧКО ЗА I:					
II. СЧЕТОВОДНА ПЕЧАЛБА ОТ ЛИКВИДАЦИЯ					
III. РАЗХОДИ ЗА ДАНЪЦИ			II. СЧЕТОВОДНА ЗАГУБА ОТ ЛИКВИДАЦИЯ		
IV. ПЕЧАЛБА ОТ ЛИКВИДАЦИЯ			III. ЗАГУБА ОТ ЛИКВИДАЦИЯ		
ВСИЧКО (I+III+IV)			ВСИЧКО (I+III)		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

О Т Ч Е Т
за паричните потоци по прекия метод
наВ ликвидация

(в хил. лв)

Наименование на паричните потоци	Текущ период			Предходен период		
	Постъпления	Плащания	Нетен поток	Постъпления	Плащания	Нетен поток
а	1	2	3	4	5	6
А. Парични потоци, свързани с вземания и задължения възникнали преди ликвидацията						
Парични потоци, свързани с търговски контрагенти						
Парични потоци, свързани с разчети с персонала						
Парични потоци, свързани с финансови институции						
Парични потоци, свързани с държавни органи						
Парични потоци, свързани с други дебитори и кредитори						
Парични потоци, свързани със собствениците						
Всичко парични потоци, свързани с вземания и задължения възникнали преди ликвидацията (А)						
Б. Парични потоци свързани със сделки по време на ликвидацията						
Парични потоци, свързани с контрагенти						
Парични потоци, свързани с финансови активи						
Парични потоци, свързани с разчети с персонала						
Парични потоци, от лихви, неустойки, комисионни, дивиденди и други подобни						
Парични потоци от положителни и отрицателни валутни курсови разлики						
Парични потоци от платени и възстановени данъци върху печалбата						
Други парични потоци от ликвидационна дейност						
Всичко парични потоци от сделки по време на ликвидацията						
В. Изменение на паричните средства през периода (А+Б)						
Г. Парични средства в началото на периода						
Д. Парични средства в края на периода						

НСС 14 - Отчитане по сектори

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 14 установява принципите за отчитане на финансовата информация по сектори.

Обхват

1.1. Този стандарт се прилага само от предприятия, чиито капиталови или дългови ценни книжа се търгуват публично, включително от предприятия, чиито ценни книжа са в процес на емитиране.

1.2. Разпоредбите на стандарта се прилагат по отношение на всички съставни части на годишния финансов отчет и на консолидирания финансов отчет.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следните значения:

Бизнессектор - разграничим компонент на дадено предприятие, който е ангажиран в предоставянето на индивидуален продукт или услуга, или група свързани продукти или услуги и е обект на рискове и възвръщаемост, които са различни от тези на други бизнессектори. Факторите, които трябва да бъдат взети под внимание при определяне дали продуктите и услугите са свързани, включват:

- а) естеството на продуктите или услугите;
- б) естеството на производствените процеси;
- в) вида или класа на клиентите на продуктите или услугите;
- г) методите, използвани, за да се разпространяват продуктите или да се предоставят услугите, и
- д) ако е приложимо, естеството на регулаторната среда, например банкови, застрахователни или комунални услуги.

Географски сектор - разграничим компонент на едно предприятие, който е ангажиран в предоставянето на продукти или услуги в отделна икономическа среда и е предмет на рискове и възвръщаемост, които са различни от тези на компонентите, функциониращи в други икономически среди.

Факторите, които трябва да бъдат взети под внимание при идентифицирането на географски сектор, включват:

- а) сходството на икономическите и политическите условия;
- б) връзките между дейностите в различни географски области;
- в) сходството на операциите;
- г) специфичните рискове, свързани с дейността в дадена област;

д) режима на контрол върху валутната обмяна;

е) прилежащите валутни рискове.

Сектор за отчитане (отчетен сектор) - бизнессектор или географски сектор, който е идентифициран на базата на посочените по-горе дефиниции, за когото се изисква да бъде оповестена секторна информация посредством този стандарт.

Секторен приход - приход, отчетен в отчета за приходите и разходите на предприятието, който:

а) може пряко да се припише на сектора;

б) съответната част от прихода на предприятието, която може да бъде отнесена на разумна основа към сектора, независимо от това дали приходът е от продажби на външни клиенти, или от сделки с други сектори на същото предприятие.

Секторният приход не включва:

а) извънредните статии;

б) приходи от лихви или дивиденди, включително лихви, от предоставени аванси или кредити към други сектори, освен ако секторните операции са основно от финансово естество; или

в) приходите от продажби на финансови активи или приходи от погасяване на дългове, освен ако секторните операции са основно от финансово естество.

Секторен разход - разход, произлизащ от оперативните дейности на сектора, който може пряко да се припише на сектора, и съответната част от един разход, която може да бъде отнесена на разумна основа към сектора, включително разходи, свързани с продажби на външни клиенти, и разходи, свързани със сделки с други сектори на същото предприятие.

Секторният разход не включва:

а) извънредните статии;

б) лихвите, включително лихвите, възникнали по аванси или кредити от други сектори, освен ако секторните операции са основно от финансово естество;

в) загубите от продажби на финансови активи или загубите от погасяване на дългове, освен ако секторните операции са основно от финансово естество;

г) дела на предприятието в загубите на асоциирани предприятия, смесени предприятия или други финансови активи, отчетени съгласно метода на чистата стойност на капитала;

д) разходите за данъци върху печалбата;

е) общите административни разходи, разходите на централно управление и други разходи, които възникват на ниво предприятие и са свързани с предприятието като цяло.

Когато се понасят разходи на ниво предприятие от името на някой сектор, тези разходи са секторни, ако се свързват с оперативните дейности на сектора и могат пряко да бъдат приписани или отнесени към сектора на разумна основа.

Секторен резултат - секторният приход минус секторния разход. Секторният резултат се определя преди каквито и да било преизчисления на малцинственото участие.

Секторни активи - тези оперативни активи, които са ангажирани от сектора в неговите оперативни дейности и които или пряко се приписват на сектора, или могат да се отнесат към сектора на разумна основа.

Секторни пасиви - тези оперативни пасиви, които произхождат от оперативната дейност на сектора и които или пряко се приписват на сектора, или могат да се отнесат към сектора на разумна основа.

Секторна счетоводна политика - счетоводната политика, възприета за изготвяне и представяне на финансовите отчети на консолидирана група или отделно предприятие, както и онази счетоводна политика, която е специфично свързана със секторното отчитане.

Идентифициране на секторите, подлежащи на отчитане

3.1. Когато рисковете и изгодите на предприятието са повлияни в преобладаваща степен от вида и естеството на продуктите, които продава, или на услугите, които оказва, като основен сектор се определя бизнессекторът, а като второстепенен - географският сектор, и обратно - в случаите, когато рисковете и изгодите са повлияни изключително от географските области.

3.2. Когато рисковете и изгодите на предприятието са повлияни в еднаква степен както от различията в продуктите, които продава, или в услугите, които предоставя, така и от различията, произтичащи от географските области, в които оперира, предприятието следва да отчита бизнессектора като основен за секторното отчитане, а географските сектори - като второстепенни за секторното отчитане.

3.3. При определяне на основните и второстепенните сектори за отчитане следва да се вземе предвид вътрешната организационна и управленска структура на предприятието и неговата система на вътрешно финансово отчитане пред органите на управление с оглед предоставяне на адекватна информация за вземане на управленски решения.

3.4. Когато вътрешната организационна и управленска структура на предприятието и неговата система на вътрешно финансово отчитане пред органите на управление не са основани нито върху индивидуалните продукти и/или услуги или пък групи от свързани продукти и/или услуги, нито върху географското разположение, управляващите предприятието следва да определят дали рисковете и възвръщаемостта на предприятието са свързани повече с продуктите и/или услугите или повече с географските области, в които оперира. Като следствие трябва да се определят основните сектори на отчитане, които могат да бъдат или бизнессекторите, или географските сектори. Секторите, които не са определени като основни, се считат за второстепенни за целите на секторното отчитане.

3.5. Два или повече бизнессектори или географски сектори, които са съществено подобни, могат да бъдат комбинирани в отделен бизнессектор или географски сектор. Два или повече бизнессектори или географски сектори са съществено подобни само ако:

- а) показват сходни дългосрочни финансови резултати, и
- б) са подобни във всички фактори в съответната дефиниция.

3.6. Бизнессектор или географски сектор трябва да бъде идентифициран като подлежащ на отчитане сектор, ако преобладаващата част от неговия приход е създадена от продажби на външни клиенти и:

- а) неговият приход от продажби на външни клиенти и от сделки с други сектори е 10 на сто или повече от общия приход - външен и вътрешен - на всички сектори, или
- б) неговият секторен резултат, независимо дали е печалба или загуба, е 10 на сто или повече от общия резултат на всички сектори в печалбата или комбинирания резултат на всички сектори в загубата, в тази от двете, която е по-голяма в абсолютна сума, или
- в) неговите активи са 10 на сто или повече от общите активи на всички сектори.

3.7. Когато един сектор е под всички прагове на значимост, той:

- а) може да бъде определен като подлежащ на отчитане сектор независимо от неговия размер;
- б) може да бъде комбиниран със сектор, подлежащ на отделно отчитане, или с един или повече сектори, които също са под праговете на значимост, и
- в) ако този сектор не е отчетен отделно или комбиниран, той трябва да бъде включен като една неразпределена изравняваща статия.

3.8. Когато общият външен приход, който може да се припише на подлежащите на отчитане сектори, представлява по-малко от 75 на сто от общия консолидиран приход или от прихода на предприятието, допълнителните сектори трябва да бъдат идентифицирани като подлежащи на отчитане, дори ако те не надхвърлят праговете от 10 на сто, докато поне 75 на сто от общия консолидиран приход или прихода на предприятието се включи в подлежащите на отчитане сектори.

3.9. Когато системата за вътрешно отчитане на едно предприятие третира вертикално интегрираните дейности като отделни сектори, които предприятието не отчита като бизнессектори, секторът по продажбите трябва да бъде комбиниран със сектора по покупките при идентифициране на бизнессекторите, освен ако няма никаква разумна основа да се направи това, в който случай секторът по продажбите трябва да бъде включен като неразпределена изравняваща статия.

3.10. Сектор, който е идентифициран като подлежащ на отчитане в период, непосредствено предхождащ отчетния, тъй като е удовлетворявал съответните прагове от 10 на сто, продължава да е подлежащ на секторно отчитане за текущия период, въпреки че приходът, резултатът и активите му вече не надхвърлят тези

прагове, ако ръководството на предприятието преценява, че секторът продължава да е от значение.

3.11. Когато секторът е идентифициран като подлежащ на отчитане в текущия период, понеже удовлетворява съответните прагове от 10 на сто, секторната информация за предходния период, която е представена за сравнителни цели, трябва да бъде повторно изложена, за да отрази подлежащия отскоро на отчитане сектор до отделен сектор, дори ако този сектор не е удовлетворявал праговете от 10 на сто в предходния период, освен ако е практически невъзможно да се направи това.

Секторна счетоводна политика

4.1. Секторната информация трябва да бъде изготвена в съответствие с финансовите политики, приети за изготвяне и представяне на финансовите отчети на предприятието или предприятията в икономическата група.

4.2. Активите, които се използват съвместно от два или повече сектора, трябва да бъдат отнесени към секторите само когато техните съответни приходи и разходи също така са отнесени към тези сектори.

4.3. Начинът, по който статии на активи, пасиви, приходи и разходи се отнасят към секторите, зависи от естеството на тези статии, дейностите, ръководени от сектора, и автономността на сектора.

Стандартът не препоръчва една-единствена база за отнасяне, която да бъде приета от всички предприятия. Нито пък е подходящо да се насилва отнасянето на статии на актив, пасив, приход и разход на предприятието, които са свързани съвместно с два или повече сектори, ако единствената база за извършване на тези разпределения е спорна или трудна за разбиране. В същото време дефинициите на секторен приход, секторен разход, секторни активи и секторни пасиви са взаимно свързани и направените в резултат разпределения трябва да бъдат последователни.

Следователно съвместно използваните активи се отнасят към секторите само когато техните съответни приходи и разходи също са отнесени към тези сектори. Например един актив може да бъде включен в активите на сектора тогава, когато съответната амортизация е включена при оценяване на секторния резултат.

Оповестяване

5.1. Предприятието следва да оповести следната основна информация за всеки подлежащ на отчитане сектор:

- а) секторния приход;
- б) секторният приход от продажби на външни клиенти и секторният приход от сделки с други сектори трябва да бъдат отчетени поотделно;
- в) секторния резултат;
- г) общата балансова стойност на секторните активи;
- д) секторните пасиви;

е) общата сума на разходите, понесени през периода за придобиване на секторни активи, които се очаква да бъдат използвани през повече от един период (имоти, машини, съоръжения, оборудване и нематериални активи);

ж) общата сума на разходите, включени в секторния резултат, в т.ч. сумата на разходите за амортизация на секторните активи;

з) естеството и размера на статии от секторния приход и секторния разход, които са в такъв размер, че тяхното оповестяване е уместно във връзка с характеризирането на съответния сектор.

5.2. Предприятието оповестява и следната допълнителна информация в зависимост от вида на отчитания сектор:

а) за бизнессектор предприятието трябва да отчете и оповести:

1. секторния приход от външни клиенти по географска област, основан върху географското местоположение на неговите клиенти, за всеки географски сектор, чийто приход от продажби на външни клиенти е 10 на сто или повече от общия приход на предприятието от продажби на всички външни клиенти;

2. общата балансова стойност на секторните активи по географско местоположение на активите за всеки географски сектор, чийто секторни активи са 10 на сто или повече от общите активи на всички географски сектори, и

3. общите разходи, понесени през периода, за придобиване на секторни активи, които се очаква да бъдат използвани през повече от един период (имоти, машини, съоръжения и оборудване, както и нематериални активи) по географско местоположение на активите, за всеки географски сектор, чийто секторни активи са 10 на сто или повече от общите активи на всички географски сектори;

б) за географски сектори, независимо от това дали са основани върху местоположението на активите или от местоположението на клиентите, предприятието трябва да отчете и оповести следната допълнителна секторна информация за всеки бизнессектор, чийто приход от продажби на външни клиенти е 10 на сто или повече от общия приход на предприятието от продажби на всички външни клиенти или чийто секторни активи са 10 на сто или повече от общите активи на всички бизнессектори:

1. секторния приход от външни клиенти;

2. общата балансова стойност на секторните активи, или

3. общите разходи, понесени през периода, за придобиване на секторни активи, които се очаква да бъдат използвани през повече от един период (имоти, машини, съоръжения и оборудване, а също и нематериални активи);

в) географски сектори:

- които са основани на местоположението на активите и, ако местоположението на неговите клиенти е различно от това на активите му, предприятието следва да отчете и да оповести прихода от продажби на външни клиенти за всеки географски сектор, базиран на клиентите, когато приходът от продажби на външни клиенти е 10 на сто

или повече от общия приход на предприятието от продажбите на всички външни клиенти;

- които са основани на местоположението на клиентите и, ако активите на предприятието са разположени в различни географски области от неговите клиенти, предприятието трябва да отчете и оповести следната допълнителна секторна информация за всеки базиран на активите географски сектор, чийто приход от продажби на външни клиенти или чийто секторни активи са 10 на сто или повече от съответните консолидирани или общи за предприятието суми:

1. общата балансова стойност на секторните активи по географско местоположение на активите, и

2. общите разходи, понесени през периода, за придобиване на секторни активи, които се очаква да бъдат използвани през повече от един период (имоти, машини, съоръжения и оборудване, а също и нематериални активи) по местоположение на активите.

НСС 16 - Дълготрайни материални активи

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 16 определя основните изисквания за счетоводното отчитане на дълготрайните материални активи.

Обхват

1. Този стандарт се прилага при отчитането на всички дълготрайни материални активи, с изключение на:

- закупените и държаните в предприятието с цел продажба;
- придобитите за тясно специализирани дейности, които изискват различен от посочения в този стандарт подход;
- регламентирани в друг стандарт.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Дълготрайни материални активи - установими нефинансови ресурси, придобити и притежавани от предприятието, които:

- а) имат натурално-веществена форма;
- б) се използват за производството и/или доставката/продажбата на активи или услуги, за отдаване под наем, за административни или за други цели;
- в) се очаква да бъдат използвани през повече от един отчетен период.

Установимост - възможност за определяне на връзката между конкретен дълготраен материален актив и черпенето на икономическата изгода от него. Очакваната икономическа изгода може да произтича от комбинираното действие на група активи, при което изгодите не могат да се разграничат по конкретни активи. В този случай е необходимо дълготрайният материален актив да се определи (идентифицира) въз основа на:

- а) притежаваните от предприятието права върху актива отделно от другите активи;
- б) възможността активът да се изведе от предприятието отделно от другите активи.

Притежание е правото на предприятието да получава очакваните икономически изгоди от дълготрайния материален актив, което произтича от:

- а) придобитите от предприятието съгласно действащото законодателство права върху актива;
- б) възможността на предприятието да ограничи достъпа на други до икономическите изгоди от актива.

Икономическа изгода - постигане (пряко или косвено) в хода на употребата на дълготрайния материален актив на:

- а) увеличение на приходите;
- б) намаление на разходите.

Балансова стойност - сумата, с която един актив се признава във финансовия отчет, след като се приспадат всички натрупани за него амортизации и се коригира със загубите от обезценката им и с извършените преоценки.

Възстановима стойност - по-високата сума от нетната продажна цена на даден актив и стойността му в употреба, определени съгласно НСС 36 - Обезценка на активи.

Признаване на дълготрайни материални активи

3.1. Един актив се признава и се отчита като дълготраен материален актив, когато:

- а) отговаря на определението за дълготраен материален актив;
- б) стойността на актива може надеждно да се изчисли;
- в) предприятието очаква да получи икономически изгоди, свързани с актива.

3.2. Дълготрайните материални активи, които се състоят от разграничими съставни части, отговарящи поотделно на критериите за дълготраен материален актив, могат да бъдат разделени на своите съставни части и всяка част да се третира като самостоятелен актив. Това е необходимо, когато съставните активи имат различни полезни срокове на годност или по различен начин осигуряват икономическа изгода за предприятието, което налага да се използват различни методи и норми на амортизация.

Първоначална оценка на дълготрайни материални активи

4. Първоначално всеки дълготраен материален актив се оценява по цена на придобиване, която включва покупната цена (включително митата и невъзстановимите данъци) и всички преки разходи.

4.1. Преки са разходите, които са необходими за привеждане на актива в работно състояние в съответствие с предназначението му. Те са:

- а) разходи за подготовка на обекта (на терена, където ще се използва активът);
- б) разходи за първоначална доставка и обработка;
- в) разходи за монтаж, включително направените през контролните и предпусковите периоди, както и обичайните разходи, свързани с поэтапното въвеждане в употреба на дълготрайния материален актив;
- г) разходи за привеждане в работно състояние на придобития дълготраен материален актив;

д) разходи за хонорари на архитекти, инженери, икономисти и други, свързани с проекта, икономическата обосновка, поръчката и/или изграждането, доставката, монтажа, въвеждането в употреба и др. на дълготрайния материален актив;

е) предполагаемите разходи до размера на начислената провизия за условни задължения за:

- демонтаж и извеждане на актива от употреба - тези предполагаеми разходи следва да се коригират с предполагаемите приходи, които предприятието ще получи от по-нататъшното уреждане на актива (брак, продажба, размяна, даване под наем и т.н.);

- възстановяване на терена, върху който е бил инсталиран активът;

ж) разходи, произтичащи от непризнат данъчен кредит, свързан с изброените преки разходи.

4.2. Когато придобиването е свързано с разсрочено плащане, разликата между първоначалната оценка и сумата на всички плащания се признава за лихвен разход през периода на кредита.

4.3. Административните и други общи разходи не се включват в първоначалната оценка, освен ако са пряко свързани с придобиването или привеждането на дълготрайния материален актив в работно състояние.

4.4. Разходите за пуск и други подобни предпроизводствени разходи не се включват в цената на придобиване на актива.

4.5. Началните оперативни загуби, понесени преди активът да достигне планираната производителност, не се включват в цената на придобиване и се признават за текущ разход за дейността.

4.6. Разходите за обучение на персонала за работа с дълготрайния материален актив не се включват в първоначалната му оценка. Те се отразяват като разходи за квалификация на персонала.

4.7. Дълготрайните материални активи първоначално се оценяват, както следва:

а) по себестойност - когато са създадени в предприятието; начинът за определяне на себестойността следва да е идентичен с начина за определяне себестойността на произведената в предприятието продукция; не следва да се включват: вътрешни печалби; необичайните количества бракувани ресурси (материали, труд и други); административните и други общи разходи (несвързани пряко с процеса по придобиването на дълготрайния материален актив) и т.н.;

б) по справедлива стойност - когато са получени в резултат на безвъзмездна сделка;

в) по оценка, приета от съда, и всички преки разходи по т. 4.1 - когато са получени в резултат на апортна вноска по реда на Търговския закон.

Размяна на активи

5.1. Когато дълготраен материален актив е получен в резултат на замяна или частична замяна срещу друг несходен дълготраен материален актив или други активи, цената на придобиване се определя по справедливата стойност на получения

актив, която е еквивалентна на справедливата стойност на отдадения актив, коригирана с всички преведени парични средства или парични еквиваленти.

5.2. Когато материален дълготраен актив се придобива в замяна на подобен актив, който има сходна употреба в същата сфера на стопанската дейност и сходна справедлива стойност, не се признава никаква печалба или загуба за съответната сделка. Цената на придобиване на новия актив е балансовата стойност на отдадения актив. Когато справедливата стойност на получения актив представлява доказателство за намалената стойност на отдадения актив, първо се намалява стойността на отдадения актив и тази намалена стойност се приписва на новия актив.

Последващи разходи

6.1. С последващите разходи, свързани с отделен материален дълготраен актив, се коригира балансовата стойност на актива, когато е вероятно предприятието да има икономическа изгода над тази от първоначално оценената стандартна ефективност на съществуващия актив. Всички други последвали разходи трябва да се признават за разход в периода, през който са направени.

6.2. Разходите, които водят до подобряване на бъдещите икономически изгоди, са:

- а) изменение на отделен актив, за да се удължи полезният срок на годност на актива или да се увеличи производителността му;
- б) осъвременяване на машинни части, за да се постигне значително подобряване на качеството на продукцията и/или услугите;
- в) разширяване на възможностите за нови продукти и/или нови услуги;
- г) въвеждане на нови производствени процеси, които дават възможност за съкращаване на производствените разходи;
- д) икономически по-изгодна промяна във функционалното предназначение на актива.

6.3. При подмяна на разграничима част от дълготраен материален актив, отчетена по реда на т. 3.2, подменената част се отписва, а направеният разход за подмяната или подновяването на частта се отчита като придобиване на отделен актив.

Оценка след първоначалното признаване

Препоръчителен подход

7.1. След първоначалното признаване като актив всеки отделен дълготраен материален актив следва да се отчита по цена на придобиване, намалена с начислените амортизации и натрупаната загуба от обезценка.

Допустим алтернативен подход

7.2. След първоначалното признаване като актив всеки отделен дълготраен материален актив трябва да се отчита по преоценена стойност към датата на преоценката, намалена с начислените амортизации, и последвалата натрупана загуба от обезценка.

Преоценките трябва да се правят достатъчно редовно, така че балансовата стойност на дълготрайните материални активи да не се различава съществено от тази, която би била определена при използването на справедливата стойност към датата на финансовия отчет.

7.3. Преоценките се осъществяват при спазване на следните изисквания:

- а) на земи, сгради и терени - по справедливата (пазарната) им стойност; тази стойност се определя чрез оценка, която се извършва от лицензирани оценители;
- б) на останалите дълготрайни материални активи (без посочените в буква “а”) - по справедливата (пазарната) им стойност; когато липсва надеждна информация за пазарната им стойност, поради специализирания характер на активите и/или липсата на сделки с конкретен вид активи (освен като част от продължаващ функционирането си бизнес), те се оценяват по амортизираната им възстановима стойност;
- в) определена със счетоводната политика на предприятието честота на преоценките в зависимост от промените в справедливите стойности на отделните дълготрайни материални активи;
- г) на амортизируем дълготраен материален актив, както следва:

Балансовата стойност и цялата натрупана амортизация към датата на преоценката се преизчисляват пропорционално на промяната в балансова стойност на актива, така че балансовата стойност на актива след преоценката да е равна на преоценената му стойност, или

При увеличение на балансовата стойност с разликата между балансовата стойност на актива и новата преоценена стойност се намалява натрупаната амортизация. Ако тя е недостатъчна, се коригира отчетната стойност от актива.

При намаление на балансовата стойност на актива с разликата между балансовата стойност на актива и новата преоценена стойност се увеличава натрупаната амортизация.

Сумата на корекцията, която е резултат от преизчисляването или отстраняването на натрупаната амортизация, съставлява част от увеличението или намалението на балансовата стойност.

При увеличение на балансовата стойност на дълготраен материален актив в резултат на преценка увеличението се отразява като резерв от последващи оценки. Когато текущото увеличение от преоценката се предхожда от предишно намаление от преценка на същия актив, което е било признато за разход, текущото увеличение от преоценката се признава за приход в размер на предишното намаление.

При намаление на балансовата стойност на дълготраен материален актив в резултат на преценка намалението се признава за разход. Когато текущото намаление от преценка се предхожда от предишно увеличение, което е било отразено като резерв от последващи оценки, с намалението от преоценката се коригира резервът, доколкото намалението не надвишава сумата, посочена в статия “Резерв от последващи оценки”.

Амортизация

8. Амортизирането на дълготрайните материални активи се осъществява съгласно НСС 4 - Отчитане на амортизациите.

Възстановимост на балансовата стойност

9. Предприятието следва да преразглежда балансовата стойност на дълготрайните материални активи и да определи тяхната възстановима стойност. Когато от актива не се очакват никакви икономически изгоди, той следва да бъде отписан.

Компенсации за обезценка или загуба на отделни дълготрайни материални активи

10.1. Получената от трети страни парична или непарична компенсация за отделен дълготраен материален актив, който е бил повреден, загубен, унищожен и пр., се отчита като приход, а направените разходи за отстраняване на щетите - като разход.

10.2. Когато в резултат на направените разходи за отстраняване на щетите се очаква по-висока ефективност от стандартната за този актив, превишението на направените разходи над получените приходи се отчита като увеличение на отчетната стойност на актива.

Отписване на дълготрайни материални активи

11.1. Дълготраен материален актив се отписва от баланса при продажба или когато активът окончателно бъде изведен от употреба и след отписването му не се очакват никакви други икономически изгоди.

11.2. Печалбите или загубите от отписването на дълготраен материален актив се отчитат, както следва, при:

а) продажба - разликата между нетния приход от продажбата и балансовата стойност се отчита като печалба или загуба;

б) замяна с други активи - не се отчита печалба или загуба, освен ако това е предвидено в друг счетоводен стандарт;

в) трансформиране в стока с цел последваща продажба - по балансова стойност, освен ако е предвидено с друг счетоводен стандарт да се използва оценка, различна от балансовата стойност;

г) трансформиране в инвестиция - разликата между справедливата стойност на инвестицията и балансовата стойност на актива се отчита като разсрочен финансов приход или разход за срока на инвестицията, но не повече от 5 години, или в съответствие с друг счетоводен стандарт, регламентиращ такъв вид трансформация.

11.3. Не е налице отписване на дълготрайни материални активи, когато се извеждат временно от употреба - за ремонтване, за подобрения, за консервиране и т.н. Разходите за консервиране (извеждане от употреба за определен период и последващо въвеждане в употреба) се отчитат като текущи разходи за периода, през който са възникнали. В края на всеки отчетен период предприятието проверява

временно изведените дълготрайни материални активи за обезценка по реда на НСС 36 - Обезценка на активи.

11.4. При отписване на преоценяван дълготраен материален актив резервът от последващи оценки, създаден за него, се отчита като неразпределена печалба.

Оповестяване

12. В годишните финансови отчети на предприятията трябва да се съдържа следната информация относно отчитането на дълготрайните материални активи:

а) възприетата от предприятието счетоводна политика относно дълготрайните материални активи, като се посочват:

- възприетият подход при класифициране на материалните активи като дълготрайни, включително и възприетият стойностен праг на същественост, под който материалните активи, независимо от факта, че са дълготрайни, се отчитат като текущ разход при придобиването им;

- възприетият подход при определяне на първоначалната оценка на дълготрайните материални активи;

- възприетият подход за класифициране на последващите разходи по дълготрайните материални активи като разходи за увеличаване на балансовата стойност на активите или като текущи разходи за дейността;

- възприетият подход при оценката на дълготрайните материални активи след първоначалното им признаване;

- възприетият подход за отчитане при временното извеждане от употреба на дълготрайните материални активи;

- други - по усмотрение на предприятието.

б) балансовата стойност към началото и края на отчетния период на дълготрайните материални активи по отделни групи активи, като се посочват:

- придобиванията през периода - по видове;

- отписванията през периода - по видове;

- увеличенията в балансовата стойност на вече придобити дълготрайни материални активи - по видове;

- намаленията в балансовата стойност на вече придобити дълготрайни материални активи - по видове;

в) балансовата стойност на дълготрайните материални активи с ограничения върху правото на собственост - по групи активи;

г) сумата на поетите ангажименти за придобиване на дълготрайните материални активи, включително размерът на авансовите плащания;

д) стойността на ползваните в дейността дълготрайни материални активи - чужда собственост;

е) балансовата стойност на дълготрайните материални активи, които временно са изведени от употреба;

ж) отчетната стойност на напълно амортизираните дълготрайни материални активи - по групи активи.

НСС 17 - Лизинг

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 17 определя начина за отчитане и оповестяване на лизинговите договори.

Обхват

1. Този стандарт се прилага при отчитане на всички лизингови договори, с изключение на:

- а) лизинговите договори за проучване и експлоатация на природни ресурси, като нефт, газ, дървесина, метали и други минерални ресурси;
- б) лизинговите договори за продукти, като кинофилми, видеозаписи, пиеси, ръкописи, патенти и авторски права.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Лизингов договор - споразумение, по силата на което наемодателят предоставя на наемателя срещу еднократно плащане или серия от плащания (наем) правото на ползване на определен актив за договорен срок.

Финансов лизинг - лизингов договор, при който наемодателят прехвърля на наемателя в значителна степен всички рискове и изгоди, свързани със собствеността върху актива. В крайна сметка правото на собственост може да бъде или да не бъде прехвърлено.

Експлоатационен лизинг - всеки друг лизингов договор, при който не са налице изискванията за финансов лизинг.

Неотменим лизинг - лизингов договор, който е отменим само в следните случаи:

- а) при настъпването на някакво непредвидено обстоятелство;
- б) с разрешението на наемодателя;
- в) ако наемателят сключи нов лизингов договор за същия или за равностоеен актив със същия наемодател, или
- г) при изплащане от страна на наемателя на такава допълнителна сума, която от самото начало осигурява в голяма степен продължаването на лизинговия договор.

Начало на лизингов договор - по-ранната от датата на подписване на договора от наемодателя и наемателя или от датата, на която двете страни се обвързват с условията по договора.

Срок на лизингов договор - определеният период, за който наемателят се е договорил с наемодателя да наеме актива, който не може да се анулира, без да се наруши споразумението.

Минимални лизингови плащания - плащанията по време на срока на лизинговия договор, които наемателят ще извърши или може да бъде задължен да извърши, с изключение на условия на наем, разходите за услугите и данъците, дължими и възстановими от страна на наемодателя, както и:

а) по отношение на наемателя - всички суми, гарантирани от наемателя или страна, свързана с наемателя, или

б) по отношение на наемодателя - всяка остатъчна стойност, гарантирана на наемодателя от:

- наемателя;

- страна, свързана с наемателя;

- независима трета страна, която има финансова възможност да обезпечи тази гаранция.

Когато наемателят притежава опция за закупуване на актива на цена, която се очаква да бъде значително по-ниска от справедливата стойност към датата на упражняване на тази опция, упражняването на която от самото начало на лизинговия договор е сигурно в голяма степен, минималните лизингови плащания представляват минималните плащания, дължими през целия срок на лизинговия договор, и плащането, необходимо за упражняването на тази опция за закупуване.

Справедлива стойност - сумата, за която даден актив може да бъде заменен или даден пасив да бъде уреден между информирани и желаещи страни в пряка сделка помежду им.

Икономически живот:

а) периодът, в който се очаква даден актив да бъде икономически използваем от едно или повече предприятия, или

б) броят на производствените или сходните единици, които се очаква да се придобият от актива.

Срок на годност - приблизително оцененият оставащ период от началото на срока на лизинговия договор без ограничение в неговата продължителност, в който се очаква икономическите изгоди от актива да бъдат усвоени от предприятието.

Гарантирана остатъчна стойност:

а) по отношение на наемателя - онази част от остатъчната стойност, която е гарантирана от наемателя или от страна, свързана с наемателя (като размерът на гаранцията е максималната сума, която при всички случаи би могла да бъде платена), и

б) по отношение на наемодателя - онази част от остатъчната стойност, която е гарантирана от наемателя или от трета страна, несвързана с наемодателя, която има финансова възможност да изпълни задълженията на гаранцията.

Негарантирана остатъчна стойност - онази част от остатъчната стойност на наетия актив, чиято реализация от страна на наемодателя не е сигурна или е гарантирана само от страна, свързана с наемодателя.

Брутна инвестиция в лизингов договор - сборът от минималните лизингови плащания по един финансов лизинг от гледна точка на наемодателя и негарантираната остатъчна стойност, начислена за наемодателя.

Незаработен финансов приход - разликата между:

а) сбора от минималните лизингови плащания по един финансов лизинг от гледна точка на наемодателя и негарантираната остатъчна стойност, начислена за наемодателя, и

б) сегашната стойност по буква “а” при лихвен процент, посочен в лизинговия договор.

Нетна инвестиция в лизинговия договор - брутната инвестиция в лизинговия договор, намалена с незаработения финансов приход.

Лихвен процент, присъщ на лизингов договор - сконтовият процент, чрез който се определя размерът на лихвата (финансовият разход или приход за бъдещи периоди), която от самото начало на лизинга следва да представлява разликата между общата сума на договорените наемни плащания и справедливата цена на актива, определена от сегашната стойност, на:

а) минималните лизингови плащания, и

б) негарантираната остатъчна стойност.

Диференциален лихвен процент по задължението на наемателя - лихвеният процент, който наемателят би трябвало да плаща по подобен лизингов договор или, когато той не може да бъде определен, процентът, който в началото на лизинговия договор наемателят би поел, за да наеме за сходен срок и с подобно обезпечение необходимите средства за закупуване на актива.

Условен наем - онази част от лизинговите плащания, която не е определена като сума, а се основава на друг фактор, с изключение на фактора време (например процент от продажбите, степен на експлоатация, ценови индекси, пазарни лихвени проценти).

Класификация на лизинговите договори

3.1. Класификацията на лизинговите договори се осъществява в началото на лизинга на базата на критерии. При промяна на условията на лизинговия договор, които водят до промяна на критериите, се извършва нова класификация на лизинговите договори.

3.2. Разграничаването между финансов лизинг и експлоатационен лизинг при тяхното текущо отразяване и периодично представяне във финансовите отчети се извършва в съответствие с принципа “предимство на съдържанието пред формата” (същност на сделката, а не форма на договора).

3.3. Лизингов договор се класифицира като финансов, когато:

- а) прехвърля в значителна степен всички рискове и изгоди от собствеността върху актива на наемателя към края на срока на лизинговия договор;
- б) наемателят притежава опция за закупуване на актива на цена, която се очаква да бъде значително по-ниска от справедливата стойност към датата, на която опцията става изпълнима, като в началото на лизинговия договор в голяма степен е сигурно, че опцията ще бъде упражнена;
- в) срокът на лизинговия договор покрива по-голямата част от икономическия живот на актива, дори ако правото на собственост не е прехвърлено;
- г) в началото на лизинговия договор сегашната стойност на минималните лизингови плащания се равнява на справедливата стойност на наетия актив, и
- д) наетите активи имат специфичен характер, като само наемателят може да ги експлоатира без извършването на съществени модификации.

3.4. Следните ситуации, индивидуално или в комбинация, също биха могли да доведат до класифицирането на лизингов договор като финансов лизинг:

- а) ако наемателят може да анулира лизинговия договор, свързаните с това загуби, които се понасят от наемодателя, се покриват от наемателя;
- б) колебанията в справедливата стойност на остатъчната стойност на актива, които водят до реализирането на печалби или загуби, остават за сметка на наемателя;
- в) наемателят има възможност да продължи лизинговия договор за нов срок за наем, който е значително по-нисък от пазарния наем.

Отчитане на лизинговите договори

Финансов лизинг

4.1. Финансовият лизинг се признава като актив и пасив в счетоводния баланс на наемателя с размер, който в началото на лизинговия договор е равен на справедливата стойност на наетия актив или, ако е по-нисък - по сегашната стойност на минималните лизингови плащания.

4.2. При изчисляването на минималните лизингови плащания сконтовият фактор е лихвеният процент, заложен в лизинговия договор, ако той практически може да бъде определен. Когато не може да бъде определен, се използва диференциалният лихвен процент за задължението на наемателя.

4.3. При финансов лизингов договор наемателят:

- а) отчита като дългосрочно задължение определената в договора обща сума на наемните плащания;
- б) записва наетия актив по справедлива стойност или със стойността на минималните лизингови плащания, ако те са по-ниски;

- в) отчита като финансов разход за бъдещи периоди разликата между определената по буква "б" стойност на наетия актив и общата сума на договорените наемни плащания;
- г) признава като текущ финансов разход за периода част от финансовия разход за бъдещи периоди пропорционално на относителния дял на дължимите минимални лизингови плащания по договора за периода в общата сума на договорените наемни плащания;
- д) начислява амортизация на амортизируемите наети активи - в съответствие с възприетата амортизационна политика за подобни амортизируеми собствени активи;
- е) намалява дългосрочното си задължение с изплатените през срока на договора суми.

4.4. При финансовите лизингови договори наемодателят:

- а) отчита като дългосрочно вземане определените в договора наемни плащания; в сумата им се включват: справедливата (продажната) цена на отдадения актив; разликата между общата сума на договорените наемни плащания и справедливата цена на отдадения актив, която се отразява като финансови приходи за бъдещи периоди;
- б) отписва отдадения актив по неговата балансова стойност;
- в) отчита в текущия период финансовите приходи за бъдещи периоди пропорционално на относителния дял на подлежащите на получаване суми по договора за периода в общата сума на договорените наемни плащания;
- г) отчита в намаление на вземането по договора получените през срока на договора плащания.

4.5. За наемодателя финансовият лизинг за даден актив формира два вида приход:

- а) печалба или загуба, еквивалентна на печалбата или загубата, която би се получила от пряката продажба на наемания актив по продажни цени;
- б) финансов приход за срока на лизинговия договор.

Експлоатационен лизинг

5.1. При експлоатационните лизингови договори наемодателят:

- а) отчита предоставените активи в своя счетоводен баланс и им начислява амортизация (когато те са амортизируеми);
- б) отразява начислените в негова полза наемни вноски като постъпления от продажби в текущия период;
- в) начислените разходи за амортизации се отразяват за сметка на постъпленията от наема по съответния експлоатационен лизингов договор.

5.2. При експлоатационни лизингови договори наемателят отчита:

- а) като разходи за външни услуги начислените наемни вноски;

б) чрез задбалансови сметки наетите активи по справедливата им цена.

5.3. Извършените от наемодателя или от наемателя разходи, свързани с подготовката и сключването на лизинговия договор (комисионни, такси и др.) се отчитат като разходи за дейността за текущия период.

5.4. Когато в лизингов договор освен наемните плащания (наемът) се предвиждат и допълнителни плащания - например за извършване на ремонти и подобрения, за изплащане на застраховки на отдадения актив и други - те се отчитат отделно от наема.

Продажба с обратен лизинг

6.1. Сделката за продажба с обратен лизинг е свързана с продажбата на актив от доставчик и отдаването под наем на същия актив обратно на доставчика. Лизинговото плащане и продажната цена са взаимнозависими, тъй като се договарят в пакет. Счетоводното третиране на продажба с обратен лизинг зависи от вида на съответния лизингов договор.

6.2. Когато резултатът от продажба с обратен лизинг е финансов лизинг, всяко превишение на прихода от продажбата над балансовата стойност на актива не трябва да се признава незабавно за приход във финансовите отчети на продавача - наемател.

Когато обратният лизинг е финансов лизинг, сделката е средство за предоставяне на финансиране от наемодателя на наемателя, като активът се явява обезпечение. По тази причина не е целесъобразно превишението на прихода от продажбата над балансовата стойност да се разглежда като приход. Такова превишение се разсрочва и амортизира през целия срок на лизинговия договор.

6.3. Когато резултатът от продажба с обратен лизинг е експлоатационен лизинг и е ясно, че сделката се определя според справедливата стойност, всяка печалба или загуба трябва да се признава незабавно. Ако продажната цена е по-ниска от справедливата стойност, всяка печалба или загуба трябва да се признава незабавно, освен в случаите, когато загубата се компенсира от бъдещите лизингови плащания под пазарната цена. Тогава загубата трябва да се разсрочва и амортизира пропорционално на лизинговите плащания през периода, през който се очаква активът да бъде използван. Ако продажната цена е по-висока от справедливата стойност, превишението над справедливата стойност трябва да се разсрочва и амортизира през периода, през който се очаква активът да бъде използван.

6.4. Когато обратният лизинг е експлоатационен лизинг и лизинговите плащания и продажната цена се определят според справедливата стойност, това по същество е обикновена продажба и всяка печалба или загуба се признава незабавно.

6.5. При експлоатационните лизингови договори, ако справедливата стойност в момента на сделката за продажба с обратен лизинг е по-ниска от балансовата стойност на актива, незабавно се признава загуба, равна на разликата между балансовата стойност и справедливата стойност.

Оповестяване

7.1. В приложението към годишния финансов отчет се оповестяват:

а) от наемодателя:

- стойността на предоставените по лизингов договор активи - поотделно по финансови и по експлоатационни лизингови договори;
- общата сума на вземанията по лизингови договори;
- сумата, отразена като финансови приходи за бъдещи периоди от финансови лизингови договори;
- отчетната стойност на активите по видове и начислената към датата на съставянето на отчета амортизация, когато експлоатационните лизингови договори обхващат значителна част от дейността на наемодателя;
- условните наеми, признати като приход;
- общо описание на значителните лизингови ангажименти на наемодателя;

б) от наемателя:

- стойността на получените по лизингов договор активи - поотделно за финансовите и за експлоатационните лизингови договори;
- общата сума на задълженията по лизингови договори;
- сумата, отразена като финансови разходи за бъдещи периоди по финансови лизингови договори.

7.2. Изписванията за оповестяване се прилагат и при наличието на обратен лизинг.

НСС 18 - Приходи

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 18 определя счетоводното третиране на приходите, получени от определени видове сделки и в определени случаи, както и тяхното признаване.

Обхват

1.1. Този стандарт се прилага при отчитане на приходите при следните сделки и случаи:

- а) продажбата на продукцията и стоки;
- б) извършването на услуги;
- в) използването от други лица на активите на предприятието, които носят лихви, лицензионни възнаграждения, дивиденди и др.

1.2. В стандарта не се разглежда признаването на приходи от:

- а) договори за строителна дейност;
- б) лизингови договори;
- в) правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ;
- г) дивиденди, получени от инвестиции, признати по капиталовия метод;
- д) застрахователни договори на застрахователни предприятия;
- е) промени в справедливата стойност на финансови активи и пасиви или разпродажбата им;
- ж) промени в стойността на други текущи активи;
- з) прираст на стадата, естествено увеличение на селскостопански и горски продукти;
- и) извличането на минерални вещества.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Приход - брутният поток от икономически изгоди през периода, създаден в хода на обичайната дейност на предприятието, когато този поток води до увеличаване на собствения капитал отделно от увеличенията, свързани с вноските на собствениците.

Справедлива стойност - сумата, за която един актив може да се размени или един пасив може да се уреди между информирани и желаещи страни в пряка сделка помежду им.

Приходите включват брутните потоци от икономически изгоди, получени от и дължими на предприятието.

Не се считат за приходи събраните суми от името на трети лица, като например данък върху добавената стойност, застраховки, суми, събрани от името на възложителя, и други, които предприятието получава, но те не водят до увеличаване на собствения капитал.

Оценка на приходите

3.1. Приходът се определя по справедливата стойност на полученото или подлежащото на получаване възнаграждение под формата на парични средства или парични еквиваленти.

3.2. Когато потокът от парични средства или парични еквиваленти се забави, справедливата стойност на плащането може да бъде по-малка от номиналната стойност на получените или подлежащите на получаване парични средства. Разликата между справедливата стойност и номиналната стойност на плащането се признава за лихвен приход.

3.3. При размяна на стоки или услуги срещу стоки или услуги със сходен характер и стойност, например преработката на ишлеме, размяната не се разглежда като сделка, която създава приход.

3.4. При продажба на стоки или извършване на услуги в замяна на несходни стоки или услуги размяната се разглежда като сделка, която създава приход. Приходът се определя по справедливата стойност на получените стоки или услуги, коригирана със сумата на всички преведени парични средства или парични еквиваленти.

Идентифициране на сделките

4. Критериите за признаване на приходите могат да се прилагат:

- а) за всяка сделка поотделно;
- б) за делими компоненти на една сделка, за да се отрази същността ѝ;
- в) за две и повече сделки едновременно, когато те са свързани така, че търговският ефект може да се установи, след като се отчете цялата поредица от сделки.

Признаване на приходи

5.1. Приходът се признава, когато:

- а) е вероятно предприятието да има икономическа изгода, свързана със сделката;
- б) сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена;
- в) направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надеждно да бъдат измерени;
- г) приходите за всяка сделка се признават едновременно с извършените за нея разходи (принцип на съпоставимост между приходите и разходите).

5.2. Приходът не се признава, когато разходите не могат да бъдат надеждно изчислени. При тези обстоятелства всяко получено плащане се признава за пасив (задължение).

5.3. Когато възникне неяснота по събирането на сума, която вече е включена в прихода от продажбата, несъбираемата сума се признава за разход, а не като корекция на сумата на първоначално признатия приход.

Продажба на продукция и стоки

6.1. Приходът от продажбата на продукция и стоки се признава, когато са изпълнени едновременно следните условия:

- а) продавачът е прехвърлил на купувача значителни рискове и изгоди, свързани със собствеността на продукцията и стоките;
- б) продавачът не запазва участие в управлението или ефективен контрол върху продаваните продукция и стоки;
- в) сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена;
- г) продавачът има икономическа изгода, свързана със сделката по продажбата;
- д) направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надеждно да бъдат изчислени.

6.2. Когато продавачът запазва значителни рискове, свързани със собствеността, сделката не е продажба и приходът не се признава.

6.3. Продавачът запазва значителни рискове, свързани със собствеността, когато:

- а) поеме задължение за незадоволително изпълнение, което не е покрито с гаранция;
- б) получаването на прихода от конкретна продажба на продукция или стоки зависи от създаването на приход за купувача, след като продукцията или стоките бъдат продадени на други лица;
- в) експедираната продукция или стоки подлежи на монтаж, представляващ съществена част от договора, която все още не е изпълнена от предприятието;
- г) купувачът има право да анулира покупката по причини, посочени в договора за покупко-продажба, и предприятието не е сигурно дали ще получи възнаграждение.

6.4. Изискванията по т. 6.1 и 6.2 се прилагат и при продажбата на активи.

Извършване на услуги

7.1. Приходът, свързан със сделката за извършване на услуги, се признава в зависимост от етапа на завършеност на сделката към датата на съставянето на счетоводния баланс, при условие че резултатът от сделката може да се оцени надеждно.

7.2. Резултатът от сделката за извършване на услуги се оценява надеждно, когато са изпълнени едновременно следните условия:

- а) сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена;
- б) предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката;

- в) етапът на завършеност на сделката за извършване на услуги към датата на съставянето на счетоводния баланс може надеждно да се определи;
- г) разходите, направени по сделката, както и разходите за завършване на сделката могат надеждно да бъдат измерени.

7.3. Етапът на завършеност на сделката се определя, като се използва един от следните начини:

- а) проверка на извършената работа;
- б) съотношение в процент на извършените до момента услуги към обема на услугите, които ще бъдат извършени;
- в) съотношение между направените до момента разходи към общо изчислените разходи по сделката за извършване на услугата.

В общо изчислените разходи по сделката се включват разходите, които отразяват извършените услуги и тези, които ще бъдат извършени.

- Когато резултатът от сделката за извършване на услуги не може надеждно да бъде оценен, но е възможно направените по сделката разходи да се възстановят, приходът се признава в размера на направените разходи, които могат да се възстановят.

- Когато резултатът от сделката за извършване на услуги не може да бъде надеждно оценен и е вероятно направените разходи да не бъдат възстановени, приход не се признава, а направените разходи се признават за текущи разходи. Когато вече не съществуват неясноти относно резултата от сделката за извършване на услуги, приходът се признава.

- Текущите и авансовите плащания от клиентите не са приход, ако не са налице критериите за признаване на прихода от извършените услуги.

Лихви, лицензионни възнаграждения и дивиденди

8.1. Приходът, създаден от ползването на активи на предприятието от други лица във вид на лихви, лицензионни такси и дивиденди, се признава, когато:

- а) сумата на приходите може да бъде надеждно изчислена;
- б) предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката.

8.2. Приходите се признават, както следва:

- а) лихвите се признават текущо пропорционално на времевата база, която отчита ефективния доход от актива;
- б) лицензионните възнаграждения се признават според разпоредбите на съответното споразумение;
- в) дивидентите се признават, когато се установи правото за тяхното получаване.

- Ефективният доход от един актив се определя чрез лихвения процент, с който се дисконтира потокът от бъдещите парични постъпления, очаквани през срока на ползване на актива, до сумата на началната отчетна стойност на актива.

- Лихвеният приход включва разликата между отчетната стойност на дълговото вложение и сумата му на падежа.

8.5. Когато неплатена лихва се е натрупала преди придобиването на лихвоносна инвестиция, последвалите лихвени постъпления се разпределят между периода преди придобиването и периода след придобиването. Частта след придобиването се признава като приход, а с частта преди придобиването се намалява справедливата стойност на инвестицията.

8.6. Когато дивиденди от капиталови ценни книжа се обявят от нетния доход преди придобиването, тези дивиденди се приспадат от справедливата стойност на ценните книжа.

Оповестяване

9. В годишния финансов отчет на предприятието трябва да се оповестят:

а) счетоводната политика, приета за признаване на приходите, включително начините, приети за определяне етапа на завършеност на сделката за извършване на услуги;

б) сумата на всяка важна категория приходи, признати през периода, включваща:

- продажбата на продукция и стоки;
- извършването на услуги;
- лихви, лицензионни възнаграждения и дивиденди;
- други приходи;

в) сумата на прихода, създаден от размяната на стоки или услуги, включени във всяка важна категория приходи.

Приложение към НСС 18

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Приложението има за цел да илюстрира прилагането на стандарта. Посочените примери не разглеждат изчерпателно всички възможни ситуации, които могат да окажат влияние върху признаването на прихода.

А. Продажба на продукция и стоки

1. Фактуриране и задържане на продукцията и стоките при продавача.

Приходът се признава, когато купувачът поеме собствеността, при условие че:

- а) продукцията и стоките са в наличност при продавача и са готови за експедиране;
- б) купувачът е потвърдил забавянето на доставката;
- в) прилагат се обичайните условия на плащане.

2. Продукцията и стоките са експедирани при следните условия:

а) монтаж и инспекция:

Приходът се признава, след като монтажът и инспекцията са завършени и доставката е приета от купувача. Когато монтажът е обикновен по характер или инспекцията се извършва само с цел определяне на окончателните договорни цени, приходът се признава веднага при приемане на доставката.

б) одобрение от купувача, когато той е договорил ограничено право на връщане на продукцията (стоката).

Приходът се признава, когато доставката е приета формално от купувача или срокът за отказ е изтекъл.

в) продажби на консигнация, при които купувачът (консигнантът) се задължава да продава стоките от името на доставчика (консигнатора).

Приходът за консигнатора се признава, след като продукцията и стоките бъдат продадени от консигнанта на други лица.

г) разносна търговия.

Приходът се признава, когато доставката е извършена и паричните средства са получени от продавача или агента му.

3. Предплатени продажби на продукция и стоки:

а) продукцията и стоките са налице при продавача, но се доставят на купувача, след като се получи последното плащане в поредица от вноски.

Приходът се признава, след като продукцията и стоките са доставени на клиента.

б) продукцията и стоките се произвеждат или доставят при купувача едва след като се получи цялото плащане или част от плащането от клиента.

Приходът се признава, след като продукцията и стоките са доставени на клиента.

4. Продажба при споразумение за обратно изкупуване.

Сделката за обратно изкупуване се счита за финансиране и не създава приход, когато продавачът е запазил рисковете и възнагражденията от собствеността, независимо от това, че юридическото право на собственост е прехвърлено на купувача.

- Продажби на посредници (дистрибутори, дилъри или други лица) за препродажба.

Приходът се признава при следните условия:

а) когато се прехвърлят рисковете и възнагражденията от собствеността - веднага с прехвърлянето;

б) когато купувачът действа като агент по същество - при условията на продажба на консигнация.

- Абонаментни продажби.

Полученият приход за продукцията и стоки, които имат сходни стойности през всички периоди, се признава за текущ приход на равни части за периода, през който продукцията или стоките са изпратени. Когато стойността на продукцията и стоките се променя през различните периоди, приходът се признава въз основа на справедливата им стойност.

- Продажби на изплащане, при които плащането се извършва на вноски.

Приходът се признава на датата на продажбата без лихвите. Продажната цена е сегашната стойност на плащането, определена, като дължимите вноски се сконтират с условен лихвен процент.

- Продажби на недвижими имоти.

Приходът се признава, след като правото на собственост бъде прехвърлено на купувача. Когато участието на клиента в собствеността при определени обстоятелства му бъде прехвърлено, преди да му бъде прехвърлено правото на собственост, и доставчикът няма да извършва никакви други значими действия, приходът се признава веднага. Ако следва да се извършат други значими действия, приходът се признава след извършването им.

Б. Извършване на услуги

1. Такси за монтаж.

Признават се за приход в зависимост от етапа на завършеност на монтажа. Когато монтажът е свързан с продажбата на продукцията или стоки, приходът се признава след монтажа им.

2. Такси за обслужване, включени в цената на продукта.

Включените в продажната цена суми за последващо обслужване след продажбата на продукцията или стоката се разсрочват като приход за бъдещ период и се признават за текущ приход през периода, през който се извършва обслужването.

3. Комисиони за реклама.

Признават се за приход, когато съответните реклами или рекламни клипове се появят пред обществеността. Комисионите за производство се признават в зависимост от етапа на завършеност на проекта.

4. Комисиони на застрахователни агенции.

Получените или подлежащите на получаване комисиони, които не изискват извършване на допълнителни услуги от агента, се признават за приход на датата на влизане в сила или подновяване на съответните полици.

5. Такси за финансови услуги:

Признаването на приходите от такси за финансови услуги зависи от целта, за която се отнасят таксите, и базата за осчетоводяването на съответния финансов инструмент. При признаването на прихода е необходимо да се направи разлика между таксите, които са неделима част от ефективния доход по даден финансов

инструмент, таксите, които се получават при извършването на услугите, и таксите, които се получават при изпълнение на дадено съществено действие.

а) такси, които са неделима част от ефективния доход по даден финансов инструмент.

Разглеждат се като корекция на ефективния доход. Когато финансовият инструмент се оценява по справедлива стойност след първоначалното му признаване, таксите се признават за приход при първоначалното признаване на инструмента.

- първоначални такси, получени от предприятието и свързани със създаването или придобиването на финансов инструмент, който предприятието държи като инвестиция;

Тези такси са неделима част от създаването на текущ ангажимент с финансов инструмент и заедно със съответните преки разходи се разсрочват и признават за корекция на ефективния доход от инвестицията.

- такси за ангажименти за създаване или закупуване на кредит.

Получените такси за ангажимент се разглеждат като възнаграждение за текущ ангажимент за придобиване на финансов инструмент и заедно със съответните преки разходи се разсрочват и признават за корекция на ефективния доход от кредита.

б) такси, получавани при осигуряване на следните услуги:

- такси, начислявани за обслужването на кредит;

Признават се за приход при осигуряване на обслужването. Ако предприятието продаде кредит, но запази обслужването по този кредит срещу такса, която е по-ниска от нормалната такса за подобни услуги, част от продажната цена на кредита, равна на таксите, се забавя и се признава за приход при осигуряване на обслужването.

- такси за ангажименти за предоставяне или закупуване на кредит.

Когато съществува вероятност кредитното споразумение да не бъде сключено, таксата за ангажимент се признава за приход пропорционално на времето от срока на ангажимента.

в) такси за извършване на значимо действие:

Признават се за приход, когато значимото действие бъде извършено.

- комисиона за разпределянето на акции на клиент;

Признава се за приход, когато акциите бъдат разпределени.

- такси за уреждане на кредит между кредитополучател и инвеститор;

Признават се за приход, когато кредитът бъде уреден.

- такси за синдикиране на кредит;

Таксата за синдикиране, получена от предприятието, което урежда кредит и което не запазва никаква част от кредитния пакет за себе си или запазва част при същия ефективен доход за риск, съпоставим с този на другите участници, е възнаграждение за услугата по синдикирането. Такава такса се признава за приход, когато синдикирането бъде завършено.

Когато синдикаторът запазва част от кредитния пакет при ефективен доход за съпоставим риск, по-нисък от дохода, получаван от другите участници в синдиката, съответна част от таксата се забавя и се отразява като корекция на ефективния доход от инвестицията.

Когато синдикаторът запази част от кредитния пакет при ефективен доход за съпоставим риск, който е по-висок от дохода, получаван от другите участници в синдиката, част от ефективния доход се признава за част от таксата за синдикиране, когато синдикирането бъде извършено.

6. Такси за допускане до събитие.

Приходът се признава при осъществяване на събитието. Когато се продава абонамент за няколко събития, таксата се признава за приход за бъдещ период и се разпределя за всяко събитие. Разсроченият приход се признава като текущ приход за периода, през който е осъществено събитието.

7. Такси за обучение.

Приходът се признава през периода на обучението.

8. Такси за въвеждане, вход и членство.

Такси, които осигуряват само членство, а всички други услуги се заплащат отделно или има отделен годишен абонамент, се признават за приход, когато не съществува никаква съществена несигурност около събирането им.

Такси, които дават право на членувания да получава услуги, публикации или други ползи през периода на членството или да закупува стоки или услуги по цени, по-ниски от тези за нечленуващите, се признават за приход при осигуряване на ползите.

9. Такси за франчайз.

Възнаграждението за франчайз се признава за приход, така че да отразява целта, за която таксите се начисляват. Възможните случаи за признаване на прихода са следните:

а) доставка на оборудване и други материални активи;

Признават се за приход, след като стоките бъдат доставени на клиента или правото на собственост бъде прехвърлено.

б) осигуряване на начално или допълнително обслужване;

Признават се за приход при извършване на обслужването.

Когато отделна такса не покрива разходите за непрекъснатото обслужване, част от таксата, достатъчна за покриване на разходите и разумната печалба от обслужването, се отлага и се признава за приход при извършване на обслужването.

Когато франчайз споразумението предвижда франчайзодателят да доставя оборудване, запаси или други материални активи по цена, която не осигурява разумна печалба от продажбата, част от началната такса, осигуряваща покриване на определените разходи, се разсрочва и се признава за приход, когато стоките се предадат на франчайзополучателя.

Остатъкът от началната такса се признава за приход, когато всички начални услуги и други задължения изискват от франчайзодателя да бъдат извършени.

Ако началната такса се събира в продължение на един дълъг период и съществува значителна несигурност около цялостното ѝ събиране, таксата се признава за приход при получаване на паричните средства.

в) постоянни франчайзни такси;

Признават се за приход при осигуряването на услугите или използването на правата.

г) агентски операции;

Когато франчайзодателят действа като агент на франчайзополучателя и поръчва или урежда доставки без печалба, тези операции не създават приход.

10. Такси за разработване на програмни продукти по индивидуални изисквания.

Признават се за приход в зависимост от етапа на завършеност на разработката, включително предвиденото обслужване след доставката.

В. Лихви, лицензионни такси и дивиденди

1. Лицензионни такси и проценти от приходи.

Лицензионни такси и проценти от приходи, получени от използването на активи на предприятието, се признават в съответствие с клаузите на споразумението.

Прехвърлянето на права срещу фиксирана такса или неподлежаща на връщане гаранция по силата на неанулируем договор, който позволява на лицензополучателя свободно да използва тези права, а лицензодателят няма никакви други задължения за изпълнение, по същество се счита за продажба и приходът се признава в момента на продажбата.

Когато лицензионната такса или процентът от приходите зависи от реализирането на бъдещо събитие, приходът се признава само когато е възможно тяхното получаване, което обикновено става с възникване на събитието.

2. Дивиденди.

Признават се за приход, когато се установи правото за тяхното получаване.

Г. Други случаи на признаване на приходи

1. Излишък на активи.

Приходът се признава при установяване на излишъка.

2. Отписани задължения.

Приходът се признава при изтичане на давностния срок или при наличие на други основания за отписване на задълженията.

3. Глоби, неустойки, лихви и други.

Приходът се признава след установяване на правото за тяхното получаване съгласно договор или чрез съдебен иск.

4. Ценови разлики по липси и начети.

Признават се за приход при плащане на липсите или начетите.

НСС 19 - Доходи на персонала

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 19 определя начина за счетоводното отчитане и оповестяване на разходите, които предприятието понася във връзка с осигуряването на доходи на персонала.

Обхват

1.1. Този стандарт се прилага от предприятията при счетоводното отчитане на разходи, които представляват доходи на персонала, включително тези, които са обезпечени съгласно:

- а) формални програми или други официални споразумения между предприятието и персонала (отделни лица, група лица или техни представители);
- б) нормативни изисквания или браншови (отраслови) спогодби, съгласно които предприятията са задължени да внасят суми за изпълнението на конкретни програми за доходи на персонала;
- в) промяна на установения ред, при която предприятието няма друга алтернатива, освен да изплати съответните доходи на персонала.

1.2. Доходите на персонала включват:

- а) краткосрочни доходи;
- б) доходи след напускане;
- в) други дългосрочни доходи;
- г) доходи при напускане;
- д) доходи под формата на компенсации с акции или дялове от собствения капитал.

Стандартът изисква предприятието да признава:

- а) задължение (пасив) към персонала, когато той е работил (прослужил е трудов стаж) в замяна на доходи, които са платими в бъдеще;
- б) разход за доход на персонала, когато предприятието консумира икономическа изгода, възникнала вследствие на изработеното от персонала срещу доходи за него.

Определения

2. За целите на този стандарт се използват определения със следното значение:

Персонал - лицата, които работят (прослужват трудов или служебен стаж) в предприятието. За целите на стандарта в тази категория се включват и лицата, работещи по договори за управление и по други договори.

Доходи на персонала - форми на възнаграждения, предоставени от предприятието на персонала в замяна на положения от него труд.

Краткосрочни доходи - онези доходи на персонала, които стават напълно изискуеми в рамките на 12 месеца след края на периода, в който персоналът е положил труд за тях. В тези доходи не се включват доходи при напускане и компенсациите (доходите) под формата на акции или дялове от собствения капитал.

Доходи при напускане (прекратяване на трудовото или служебното правоотношение) - онези доходи на персонала, които са платими като резултат от решението на:

- предприятието да прекрати трудовото или служебното правоотношение на заетия персонал преди изтичането на срока за пенсионирането им, или на
- персонала за доброволно напускане в замяна на тези доходи.

Компенсации (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал - онези доходи на персонала, които са:

- предоставени под формата на финансови инструменти, носещи дивиденди (или други доходи) и емитирани от предприятието (или от компанията майка), или
- суми, чийто размер зависи от бъдещата цена на финансовите инструменти, носещи дивиденди (или други доходи) и емитирани от предприятието (или от компанията майка).

Други дългосрочни доходи - онези доходи на персонала, които са платими 12 или повече месеца от края на периода, през който зетите са положили съответния трудов или служебен стаж.

В тези доходи не се включват доходи след прекратяване на трудовото или служебното правоотношение, доходи при напускане и компенсации под формата на акции или дялове от собствения капитал, които не са изцяло платими в рамките на 12 месеца след края на периода, в който персоналът е положил труда за тях.

Доходи след напускане (прекратяване на трудовото или служебното правоотношение) - онези доходи на персонала, които са платими след приключване на трудовото или служебното правоотношение. В тези доходи не се включват доходи при напускане и компенсациите (доходите) под формата на акции или дялове от собствения капитал.

Установени (регламентирани) доходи - онези доходи на персонала, които не са условни при бъдещо наемане на персонал.

Компенсирани отпуски - обезщетения, предоставени на персонала за ползван платен годишен отпуск, платен отпуск по болест и неработоспособност, по майчинство или бащинство, за участие като съдебен заседател, запас и др.

Според периода на получаване те са:

- а) краткосрочни - обезщетенията се очаква да възникнат в рамките на 12 месеца след края на периода, през който зетите са положили свързания с тези отпуски труд;
- б) дългосрочни - обезщетенията се очаква да възникнат 12 месеца след края на периода, през който зетите са положили свързания с тези отпуски труд.

Според начина на определяне на размера им те са:

а) натрупващи се - могат да бъдат използвани в бъдещи периоди, ако правото на такива отпуски за текущия период не е използвано изцяло; те могат да бъдат:

- с установени права - при напускане персоналът има право на възнаграждение за неизползваната част от отпуска;

- без установени права - при напускане персоналът няма право на възнаграждение за неизползваната част от отпуска;

б) ненатрупващи се - възнаграждението за тях се определя, когато възникнат.

Настояща стойност на задължението за изплащане на определени доходи - настоящата стойност на очакваните бъдещи плащания, необходими за уреждане на задължението, произтичащо от трудовия или служебния стаж на персонала в текущия и за минали периоди. От тази стойност не се приспадат каквито и да са активи по програмата.

Кредитен метод на прогнозираните единици (метод на начислените доходи, изчислени на базата на трудов или служебен стаж, или метод на доходи или години трудов или служебен стаж) - разглежда всеки период от прослужения стаж като пораждащ допълнителна единица право на доходи и измерва всяка такава единица поотделно, за да определи окончателното задължение.

Разходи по текущ трудов или служебен стаж - увеличението на настоящата стойност на задължението за изплащане на определени доходи, произтичащо от трудовия или служебния стаж на персонала за текущия период.

Разходи по минал трудов или служебен стаж - увеличението на настоящата стойност на задължението за изплащане на определени доходи, произтичащо от трудовия или служебния стаж на персонала за минали периоди. Увеличението е вследствие на въвеждането на или промяната в доходите след напускане или в другите дългосрочни доходи.

Разходите по минал трудов или служебен стаж могат да бъдат:

- позитивни - когато доходите бъдат въведени или подобрявани;

- негативни - когато съществуващите доходи бъдат редуцирани.

Разходи за лихви - увеличението на настоящата стойност на задължението за изплащане на определени доходи, произтичащо от различните отчетни периоди, в които задължението възниква и в които се урежда.

Изчислява се, като се умножи коефициентът на дисконтиране по настоящата стойност на задължението за изплащане на определени доходи през целия период, като се вземат предвид всички съществени изменения на задълженията за изплащане на определени доходи.

Програми за доходи след прекратяване на трудовото или служебното правоотношение - формални или неформални спогодби, съгласно които

предприятието осигурява доходи на едно или повече лица от персонала след напускането им. Те могат да бъдат:

- програми с определени вноски;
- програми с определени доходи;
- програми на множество работодатели;
- държавни програми;
- програми за компенсации (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал.

Програми с определени вноски - програми, при които предприятието:

- прави фиксирани вноски във фонд (отделно юридическо лице);
- няма правно или тълкувателно задължение да прави допълнителни вноски, в случай че фондът не притежава достатъчно активи за изплащането на всички доходи на персонала, свързани с трудовия или служебния стаж в текущия и в предходни периоди.

Програми с определени доходи - всички други програми, различни от програмите с определени вноски, при които стойността на задължението се актуализира така, че да не се различава съществено от сумите, подлежащи на изплащане.

Програми на множество работодатели - програми, при които:

- активите са внесени от различни предприятия, които не са под общ контрол;
- активите се използват за осигуряване доходите на персонала на повече от едно предприятие.

Те могат да бъдат програми с определени вноски или с определени доходи.

В тази категория не се включват държавните програми.

Държавни програми - програми, създадени с нормативен акт, които обхващат всички предприятия (или предприятия от дадена категория) и се ръководят от правителството или от друга организация, създадена за тази цел.

Тези програми не са обект на контрол и влияние от страна на предприятието, което съставя финансовия отчет.

Програми за компенсации (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал - формални или неформални спогодби, според които предприятието осигурява на персонала компенсации (доходи) под формата на акции и дялове от собствения капитал или суми, чийто размер зависи от бъдещата цена на финансовите инструменти, носещи дивиденди (или други доходи).

Активи по програмата - онези активи, които са притежавани от фонд, при наличие на следните условия:

- фондът съществува като отделна юридическа единица, различна от предприятието на работодателя;

- активите на фонда се използват само за уреждане на задълженията за изплащане на доходите на персонала и не са достъпни за кредиторите на предприятието.

Те не могат да бъдат върнати на предприятието или могат да бъдат върнати само в случай че оставащите във фонда активи са достатъчни за посрещане на задълженията по програмата или за предприятието съществува правно или тълкувателно задължение да изплаща директно доходи на персонала.

Възвръщаемост на активите по програмата - лихви, дивиденди или други приходи, произтичащи от активите по програмата, заедно с реализирани и нереализирани печалби или загуби от тях, намалени с всички разходи по управление на програмата и с всички платими по програмата данъци.

Статистически актюерски печалби и загуби включват:

- наложените корекции, предизвикани от различията между статистически актюерски предположения за предходни събития и събитията, които реално са се случили, и

- следствията от промените в статистическите актюерски предположения.

Справедлива стойност - сумата, за която един актив може да бъде разменен или едно задължение да бъде уредено между добре осведомени и желаещи страни в пряка сделка помежду им.

Краткосрочни доходи

3.1. Краткосрочните доходи, предоставени на персонала, включват:

а) основно възнаграждение за отработено време (заплата, надница);

б) възнаграждение над основното възнаграждение, определено според прилаганите системи за заплащане на труда;

в) допълнително възнаграждение за продължителна работа, за работа при вредни или при други специфични условия на труд, за по-висока лична квалификация на лица с научна степен или за звание и за работа при специален режим, нощен и извънреден труд и вътрешно заместване;

г) други специфични допълнителни възнаграждения, уговорени с колективния или с индивидуалния трудов договор;

д) възнаграждения, изплатени за престой и за работа през официални празници;

е) социални осигуровки и надбавки, включително за платен отпуск по болест, майчинство и др.;

ж) разпределение на финансовия резултат (печалбата) или премии;

з) платен годишен отпуск и други компенсируеми отпуски;

и) непарични възнаграждения (медицинско обслужване, жилищно настаняване и др. на заетия персонал).

3.2. Когато лице от персонала е положило труд в дадено предприятие в рамките на един отчетен период, предприятието следва да признае недисконтираната сума на краткосрочните доходи на заетите, която се очаква да бъде платена в замяна на положения труд:

а) като разход, включително онези доходи на персонала, които съгласно друг национален счетоводен стандарт се изисква да бъдат включени в отчетната стойност на даден актив;

б) като текущо задължение - след приспадане на всички платени вече суми и полагащи се удръжки.

Ако платената сума надвишава недисконтираната сума на доходите, предприятието следва да признае това превишение като актив (авансово платен доход) до степен, до която това авансово плащане ще доведе до:

- намаляване на бъдещи плащания, или

- възстановяване на пари в брой.

3.3. Полагащите се суми за компенсируеми отпуски на персонала се отчитат като задължение и като разход, свързан с краткосрочните доходи на персонала.

3.3.1. При ненатрупващите се компенсируеми отпуски предприятието не признава задължение и разход до момента на отпуска, тъй като трудовият стаж на персонала не увеличава размера на обезщетението.

3.3.2. При натрупващите се компенсируеми отпуски възниква задължение, което се признава за разход и в случаите, когато те са без фиксирани права, въпреки вероятността, че заетите могат да напуснат, преди да използват правото си на отпуск.

3.3.3. Предприятието следва да оцени очакваните разходи по натрупващите се компенсируеми отпуски като допълнителна сума (задължение и разход), която се очаква да бъде изплатена като резултат от неизползваното право на натрупан отпуск към датата на съставяне на годишния финансов отчет.

3.4. Полагащите се суми от разпределение на печалбата се отчитат като разходи (а не като разпределение на печалбата) и като задължение, когато:

а) за предприятието съществува правно или тълкувателно задължение за извършването на такива плащания като резултат от минали събития;

б) задължението за изплащане може да бъде надеждно оценено.

3.4.1. Предприятието може да направи надеждни изчисления на правното или на тълкувателното задължение по програмата за разпределение на печалбата или изплащането на премии, когато:

а) в програмата се съдържа формула за определяне размера на възнаграждението (части от печалбата или премия);

б) размерът на възнаграждението (части от печалбата или премията) се определя, преди годишният финансов отчет да бъде одобрен за публикуване;

в) в резултат на миналия опит може ясно да се определи размерът на тълкувателното задължение на предприятието.

3.4.2. Когато съгласно програма за разпределение на печалбата заетите получават дял от печалбата само ако останат на работа в предприятието за точно определен срок, задължението за възнаграждение за разпределение на печалбата се изчислява, като се отрази текуществуото на персонала през отчетния период.

3.4.3. Когато за предприятието не съществува правно задължение за изплащане на възнаграждение от разпределение на печалбата, но то има практика за изплащането на такива възнаграждения, то следва да ги начисли като задължение и разход, тъй като няма друга алтернатива, освен да ги изплати.

3.4.4. Ако доходът от разпределението на печалбата или изплащането на премии не е изискуем напълно в рамките на 12 месеца от края на периода, в който заетите лица са положили свързания с тях труд, тези плащания се считат за други дългосрочни доходи на персонала.

Доходи при напускане

(прекрътяване на трудовото или служебното правоотношение)

4.1. Доходите при напускане, предоставени на персонала, включват:

а) глобална сума, определена законодателно или чрез договорно или друго споразумение;

б) увеличение на пенсиите или на другите доходи след напускане;

в) заплата до края на определен предизвестен период, ако работникът или служителят не полага по-нататъшен труд, който да осигурява икономически изгоди за предприятието.

4.2. Предприятието признава доходите, начислени при напускане, като задължение и разход, когато се е ангажирало:

а) да прекрати трудовото или служебното правоотношение на едно лице или на група лица от персонала преди нормалната дата за пенсиониране;

б) да осигури доходи при напускане като резултат от направено предложение за поощряване на доброволното напускане.

4.2.1. Предприятието се е ангажирало с прекрътяване на трудовото или служебното правоотношение тогава, когато разполага с план за прекрътяване и не съществува реална възможност за оттегляне от изпълнението на плана.

4.2.2. Планът включва:

а) длъжностите и броя на заетите, чието трудово или служебно правоотношение ще бъде прекратено;

б) доходите за всяка длъжност, които следва да бъдат изплатени при напускане на персонала;

в) датата и периода, за които планът ще бъде приложен.

4.3. Доходите при напускане не осигуряват на предприятието бъдещи икономически изгоди, поради което се признават за разход в момента на възникването им.

4.4. Когато доходите при напускане станат изискуеми за повече от 12 месеца след датата на счетоводния баланс, те трябва да бъдат дисконтирани чрез коефициент.

Компенсации (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал

5.1. Компенсациите (доходите), предоставени на персонала под формата на акции или дялове от собствения капитал на предприятието, включват:

а) дялове и акции, дялови опции и други финансови инструменти, свързани със собствения капитал, издавани на персонала на по-ниска от справедливата цена, на която тези инструменти биха били издадени на трети лица;

б) плащания в брой, чийто размер зависи от бъдещата пазарна цена на акциите на предприятието.

5.2. Оценяването (измерването) на задълженията за изплащане на доходи под формата на акции или дялове от собствения капитал на предприятието към 31 декември се извършва:

а) по номиналната стойност на дяловете и акциите, дяловите опции и другите финансови инструменти, свързани със собствения капитал, които се предоставят като компенсации на персонала;

б) по очакваната стойност на плащанията, които зависят от бъдещата пазарна цена на акциите на предприятието.

Други дългосрочни доходи

6.1. Другите дългосрочни доходи на персонала включват:

а) суми за дългосрочни компенсируеми отпуски като допълнителни отпуски за прослужен дългогодишен стаж;

б) юбилейни и други възнаграждения за прослужен дългогодишен стаж;

в) доходи от разпределение на финансов резултат (премии), платими 12 или повече месеци след края на периода, през който заетите са положили съответния стаж;

г) отсрочени обезщетения, платими 12 или повече месеци след края на периода, през който са отработени.

6.2. При измерването (оценяването) на другите дългосрочни доходи следва да се признаят незабавно:

а) статистическите актюерски печалби и загуби, и

б) всички разходи по миналия стаж.

6.3. Сумата, призната като задължение (пасив) по повод на другите дългосрочни доходи на персонала, следва да бъде сбор от:

- а) настоящата стойност на задължението за изплащане на определени доходи към датата на счетоводния баланс;
- б) минус справедливата стойност на активите по програмата, посредством които задълженията ще бъдат пряко уредени.

Доходи след напускане

(прекратяване на трудовото или служебното правоотношение)

7. Доходите, предоставени на персонала след напускане (прекратяване на трудовото или служебното правоотношение), включват:

- а) пенсии;
- б) медицинско обслужване;
- в) други доходи.

Разграничаване (класифициране) на програмите

8. Предприятията следва да класифицират програмите за доходи, изплатени на персонала след напускане, според икономическата им същност (вноските) като:

8.1. Програми с определени вноски, при които:

- а) правното или тълкувателното задължение на предприятието е ограничено до размера, който е уговорен да се внася във фонда;
- б) статистическият актюерски риск (доходите ще бъдат по-малко от очакваните) и инвестиционният риск (инвестираните активи няма да бъдат достатъчни за покриване на предвидените доходи) са за сметка на персонала, или

8.2. Програми с определени доходи, при които:

- а) предприятието е задължено да осигури уговорените доходи на настоящия и на бившия персонал;
- б) статистическият актюерски риск (доходите ще костват повече от очакваното) и инвестиционният риск са за сметка на предприятието.

Програми на множество работодатели

9.1. Програма на множество работодатели за доходи, изплащани на персонала след напускане.

Предприятието следва да класифицира програмата на множество работодатели за доходи, изплащани на персонала след напускане, според условията като програма:

- а) с определени вноски, или
- б) с определени доходи.

9.2. Когато една програма на множество работодатели е класифицирана като програма с определени доходи, предприятието трябва да отчита своя съразмерен дял от:

- а) задължението за изплащане на определени доходи;
- б) активите по програмата;
- в) разноските, свързани с програмата.

9.3. Когато:

а) предприятието не разполага с достатъчна информация (или няма достъп до такава информация) за осчетоводяването на програмата с определени доходи като такава, или

б) програмата на множество работодатели излага на статистически и инвестиционни рискове участващите предприятия поради това, че липсва последователна и надеждна база за разпределяне на задължението, активите и разходите между отделните предприятия, участващи в програмата, следва:

(а) да осчетоводи доходите по програмата като програма с определени вноски;

(б) да оповести:

- факта, че програмата е програма с определени доходи;
- причината, поради която не се разполага с достатъчна информация, за да се осчетоводи програмата като програма с определени доходи;
- излишъка или дефицита по програмата, ако той ще се отрази на размера на бъдещите вноски, както и базата за неговото определяне.

Държавни програми за доходи

10. Държавни програми за доходи, изплащани на персонала след напускане.

Предприятието следва:

а) да класифицира държавните програми за доходи, изплащани на персонала след напускане, в зависимост от задължението на предприятието по програмата като:

- програми с определени вноски, или
- програми с определени доходи;

б) да осчетоводи задълженията си по държавните програми за доходи, изплащани на персонала след напускане, по начина, посочен за програмите на множество работодатели за осигуряване на доходи на персонала след напускане.

Застрахователни програми

11.1. Застрахователни програми за доходи, изплащани на персонала след напускане.

Предприятието следва да класифицира застрахователните програми за доходи, изплащани на персонала след напускане, в зависимост от задължението на предприятието по програмата като:

- а) програми с определени вноски, или
- б) програми с определени доходи.

11.2. Когато предприятието плаща застрахователни премии (вноски за финансирането на програма за доходи на персонала след напускане), следва да я третира като:

- а) програма с определени доходи, когато има правно или тълкувателно задължение:

- да плаща доходи на персонала директно, когато те станат изискуеми, или
- да плаща допълнителни вноски, ако застрахователят (осигурителят) не изплаща всички бъдещи доходи на персонала, свързани с прослужения стаж;

б) програма с определени вноски, когато застрахователната (осигурителната) полица е на името на участник или участници и предприятието няма правно или тълкувателно задължение да покрива загуби по застрахователния (осигурителния) договор, вноските се третират като разход и като задължение.

11.3. Когато предприятието финансира задължение за изплащане на доходи на персонала след напускане посредством застрахователна (осигурителна) полица и се ангажира с правно или тълкувателно задължение, плащането на вноските не се равнява на споразумение за определени вноски и предприятието признава своето:

- а) право по застрахователната (осигурителната) полица като актив (ако полицата се владее от самото предприятие) или като актив по програмата (ако правата по програмата съгласно полицата отговарят на дефиницията за актив по програмата);
- б) задължение към персонала.

Определяне на доходите

12.1. При програмите с определени вноски за осигуряване доходи на персонала след напускане вноските се определят според изискванията на програмата.

12.2. При програми с определени доходи за осигуряване доходи на персонала след напускане предприятията следва да приложат следните изисквания при определяне размерите на дохода:

- а) да използват статистически актюерски методи за изготвяне на надеждна оценка на размера на доходите, които заетите са заработили в замяна на своя трудов стаж през текущия и предходни периоди;
- б) да дисконтират тези доходи, като използват кредитния метод на прогнозираните единици за определяне на настоящата стойност на задължението за изплащане на определени доходи, както и на стойността на текущия стаж;
- в) да определят справедливата стойност на всички активи по програмата;

г) да определят общата сума на статистическите актюерски печалби и загуби, както и сумата им, която следва да бъде призната;

д) да определят стойността на миналия трудов стаж, когато програмата се въвежда първоначално или е изменена;

е) да определят печалбата или загубата, която е резултат от съкращаване или уреждане на програмата.

Счетоводно отчитане

13.1. Предприятията отчитат правните или договорните си задължения за доходи на персонала след напускане, както следва:

- При програми с определени вноски за осигуряване на доходи на персонала след напускане, когато лице от персонала е положило труд (има трудов стаж), предприятието следва да признае платимите вноски по програмата:

а) като задължение след приспадане на всички платени вноски; ако размерът на платените вноски превишава размера на дължимите вноски за трудов стаж преди датата на счетоводния баланс, предприятието следва да признае това превишение като актив (авансово изплатен разход) дотолкова, доколкото това авансово плащане ще доведе до намаление на бъдещи плащания или до възстановяване на пари в брой;

б) като разход, включително когато съгласно друг национален счетоводен стандарт се изисква вноските да се включат в отчетната стойност на даден актив.

- При програми с определени доходи за осигуряване доходи на персонала след напускане, когато лице от персонала е положило труд (има трудов стаж), предприятието следва да признае:

а) начислените вноски като задължение, след приспадане на всички вече платени вноски, и като разход, включително когато съгласно друг национален счетоводен стандарт се изисква вноските да се включат в стойността на даден актив;

б) активите по програмата - като съучастия или дългосрочни вземания;

в) разходите, свързани с програмата - като текущи разходи.

13.2. Когато вноските по програма с определени вноски за осигуряване доходи на персонала след напускане не са изискуеми в рамките на 12 месеца след края на отчетния период, за който лице от персонала е положило свързания с тях труд, тези вноски се отчитат като дългосрочни задължения.

13.3. Предприятията отчитат тълкувателните си задължения като задължения и като разход за доходи на персонала, възникнали вследствие на неформалните обичаи (практика), когато нямат друга алтернатива, освен да изплатят доходите на персонала.

Представяне на задължението за осигуряване на определени доходи на персонала във финансовия отчет

14.1. Към датата на финансовия отчет сумата на задължението за осигуряване доходи на персонала се определя от:

а) настоящата стойност на задължението за изплащане на определени доходи към датата на счетоводния баланс;

б) плюс всички статистически актюерски печалби (намалени с всички статистически актюерски загуби), които още не са признати;

в) минус:

- всички разходи за минал стаж, които още не са признати;

- справедливата стойност на активите по програмата, от които задълженията ще бъдат уредени директно.

14.2. Настоящата стойност на задължението за изплащане на определени доходи се определя от брутното задължение преди приспадане на справедливата стойност на всички активи по програмата.

14.3. Когато сумата на задължението за изплащане на определени доходи към датата на счетоводния баланс е отрицателна величина (актив), предприятието следва да го оцени към по-малкото от:

а) сумата, определена съгласно т. 14.1;

б) нетния сбор на:

- всички непризнати статистически актюерски загуби и разходи за минал стаж;

- настоящата стойност на всички икономически изгоди (определена с коефициента за дисконтиране), налични под формата на рефинансиране на програмата, или намаления в бъдещите вноски по програмата.

14.4. При оценяване на задължението за изплащане на определени доходи предприятието следва да признае част от своите статистически актюерски печалби и загуби като приход или разход, ако нетните натрупани непризнати статистически актюерски печалби и загуби в края на предходния отчетен период са превишавали по-голямото от:

а) 10 на сто от настоящата стойност на задължението за изплащане на определени доходи (преди приспадане на активите по програмата);

б) 10 на сто от справедливата стойност на който и да е актив по програмата към тази дата.

Тези ограничения (десетпроцентов коридор) следва да бъдат изчислени и приложени поотделно за всяка програма с определени доходи.

14.5. Частта от статистическите актюерски печалби и загуби, която следва да се признае за всяка програма с определени доходи, е превишението, определено съгласно т. 14.3, разделено на средноочаквания оставащ стаж на персонала, който участва в програмата.

14.6. Предприятието може да възприеме метод на ускорено признаване на статистическите актюерски печалби и загуби, при положение че същият метод се

използва както за печалбите, така и за загубите и се прилага последователно за всички периоди.

14.7. При оценяване на задължението за разходи за минал стаж във връзка с програма с определени доходи предприятието следва да признава стойността на миналия стаж като разход по линейния способ за среден срок.

14.8. Средният срок се установява, като се има предвид стажът на персонала към датата на увеличението на пенсията от датата на въвеждането на програмата.

14.9. Когато задължението за изплащане на определени доходи по програма с определени доходи е установено след въвеждане или промяна в програмата, предприятието следва да признае веднага разхода по минал стаж.

14.10. Промяната в програмата включва разплащанията за стаж на зетите през текущия период, докато доходите, за който период се отнасят, бъдат установени. Така разходите по миналия стаж ще се признават през този период, независимо че се отнасят за стаж на персонала през предходни периоди.

14.11. Разходите по минал стаж се отразяват като изменение в задължението.

14.12. Разходите по минал стаж не включват:

а) ефекта от разликата между фактическото и предварително допуснатото увеличение на заплатите върху задължението да се изплащат доходи за стаж през предходни периоди;

б) отклонения под или над оценката на увеличението на пенсиите, което е по преценка на предприятието, когато има тълкувателно задължение за начисляване на такива увеличения;

в) оценките на повишението на доходите в резултат на статистическите актюерски печалби и загуби, признати във финансовите отчети;

г) ефекта от корекциите в програмата, които намаляват доходите за бъдещ стаж.

14.13. Предприятието създава амортизационен план за разходите по минал стаж, когато те се въвеждат или се променят.

14.14. Когато предприятието намалява някои доходи на персонала, платими съгласно съществуващата програма с определени доходи, и в същото време увеличава други доходи, платими съгласно програмата за същия персонал, предприятието третира изменението като нетна промяна (увеличение или намаление).

14.15. Справедливата стойност на активите по програмата, от които задълженията ще бъдат уредени директно, се определя по пазарна цена.

Когато няма налице пазарна цена, справедливата стойност на активите по програмата се оценява, като очакваните парични потоци се дисконтират с коефициент на дисконтиране.

Коефициентът на дисконтиране отразява риска, свързан с активите по програмата, и падежа или предполагаемата дата на прехвърлянето на тези активи.

14.16. Активите по програмата не включват неплатените вноски, които предприятието дължи на фонда, както и всички други непрехвърляеми финансови инструменти, емитирани от предприятието и оставени във владение на фонда.

14.17. Когато активите по програмата включват застрахователни полици, които отговарят на размера и на предвиждания момент на изплащане на доходи, платими съгласно програмата, правата по тези полици се оценяват на същата сума като сумата на свързаните с тях задължения.

Представяне на разходите за вноски по програмите с определени доходи в отчета за приходите и разходите

15. Предприятието следва да признае като разход (приход) следните суми, включително когато съгласно друг национален счетоводен стандарт те се включват в отчетната стойност на определени активи:

- а) разходи по текущия стаж;
- б) разходи за лихви;
- в) очакваната възвръщаемост от всички активи по програмата;
- г) статистическите актюерски печалби и загуби в случаите, когато те са признати;
- д) разходите по минал стаж, когато се изисква те да бъдат признати;
- е) последствията от всякакви съкращения или уреждания.

Оценка на настоящата стойност на задълженията за изплащане на определени доходи и разходи по текущия стаж

16. За да се определи настоящата стойност на задължението за изплащане на доходи на персонала след напускане, както и на свързания с тях текущ стаж, е необходимо:

- а) да се приложи статистически актюерски метод за оценка;
- б) да се присвоят (определят) доходите по периодите на стажа;
- в) да се направят статистически актюерски предположения.

Статистически актюерски метод за оценка

17.1. При определяне на настоящата стойност на задължението за изплащане на определени доходи и на свързания с тях текущ стаж и разходите за минал стаж предприятията следва да приложат кредитния метод на прогнозираните единици.

17.2. При кредитния метод на прогнозираните единици (метод на начислените доходи или метод на доходи или години прослужен стаж) всеки период от стажа следва да се разглежда като пораждащ допълнителна единица право на доходи. Всяка единица се измерва поотделно, за да се определи окончателното задължение.

17.3. Предприятието следва да дисконтира целия размер на задължението за изплащане на доходи след напускане, дори ако тази част е изискуема в рамките на 12 месеца.

Определяне на доходите по периодите от стажа

18.1. При определяне на настоящата стойност на задължението за изплащане на определени доходи и свързаните с него разходи по текущ стаж и разходите по минал стаж (където е приложимо) предприятието следва да определи доходите по периоди на стажа по формулата за доходите, предвидена в програмата.

18.2. Предприятието определя доходите по линеен метод, когато стажът на персонала в по-късните години ще доведе до съществено по-високо ниво на доходи, отколкото стажът в по-ранните години.

Методът се прилага:

а) от датата, към която стажът на персонала най-напред води до доходи съгласно програмата;

б) до датата, към която бъдещият стаж на персонала няма да води до съществено по-висок размер на бъдещите му доходи съгласно програмата, различен от по-нататъшното повишаване на заплатите.

18.3. Кредитният метод на прогнозираните единици изисква предприятието да определи доход за текущия период и за предходни периоди, т. е. за периодите, през които възниква задължението за осигуряване на доходи след напускане. Това задължение възниква при полагането на труд от персонала в замяна на доходи след напускане, които предприятието очаква да изплати през бъдещи периоди.

Статистически актюерски предположения

19.1. Статистическите актюерски предположения следва да бъдат:

а) непредубедени (безпристрастни) - означава, че не са прибързани (необмислени) или консервативни;

б) взаимно съвместими - означава, че отразяват икономическите зависимости между факторите инфлация, темп на повишаване на заплатите, възвръщаемост от активите по програмата и коефициент на дисконтиране.

19.2. Статистическите актюерски предположения обхващат:

а) демографски предположения относно бъдещите характеристики на настоящия и бившия персонал, които отговарят на изискванията за получаване на доходи.

Демографските предположения третираят въпроси, като:

- смъртност по време на работа (докато персоналят е на служба) и след това;

- темп на текучество на заетите, неработоспособност и преждевременно пенсиониране;

- размер на искове по програмите за медицинско обслужване;

б) финансови предположения, които следва да бъдат базирани на пазарните очаквания към датата на счетоводния баланс за периода, през който задълженията трябва да бъдат уредени и да третират въпроси, като:

- коефициент на дисконтиране - отразява стойността на парите във времето съобразно момента на изплащане на доходите;
- нивата на бъдещите заплати, доходи и разходи за медицинско обслужване - отразяват предвиждано повишаване, като се имат предвид нивото на инфлация, търсенето и предлагането на пазара на труда и други фактори;
- очакваната възвръщаемост от активите по програмата - отразява промените в справедливата стойност на активите, притежавани през периода, като резултат от фактическите вноски, направени във фонда, и фактическите доходи, изплатени от фонда; при определяне на очакваната и фактическата възвръщаемост на активите по програмата предприятието приспада очакваните разходи за управление, които не са включени в статистическите актюерски предположения, използвани за оценка на задълженията.

19.3. Коефициентът на дисконтиране и другите финансови предположения се определят в номинално изражение, освен когато оценките в реално изражение (коригирани с инфлацията) са по-надеждни.

Оповестяване

20. Предприятието следва да оповести:

20.1. По програмата за краткосрочни доходи, предоставени на персонала:

- а) сумата, призната като разход за доходи на персонала;
- б) неизплатените доходи на персонала към датата на изготвяне на годишния счетоводен отчет.

20.2. По програмата за доходи, предоставени на персонала при напускане:

- а) сумата, призната като разход;
- б) непредвидимостта на разходите при напускане във връзка с непредвидимостта на броя на лицата от персонала, които ще напуснат.

20.3. По програмата за компенсции (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал, предоставени на персонала:

- а) естеството и условията на програмата за компенсции (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал;
- б) счетоводната политика за компенсции (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал;
- в) сумите, признати във финансовия отчет за компенсции (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал;
- г) броя и правата на финансовите инструменти, свързани със собствения капитал на предприятието, които са във владение на програмата за компенсции (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал в началото и в края на периода;

д) броя и правата на финансовите инструменти, свързани със собствения капитал на предприятието, и възнаграждението, получено от програмата за компенсация (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал или от персонала;

е) упражнените права на дяловите опции, изпълнени по програмата за компенсация - брой, дата на упражняване на правата и цени;

ж) броя на дяловите опции, които са загубили сила (погасени) през периода, притежавани от персонала, съгласно програмата за компенсация (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал;

з) размера и условията на заемите, предоставени от предприятието или от негово име по програмата за компенсация (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал.

20.4. По програмата за други дългосрочни доходи, предоставени на персонала - сумата, призната като разход за други дългосрочни доходи.

20.5. По програмата за доходи, предоставени на персонала след напускане:

По програмата с определени вноски - сумата, призната като разход за доходи на персонала;

По програмата с определени доходи:

1. Счетоводната политика на предприятието за признаване на статистическите актюерски печалби и загуби.

2. Общо описание на типа на програмата.

3. Компенсиране на активите и задълженията, признати в счетоводния отчет, представящи:

а) настоящата стойност на задълженията за изплащане на определени доходи, които са изцяло нефинансирани;

б) настоящата стойност на задълженията за изплащане на определени доходи (преди приспадане на справедливата стойност на активите по програмата), които са изцяло или отчасти финансирани;

в) справедливата стойност на всички активи по програмата към датата на финансовия отчет;

г) нетните статистически актюерски печалби или загуби, непризнати във финансовия отчет;

д) разходите за минал стаж, все още непризнати във финансовия отчет;

е) всяка сума, непризната като актив.

4. Сумите, включени в справедливата стойност на активите по програмата за:

а) всяка категория от собствените на предприятието финансови инструменти;

б) всяка собственост, използвана от предприятието.

5. Сумите на разходите за:

- а) минал стаж;
- б) лихви;
- в) очаквана възвръщаемост на активите по програмата;
- г) статистически актюерски печалби и загуби;
- д) ефекта от всяко съкращаване и уреждане на програмата.

6. Фактичката възвръщаемост на активите по програмата.

7. Основните статистически актюерски предположения, използвани към датата на счетоводния баланс:

- а) коефициент на дисконтиране;
- б) очаквана норма на възвръщаемост на активите по програмата за периодите, представени в годишния финансов отчет;
- в) очаквана норма на повишение на заплатите;
- г) темп на растеж на медицинските разходи;
- д) всички други съществени статистически актюерски предположения, които са използвани.

20.6. Когато предприятието има повече от една програма за доходи от един вид, оповестяването може да се извърши общо за вида програми от съответния вид.

НСС 20 - Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 20 определя реда за счетоводно отчитане на правителствените дарения и оповестяване на правителствената помощ.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от всички предприятия, които получават правителствени и други дарения и правителствена помощ.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Правителство - всеки държавен орган, институция, служба или други подобни органи на местно, национално или международно равнище.

Правителствена помощ - действие от страна на правителството, чрез което се предоставя икономическа изгода за конкретно предприятие или за група предприятия, отговарящи на определени критерии.

Не се третира като правителствена помощ изгодите, предоставяни чрез въздействие върху общите икономически условия в страната - например развитие на инфраструктурата, защитни мерки срещу нелоялна конкуренция и други подобни.

Правителствено дарение - предоставянето на средства от правителството на дадено предприятие като компенсация за спазване от негова страна в миналото или в бъдеще на определени условия, отнасящи се до текущата дейност на предприятието.

Не се третира като правителствени дарения такива форми на правителствена помощ, които не могат да бъдат оценени (остойностени), както и сделки на предприятията с правителството, които не се различават от обикновените стопански сделки с други контрагенти.

Обвързани с активи дарения - такива дарения, при които главното условие е получаващото ги предприятие да закупи, създаде или придобие по друг начин дълготраен материален или нематериален актив.

Обвързани с приходи дарения - всички други дарения, освен обвързаните с активи, които се преотстъпват изцяло или частично на предприятието.

Опростени данъци - начислени данъчни задължения, които се отписват със съгласието на правителството без условия.

Преотстъпени данъци - начислени данъчни задължения, които се отстъпват със съгласието на правителството при определени условия.

Опростени заеми - тези заеми, при които заемодателят се отказва от правата си върху възстановяването им със или без условия.

Правителствени дарения

3.1. Правителствените дарения се отчитат при наличие на достатъчно сигурност, че предприятието получател ще спазва съпътстващите ги условия и даренията ще бъдат получени.

3.2. Правителствените дарения се отчитат като финансиране, освен ако в закон е определен друг ред на отчитане, което финансиране се признава като приход в текущия период, както следва за:

а) дарения, свързани с амортизируеми активи - пропорционално на начислените за съответния период амортизации на активи, придобити в резултат на дарението;

б) дарения, свързани с неамортизируеми активи - през периодите, през които са отразени разходите за изпълнение на условията по даренията; когато се даряват неамортизируеми дълготрайни активи, дарението (финансирането) се отразява като приход на определена от предприятието база, свързана с условията на дарението (например ако се дарява земя при условия за построяване на сграда върху нея, приходът от дарението се признава пропорционално на начислената амортизация на сградата), срокът, през който се признава приходът, не може да бъде по-дълъг от 20 години;

в) дарения, свързани с преотстъпени данъци - през периодите, през които са отразени разходите за изпълнение на условията по преотстъпването на данъците.

3.3. Правителствените дарения, получени под формата на прехвърляне на непарични активи, се оценяват по справедливата им стойност.

3.4. Правителствените дарения, получени от предприятията като компенсация за минали разходи или загуби, се признават за приход през периода на получаването им.

3.5. Правителствените дарения се представят в счетоводния баланс като финансираня, освен в случаите, когато съгласно нормативен акт се отчитат като резерви.

3.6. Признатата като приход част от правителствените дарения се представя в отчета за приходите и разходите на отделен ред.

3.7. Ако правителствено дарение стане възстановимо поради неспазване на условията по него, подлежащите на връщане суми се отчитат като задължения, а непризнатата като приход част от финансирането се отписва. Ако задължението е по-голямо от непризнатата като текущ приход част от финансирането, разликата се отчита като друг разход.

3.8. По реда на този стандарт се отчитат получените в предприятията дарения от трети лица (неправителствени дарения).

Опростени данъци

4.1. Опростените данъци се отразяват като приходи за периода, в който е направено опрощаването, когато те текущо са били отразени като разход за дейността.

4.2. Опростените данъци от печалбата (данък върху печалбата и данък за общините) се отчитат в увеличение на неразпределената печалба или в намаление на непокритата загуба.

Опростени заеми

5.1. Опростените заеми без условия се отчитат като текущи приходи.

5.2. Опростените заеми при определени условия се отчитат като финансиране.

Правителствена помощ

6. Когато значението на правителствената помощ е такова, че повлиява в значителна степен на финансовите отчети, на оповестяване подлежат естеството, размерът и продължителността на помощта.

Оповестяване

7. В приложението към годишния финансов отчет се оповестяват:

а) за правителствените дарения и за дарения от трети лица:

- условията, съпровождащи получаването им;

- критериите за признаването им като текущ приход;

- размерът на получените средства;

- неизпълнените условия и непредвидимите събития, попречили на изпълнението на условията (ако има такива);

б) за другите форми на правителствена помощ - формата и видът на помощта.

НСС 21 - Ефекти от промените във валутните курсове

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 21 определя реда за отчитането на ефекта от промените във валутните курсове при сделки с чуждестранна валута и превръщането на финансовите отчети за дейността в чужбина в левове с цел включването им в годишния финансов отчет на отчитащото се предприятие.

Обхват

1. Този стандарт се прилага при:

- а) осчетоводяването на сделки в чуждестранна валута;
- б) превръщането на финансовите отчети за дейността в чужбина в левове, които се включват във финансовите отчети на предприятието чрез консолидация, пропорционална консолидация или по метода на собствения капитал.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Отчетна валута - валутата, в която се представя годишният финансов отчет.

Чуждестранна валута - всяка друга валута, различна от отчетната валута.

Сделка в чуждестранна валута - всяка сделка, която е деноминирана или изисква разплащане в чуждестранна валута, включително сделки, възникващи, когато предприятието:

- а) купува или продава стоки или услуги, чиято цена е изразена в чуждестранна валута;
- б) взема или дава в заем средства, когато платимите или дължимите суми са изразени в чуждестранна валута;
- в) става страна по договор в чуждестранна валута;
- г) по друг начин придобива или се освобождава от активи, поема или урежда задължения, изразени в чуждестранна валута.

Валутен курс - съотношението, в което се обменят в даден момент две валути.

Централен курс - обявеният от Българската народна банка обменен курс за счетоводни цели.

Заклучителен курс - централният курс за датата, към която е съставен финансовият отчет.

Курсова разлика (разлика от валутен курс) - разликата, възникнала в резултат на превръщането на един и същ брой единици чуждестранна валута в отчетната валута при различни валутни курсове.

Дейност в чужбина - съставна част от дейността на отчитащото се предприятие, чието функциониране се базира или осъществява в страна, различна от страната на отчитащото се предприятие. За дейност в чужбина, неразделно свързана с дейността на отчитащото се предприятие, се счита тази, при която:

- а) отчитащото се предприятие осъществява контрол по отношение на дейността;
- б) финансирането се извършва предимно от отчитащото се предприятие;
- в) паричните потоци на отчитащото се предприятие се влияят пряко от функционирането на тази дейност.

Предприятие в чужбина - предприятие, което не представлява неразделна част от дейността на отчитащото се предприятие. Предприятието в чужбина се характеризира със следното:

- а) дейностите, осъществявани от предприятието в чужбина, се отличават със значителна автономност спрямо дейностите на отчитащото се предприятие;
- б) сделките с отчитащото се предприятие не представляват значителен дял от дейността на предприятието в чужбина;
- в) дейностите, осъществявани от предприятието в чужбина, се финансират предимно от съответната дейност или от местните заеми, а не от отчитащото се предприятие;
- г) продажбите на предприятието в чужбина се отчитат във валута, различна от отчетната валута;
- д) паричните потоци на отчитащото се предприятие са отделени от дейността на предприятието в чужбина;
- е) разходите се отчитат и задълженията се погасяват основно в местна валута, а не толкова в отчетна валута.

Нетна инвестиция в предприятие в чужбина - дялът на отчитащото се предприятие в нетните активи на предприятие в чужбина.

Парични позиции - парични средства в наличност, както и всички останали активи и пасиви, които предстои да бъдат получени или заплатени в твърдо определени или определяеми парични размери.

Нетни активи - сумата на активите на едно предприятие, намалена с неговите задължения.

Отчитане на сделки в чуждестранна валута

3.1. Сделките в чуждестранна валута, с изключение на тези за покупка и продажба на валута, се вписват в левове при първоначалното счетоводно отразяване, като към сумата в чуждестранна валута се прилага централният курс към датата на сделката.

3.2. Закупената валута се оценява по валутния курс на придобиване.

3.3. Продадената валута се оценява по валутния курс на продажбата.

3.4. В годишния финансов отчет и в междинните финансови отчети паричните и непаричните позиции в чуждестранна валута се отразяват, както следва:

а) паричните позиции в чуждестранна валута се оценяват по заключителен курс, а текущо през годината - по централния курс на Българската народна банка;

б) непаричните позиции, които се отчитат по историческа цена, изразена в чуждестранна валута, се оценяват, като се използва валутният курс към датата на сделката;

в) непаричните позиции, които се отчитат по справедлива стойност, изразена в чуждестранна валута, се оценяват, като се използва валутният курс към датата, към която е определена справедливата стойност.

3.5. Периодичността на текущата оценка на позициите в чуждестранна валута се определя от предприятието. Тя задължително се извършва към датата на всяко съставяне на финансов отчет.

Признаване на курсови разлики

4.1. Курсови разлики се отчитат, когато:

а) настъпи промяна във валутния курс между датата на сделката и датата на разплащането по парични позиции, възникнали по сделка в чуждестранна валута;

б) към датата на финансовия отчет паричните позиции се оценяват по валутен курс, различен от този, по който са били счетоводно отразени.

4.2. Курсовите разлики, възникващи при уреждането на парични позиции или при отчитането на паричните позиции на предприятието при курсове, различни от тези, по които са били заведени първоначално през периода, или са били отчетени в предходни финансови отчети, следва да се отчитат като текущ финансов приход или текущ финансов разход за периода, в който са възникнали, с изключение на:

а) курсовите разлики, възникнали от парични позиции, които представляват част от нетната инвестиция в чуждестранно предприятие;

б) курсовите разлики, възникващи по задължение в чуждестранна валута, което се води счетоводно като хедж на нетна инвестиция в чуждестранно предприятие.

4.3. За сделки, които ще бъдат приключени през последващ отчетен период, курсовата разлика, отчетена през всеки от междинните периоди до периода на приключването, се определя от промяната на валутните курсове през този период.

4.4. Курсовите разлики, произтичащи от парични позиции, които представляват част от нетна инвестиция в чуждестранно предприятие, се отчитат като резерв от преоценка до момента, в който предприятието се освободи от инвестицията, в който момент те следва да се отчетат като текущ финансов приход или текущ финансов разход.

4.5. Курсовите разлики, които възникват по задължение в чуждестранна валута, което се води счетоводно като хедж на нетна инвестиция на предприятието в чуждестранно предприятие, се отчитат като резерв от преоценка до момента на

освобождаване от нетната инвестиция, в който момент те следва да се отчетат като текущ финансов приход или текущ финансов разход.

Дейности в чужбина, представляващи съставна част от дейностите на отчитащото се предприятие

5. Информацията за осъществените дейности и сделки в чужбина се преобразува в левове, като се прилагат изискванията на този стандарт и националното счетоводно законодателство така, както биха се прилагали, ако сделките на дейността в чужбина биха били сделки на отчитащото се предприятие.

Предприятие в чужбина

6.1. Финансовите отчети на предприятие в чужбина се преобразуват в левове с цел включване в годишния финансов отчет на отчитащото се предприятие при спазване на следните процедури:

а) всички парични и непарични активи и пасиви на предприятието в чужбина се преобразуват по заключителния курс;

б) приходните и разходните позиции на предприятие в чужбина се преобразуват по валутните курсове към датите на сделките, освен когато предприятието в чужбина изготвя отчетите си във валутата на свръхинфлационна икономика; в този случай приходните и разходните позиции се преобразуват по заключителния курс към края на месеца;

в) всички получени курсови разлики се отчетат като резерви от преоценки до момента на продажбата на нетната инвестиция.

6.2. Включването на финансовия отчет на чуждестранно предприятие в отчета на отчитащото се предприятие следва нормалните процедури на консолидация.

6.3. При различие в датите за изготвяне на годишния финансов отчет на предприятие в чужбина и на отчитащото се предприятие предприятието в чужбина съставя финансов отчет към датата на съставяне на годишния финансов отчет на отчитащото се предприятие.

6.4. Годишният финансов отчет на предприятие в чужбина, което води отчетност във валутата на икономика в свръхинфлация, преди да бъде преобразуван във валутата на отчитащото се предприятие, се преобразува при условията на свръхинфлация. Когато икономиката излезе от състояние на свръхинфлация, се преустановява изготвянето и представянето на финансов отчет в условия на свръхинфлация. Предприятието използва сумите, изразени в мерната единица, действаща към датата на преустановяването, като историческа цена за превръщане във валутата на отчитащото се предприятие.

Прекласификация на дейност в чужбина

7. При промяна на статута на дейност в чужбина процедурите по преобразуването на годишните финансови отчети към отчетите на отчитащото се предприятие, приложими към новия статут, следва да се прилагат от датата на промяната.

Оповестяване

8. В годишния финансов отчет на предприятието следва да се оповестят:

а) сумата на валутните курсови разлики, включени в печалбата или загубата за периода;

б) сумата на валутните курсови разлики, отчетени като резерв от преценка;

в) причините за използване на валута, различна от валутата на страната, в която се намира чуждестранното предприятие;

г) наличие на промяна в класификацията на дейност в чужбина - естеството на промяната, причината за промяната, въздействието на промяната върху капитала и нетната печалба или загуба за всеки представен минал период, при положение че промяната би настъпила в началото на най-ранния от представените периоди.

НСС 22 - Отчитане на бизнескомбинации

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 22 определя реда за счетоводно третиране на придобиването на едно предприятие от друго, както и обединяването на участия, когато придобиващият не може да бъде идентифициран.

Обхват

1. Този стандарт се отнася за всички бизнескомбинации с изключение на:

а) бизнескомбинациите между предприятия под общ контрол.

В тези случаи предприятията под общ контрол прилагат този стандарт само по отношение на консолидирания си финансов отчет.

Този стандарт се прилага изцяло по отношение на бизнескомбинации между предприятия под общ контрол, изразяващи се в закупуване на нетни активи.

б) бизнескомбинации, свързани с участия в смесени предприятия.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Бизнескомбинация - обединяването на отделни предприятия в една стопанска единица в резултат на обединяването на едно предприятие с друго или придобиването на контрол върху нетните активи и дейности на друго предприятие.

Бизнескомбинацията може да се осъществи по различни начини, които се определят съобразно законовите, данъчните или други изисквания. Например:

а) може да включва закупуването от дадено предприятие на акции/дялове на друго предприятие (например като съучастие) или закупуването от дадено предприятие на нетните активи на друго предприятие (например като покупка на активи и поемане на пасиви);

б) може да се осъществи посредством емитиране на дялов капитал (например като икономическо поглъщане) или чрез прехвърлянето на пари, парични еквиваленти или други активи (например като размяна);

в) може да се осъществи между собствениците на комбиниращите се предприятия или между едно предприятие и собствениците на другото предприятие;

г) може да се осъществи чрез създаването на ново предприятие, което да притежава контрола върху комбиниращите се предприятия (например като холдинг и консорциум);

д) може да се осъществи чрез прехвърляне на нетните активи на едно или повече от комбиниращите се предприятия на друго предприятие (например като апортни вноски);

е) може да се осъществи чрез прекратяване на едно или повече от комбиниращите се предприятия (например като вливане и сливане).

Придобиване - бизнескомбинация, при която едно от предприятията (придобиващото) придобива контрол върху нетните активи и дейности на друго предприятие (придобиваното) в замяна на прехвърлянето на активи и поемането на пасиви или емитиране на акции.

Обединяване на участия - бизнескомбинация, при която не може да се идентифицират участниците в нея като придобиващ и придобиван (придобивани), т.е. комбиниращите се предприятия обединяват контрола си върху нетните активи и дейности, за да постигнат постоянно взаимно споделяне на рисковете и изгодите, свързани с комбинираното предприятие, така че никоя от страните не може да се идентифицира като придобиваща.

Обратно придобиване - когато предприятие придобива акции (дялове) от собствения капитал на друго предприятие с право на глас, но като част от разменната сделка емитира достатъчно акции (дялове) от собствения си капитал с право на глас, чрез които възмездно обезщетява собствениците, които са продали своите акции (дялове) в другото предприятие, така че контролът върху комбиниращите се предприятия в действителност се придобива от обезщетените собственици. В този случай придобиващото предприятие е това, на което са продадени акциите (дяловете) от собствения капитал с право на глас, въпреки че от правна гледна точка предприятието е дъщерно.

Поетапно придобиване - когато предприятие осъществява придобиване на друго предприятие посредством последователни разменни сделки, в резултат на които придобиването се предхожда от участия, прогресиращи от незначителни (малцинствени) през значителни (основни) до контролни (придобиващи).

Контрол - правото да се управлява дейността на предприятие с оглед извличането на икономически изгоди. Той може да бъде:

- а) пряк - контрол, осъществяван чрез притежание на повече от половината акции (дялове) с право на глас от собствения капитал на друго предприятие;
- б) косвен - контрол върху повече от половината акции/дялове с право на глас на друго предприятие с право на глас, осъществяван съвместно или чрез дъщерни предприятия и/или съгласно договорни, и/или фактически отношения за осъществяване на контрол.

Договорни отношения за осъществяване на контрол спрямо друго предприятие са налице, когато:

- а) съществува договореност за това с други притежатели на акции (дялове) от собствения капитал с право на глас в предприятието;
- б) са по силата на устав или договор между притежателите на акции (дялове) в предприятието;
- в) са по силата на договореност за назначаване и/или освобождаване на мнозинството от членовете на управителния орган в предприятието;

г) са по силата на договореност за упражняване на мнозинството от правата на глас на заседанията на управителния орган в предприятието.

Фактически отношения за осъществяване на контрол спрямо друго предприятие са налице, когато:

- а) се осъществява бизнескомбинация, при която справедливата стойност на едното предприятие е значително по-висока от тази на другото предприятие;
- б) се осъществява бизнескомбинация посредством замяна на обикновени акции (дялове) с право на глас срещу пари - предприятието, предоставило парите, обикновено се явява придобиващо, с изключение на случаите, когато е налице обратно придобиване;
- в) в резултат на бизнескомбинация ръководството на едното предприятие може да доминира при подбора на ръководния екип на другото предприятие - доминиращото предприятие се явява придобиващо.

Икономическа изгода - постигане (пряко или косвено) в хода на дейността на придобиваното предприятие на:

- а) увеличение на приходите на придобиващото предприятие;
- б) намаление на разходите на придобиващото предприятие.

Предприятие майка - предприятие, което има едно или повече дъщерни предприятия.

Дъщерно предприятие - предприятие, което се контролира от друго предприятие (наричано предприятие майка).

Малцинствено участие - онази част от нетния резултат от дейността и от нетните активи на дъщерно предприятие, която може да се припише на участия, които не са притежание - пряко или непряко, чрез дъщерно предприятие - на предприятието майка.

Дата на придобиване - датата, на която в действителност се прехвърля собствеността или контролът върху придобиваното предприятие на придобиващото предприятие, разглеждана в съответствие със счетоводния принцип "предимство на съдържанието пред формата".

Нетни активи - сумата, която отразява разликата между активите и пасивите на едно предприятие (собствения капитал), коригирана с непрехвърляемите активи и пасиви.

Непрехвърляеми активи и пасиви са активи и пасиви, които са определени като неподлежащи на прехвърляне на собствеността им от:

- а) действащото законодателство (търговско, данъчно и т.н.), например такива могат да бъдат данъчните временни разлики, отложените приходи, отложените разходи, предоставените преференции от институции (държавни, обществени, частни, международни и др.) и т.н.;

б) договорните отношения на отделните комбиниращи се предприятия, например кредитор не е съгласен вземането му да се прехвърли или самото задължение не позволява да се прехвърля, тъй като е възникнало при определени обстоятелства и за определена цел, или задължението е персонифицирано и не позволява прехвърляне; такива отношения могат да бъдат и за активи, предоставени целево или за които се ползват преференции, които биха се преустановили в резултат на бизнескомбинацията;

в) договорните отношения между комбиниращите се предприятия, например предприятията по взаимно съгласие не участват в бизнескомбинацията с всичките си активи и/или пасиви.

3. Придобиване

3.1. Бизнескомбинация, която представлява придобиване, се отчита във финансовите отчети, като се прилага счетоводният метод на покупко-продажбата.

3.2. Придобиване, при което придобитото предприятие запазва юридическата си самостоятелност, т.е. придобиване, при което придобиващото предприятие се явява предприятие майка по отношение на придобитото (дъщерното) предприятие, се отчита от датата на придобиване във:

а) самостоятелния финансов отчет на придобиващото предприятие като инвестиция (контролно участие) по реда на НСС 27 - Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестиции в дъщерни предприятия; стойността на инвестицията се определя на базата на свързаните с придобиването разходи, посочени в този стандарт;

б) консолидирания финансов отчет на придобиващото предприятие, като се включват справедливите стойности на разграничимите активи и пасиви на придобитото предприятие, определени по реда на този стандарт, в следния порядък:

- до дела на придобиващото предприятие, определен въз основа на нетните активи по баланса на придобитото предприятие - включен в сделката по придобиването;

- до дела на малцинственото участие, определен въз основа на нетните активи по баланса на придобитото предприятие - посочва се отделно в консолидирания финансов отчет на придобиващото предприятие, тъй като не се включва в сделката по придобиването;

- разликата между стойността на инвестицията и дела на придобиващото предприятие, определен въз основа на нетните активи по баланса на придобитото предприятие, се посочва като репутация;

в) консолидирания финансов отчет на придобиващото предприятие, като резултатите от дейността на придобитото предприятие се посочват на два отделни реда в зависимост от дела на придобиващото предприятие и на малцинственото участие, определени въз основа на нетните активи по баланса на придобитото предприятие.

3.3. При изготвянето на консолидирания счетоводен отчет се спазват консолидационните процедури, посочени в НСС 27 - Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестиции в дъщерни предприятия.

3.4. Придобиващото предприятие отчита инвестицията в самостоятелния си финансов отчет като контролно участие независимо от начина на осъществяване на контрола - пряко или косвено.

3.5. Репутацията намира счетоводно отражение в самостоятелния финансов отчет на придобиващото предприятие, когато инвестицията се отчита по метода на собствения капитал. В този случай се прилагат изискванията за положителна или отрицателна репутация, посочени в този стандарт.

3.6. Придобиване, при което придобитото предприятие прекратява юридическата си самостоятелност, т.е. придобиване, при което придобитото предприятие става част от придобиващото го предприятие - от датата на придобиването, придобиващото предприятие:

- а) включва в отчета си за приходите и разходите резултата от дейността на придобитото предприятие, и
- б) отчита в баланса си разграничимите активи и пасиви на придобитото предприятие и съответната репутация, възникнала при придобиването.

Определяне на първоначалната стойност на придобиването

4.1. Придобитите активи и пасиви се признават като такива поотделно към датата на придобиването, когато:

- а) е вероятно към или от придобиващия да възникнат някакви бъдещи икономически изгоди; и
- б) съществува надеждна оценка за тяхната стойност.

4.2. Първоначалната стойност при придобиването се определя на базата на свързаните с придобиването разходи, които могат да представляват:

- а) заплатената от придобиващото предприятие парична сума и/или парични еквиваленти - по тяхната справедлива стойност;
- б) справедливата стойност на активите, с които е заплатило придобиващото предприятие, към датата на размяната им;
- в) извършените от придобиващото предприятие разходи, които пряко се отнасят до придобиването и които могат да бъдат:
 - разходи по регистрацията и емитирането на ценни книжа;
 - брутните разходи за възнаграждения, командировки и други на счетоводители, юристи, оценители, посредници, представители, консултанти и други, свързани с осъществяване на придобиването;
 - разходите, свързани с издаването на документи за придобиването, като такси, вноски, регистрации, разрешения, одобрения, лицензии и т.н.;
 - финансови разходи, свързани с придобиването, като такси, порта, комисиони и т.н. за депозити, гаранции, акредитиви, залози, преводи и други;

- разходите, свързани с набавянето на финансови средства за осъществяване на придобиването, като изброените по-горе, но за получаване и обслужване на заеми (кредити); договорените бъдещи разходи, свързани с обслужването на заемите (кредитите), се определят по настоящата им стойност - към датата на придобиването, като се отчитат вероятните неустойки и отстъпки, които биха могли да възникнат до окончателното уреждане на заемите (кредитите);

- частта от административните разходи, която може пряко да се припише на придобиването.

4.3. Когато придобиването е преди разменната операция (с отложено плащане) или е свързано с повече от една разменна операция (с разсрочено плащане), първоначалната стойност на придобиването представлява сбора от разходите по придобиването, посочени в т. 4.2, и съвкупната стойност на отделните последващи разменни операции. Отделните последващи разменни операции се определят по настоящата им стойност - към датата на придобиването, като се отчитат вероятните неустойки, премии и отстъпки, които биха могли да възникнат до окончателното уреждане на разплащането, а не по номиналната стойност на задължението на придобиващото предприятие.

4.4. При определяне на първоначалната стойност на придобиването ценните книжа, емитирани от придобиващото предприятие, се изчисляват по тяхната справедлива стойност, която е:

а) пазарната им цена към датата на разменната операция - когато ценните книжа са борсово продаваеми, при условие че няма необичайни движения на цените или стесненост на пазара;

б) среднопретеглената пазарна цена, изчислена на базата на разумно дълъг период преди и след обявяването на условията на придобиването - когато ценните книжа са борсово продаваеми, но са налице необичайни движения на цените или стесненост на пазара, поради което пазарната цена на една конкретна дата не е надежден показател;

в) определена въз основа на пропорционалния дял на ценните книжа в справедливата стойност на придобиващото предприятие или на придобиваното предприятие, като за база се взема по-ясно определимата от двете - когато борсовият пазар на ценни книжа е ненадежден или липсват котировки, или ценните книжа не са борсово продаваеми и може надеждно да се определи справедливата стойност поне на едно от комбиниращите се предприятия;

г) цената, която се заплаща на собствениците на придобиваното предприятие срещу емитирането на ценни книжа - когато не може да се ползва някой от посочените методи за определяне на справедливата стойност на ценните книжа и при условие че при определянето на цената, която се заплаща на собствениците на придобиваното предприятие срещу емитирането на ценни книжа, не са оказали влияние върху цената значими, изменящи размера ѝ фактори, към датата на придобиването (т.е. съществуват условия, поради които платената на собствениците цена не може да се приеме за справедлива);

д) определена въз основа на независими експертни оценки - когато не е налице нито едно от условията за ползване на някой от предходните методи.

Първоначално признаване и отчитане на разграничимите активи и пасиви

5.1. Придобиващото предприятие признава само тези активи и пасиви на придобиваното предприятие, които съществуват към датата на придобиването и формират сумата на нетните активи на придобиваното предприятие и които участват в сделката по придобиването, т.е. само разграничимите:

а) придобиващото предприятие извършва пълна инвентаризация към датата на придобиване, вследствие на която:

- не се признават активите и пасивите, които не подлежат на инвентаризиране или не отговарят на критериите за счетоводно отчитане, въпреки че са отразени в баланса на придобиваното предприятие;

- признават се активите и пасивите, които придобиваното предприятие не е отразило счетоводно, но придобиващото предприятие ги определя като отговарящи на критериите за счетоводно отчитане;

- признават се всички останали активи и пасиви, които са инвентаризирани и счетоводно отразени в придобиваното предприятие;

б) придобиващото предприятие отчита в баланса си признатите разграничими активи и пасиви според възприетия подход за счетоводно отразяване на активи и пасиви, без да се съобразява със счетоводното им отчитане в придобиваното предприятие;

в) при наличие на одобрен от собствениците подробен план, съдържащ разходите по отделни пера и стойностната им оценка към датата на придобиване, придобиващото предприятие може да признае по реда на НСС 37 - Провизии, условни задължения и условни активи, следните потенциални задължения:

- за изплащане на компенсации на персонала, подлежащ на освобождаване (прекратяване на трудовите правоотношения), на придобиваното предприятие;

- за затваряне на цели части (структурни звена) от придобиваното предприятие;

- за извеждане от употреба на производствени линии на придобиваното предприятие, и

- за неустойки, свързани с прекратяване на сключени от придобиваното предприятие вече неизгодни или неудобни за изпълнение договори, при условие че преди или към датата на придобиване придобиващото предприятие е известило другата страна, че договорът ще бъде прекратен.

5.2. При определяне на първоначалните стойности на придобитите разграничими активи и пасиви - в зависимост от конкретния им вид се прилагат следните изисквания и оценки:

а) ценни книжа:

- пазарно продаваеми - по текущата им пазарна цена;

- непродаваеми пазарно - по ориентировъчните им стойности, определени на базата на показатели, като съотношение цена/доход на една ценна книга, доходоносност и

очакван ръст на доходоносността на съпоставими ценни книжа на предприятия със сходни характеристики, експертни мнения на оценители или специалисти и други;

б) вземания:

- краткосрочните - по номиналната им стойност, при условие че дисконтираният им размер не се различава съществено от номиналната им стойност, в противен случай се прилагат изискванията на последващия текст;

- дългосрочните - по настоящите стойности на сумите, които следва да се съберат, определени при текущите нива на лихвения процент и намалени с провизиите и разходите по събирането им, ако последните са неизбежни;

в) стоково-материални запаси:

- продукция и стоки - по продажни цени, намалени с разходите за реализацията им и с обичайната печалба, която придобиващото предприятие реализира от сходна продукция и стоки, а ако няма такива - с обичайната печалба, която се реализира от производителите на този вид продукция и стоки;

- незавършено производство - по цените на продукцията, намалени с разходите за довършване на незавършеното производство;

- всички останали стоково-материални запаси - по текущите им доставни пазарни цени;

г) недвижими имоти - по пазарната им стойност;

д) дългосрочни материални активи (без недвижимите имоти) - по пазарна стойност, коригирана с изхабяването им; тази стойност може да бъде определяна от оценител, а когато активите са специфични и не се продават свободно на пазара, може да се вземе балансовата им стойност в придобиваното предприятие;

е) нематериални активи - по справедливата им стойност, а когато не се продават свободно на пазара, се оценяват по реда на НСС 38 - Нематериални активи, но само до размер, който не би създал или увеличил отрицателната репутация от придобиването;

ж) нетни активи или задължения, свързани с програми с твърди доходи:

- задълженията - по настоящата стойност на задълженията, намалени със справедливите стойности на включените в схемата активи;

- активите - в зависимост от степента, в която е вероятно те да бъдат на разположение на придобиващото предприятие под формата на рефинансиране от програмата или редукция на бъдещите вноски;

з) данъчни активи и пасиви - в зависимост от сумата на данъчните ефекти от придобиването върху придобиващото предприятие, след като се отчете данъчното последствие от отчитането на разграничимите активи и пасиви по справедлива стойност; отчитането на данъчните активи и пасиви се извършва по реда на НСС 12 - Данъци от печалбата;

и) задължения:

- краткосрочните - по номиналната им стойност, при условие че дисконтираният им размер не се различава съществено от номиналната им стойност; в противен случай се прилагат изискванията за дългосрочните задължения;

- дългосрочните - по настоящите стойности на сумите, необходими за посрещането им, определени при текущите нива на лихвения процент;

к) потенциални задължения на придобиваното предприятие - по настоящите стойности на сумите, необходими за посрещането им, определени при текущите нива на лихвения процент.

Положителна репутация

6.1. Всяко превишение на първоначалната стойност на придобиването над стойността на нетните активи, получена от справедливите стойности на придобитите разграничими активи и пасиви, се отчита в придобиващото предприятие като положителна репутация.

Положителна репутация не се отчита и съответно се коригират сумите на разграничимите активи и пасиви, когато е получена в резултат на:

а) подценяване на разграничимите активи;

б) надценяване на разграничимите пасиви;

в) пропускане на разграничими активи.

6.2. Положителната репутация се отразява в актива на баланса на придобиващото предприятие като търговска репутация - положителна величина.

6.3. Положителната репутация се амортизира на систематична база по време на полезния ѝ живот. Амортизацията за всеки период се признава за разход на придобиващото предприятие.

6.4. Възприетият от придобиващото предприятие амортизационен метод за положителната репутация трябва да отразява начина, по който се очаква да се консумират бъдещите икономически изгоди. Когато не може обосновано да се определи начинът, по който се очаква да се консумират бъдещите икономически изгоди, се прилага линейният метод.

6.5. Полезният живот на положителната репутация като предвиждане за бъдещето се отнася за ограничен период и не следва да надхвърля 20 години освен в редките случаи, когато има убедителни доказателства, че този период трябва да е по-голям. При определянето на полезния живот на положителната репутация трябва да се имат предвид:

а) характерът и вероятният живот на дейността на придобитото предприятие;

б) стабилността и вероятният живот на отрасъла, в който осъществява дейността си придобитото предприятие;

в) съществуващата публична информация относно характеристиките на положителната репутация в подобни дейности и техният типичен жизнен цикъл;

- г) влиянието на моралното остаряване на стоките и/или услугите, промените в търсенето им и други икономически фактори, отнасящи се до дейността на придобитото предприятие;
- д) вероятният стаж в придобитото предприятие на ръководния екип и дали придобитото предприятие може да се управлява ефективно от друг ръководен екип;
- е) нивото на разходите по поддръжка или на финансирането, необходими за постигането на очакваните икономически изгоди от дейността на придобитото предприятие, и способността и намерението на придобиващото предприятие да постигне това ниво;
- ж) очаквани действия на конкуренцията или на потенциалната конкуренция;
- з) намеренията за срока на контрол върху дейността на придобитото предприятие и нормативни, договорни или фактически условия, влияещи на този срок.

6.6. Несигурността в предвиждането на полезния живот на положителната репутация не оправдава определянето на нереалистично кратък срок.

6.7. След първоначалното признаване положителната репутация се отчита по стойност, намалена с начислената амортизация и всякакви натрупани загуби от обезценка.

Отчитане на отрицателната репутация

7.1. Всяко превишение на стойността на нетните активи, получена от справедливите стойности на придобитите разграничими активи и пасиви в придобиващото предприятие над първоначалната стойност на придобиването, се отчита като отрицателна репутация.

Отрицателната репутация не се отчита и съответно се коригират сумите на разграничимите активи и пасиви, когато е получена в резултат на:

- а) надценяване на разграничимите активи;
- б) подценяване на разграничимите пасиви;
- в) пропускане на разграничими пасиви.

7.2. Отрицателната репутация се отразява в актива на баланса на придобиващото предприятие като търговска репутация - отрицателна величина, намалена с начислената амортизация.

7.3. Отрицателната репутация, определена като достатъчно надеждни бъдещи разграничими загуби и разходи, които не представляват разграничими пасиви към датата на придобиването, следва да се отчете като приход в отчета за приходите и разходите в периода, в който се отчитат очакваните загуби и разходи.

Това определяне на отрицателната репутация е възможно само при наличие в придобиващото предприятие на подробен план за придобиването. Когато такъв план липсва или не е приет по надлежния ред, приема се, че отрицателната репутация е определена като неустановени достатъчно надеждно и/или неразграничими бъдещи загуби и разходи.

7.4. Когато изцяло или част от загубите не са реализирани в периода, предвиден в подробния план на придобиването, отрицателната репутация се признава веднага като приход в придобиващото предприятие.

7.5. Когато отрицателната репутация не може да бъде определена като разграничими очаквани бъдещи загуби и разходи, установени надеждно към датата на придобиване, тя се отчита като приход в отчета за приходите и разходите, както следва:

а) сумата, надхвърляща справедливите стойности на разграничимите непарични активи, се признава веднага за приход в придобиващото предприятие;

б) сумата, която не надхвърля справедливите стойности на разграничимите непарични активи, се признава систематично за приход в придобиващото предприятие по линейния способ за срок, определен въз основа на оставащия осреднен полезен срок на годност на разграничимите придобити амортизируеми активи; когато липсват разграничими придобити амортизируеми активи, срокът се определя от придобиващото предприятие в рамките на 5 - 10 години, с изключение на случаите, когато срокът на контрол върху дейността на придобитото предприятие (независимо от причините) е по-малък от 5 години.

Поетапно придобиване на инвестиция

8.1. При поетапното придобиване на инвестиция първоначалната стойност на придобиването се определя, като всяка разменна сделка, довела до придобиването, се третира отделно с цел определяне на справедливите стойности на разграничимите активи и пасиви и съответният размер на репутацията, възникнала в резултат на всяка от разменните сделки, т.е. репутацията при поетапното придобиване, се получава като сбор от репутациите, които биха се получили, ако всяка отделна разменна сделка се третира като придобиване.

8.2. Поетапното придобиване се отчита по реда на този стандарт, с изключение на:

а) изчисляването на първоначалната стойност на репутацията, което се извършва по реда на тази точка, и

б) разликата между първоначалната стойност на придобиването и стойността на нетните активи, получена от справедливите стойности на придобитите разграничими активи и пасиви, и първоначалната стойност на репутацията, изчислена по реда на тази точка, се третира като преоценка - в увеличение или в намаление на резерва от последващи оценки; тази разлика се получава в резултат на отразяването на разграничимите активи и пасиви по справедливи стойности към датата на последната разменна сделка, довела до придобиването и преизчисленията на справедливите стойности към датите на предходните разменни сделки, които преизчисления са намерили отражение в размера на репутацията.

8.3. Коригиране на първоначалната стойност на придобиването е възможно в изброените по-долу случаи, като:

а) размерът на корекцията се отразява на приход или разход за придобиващото предприятие, когато е установен след първото годишно счетоводно приключване на периода, през който е извършено придобиването;

б) размерът на корекцията се отразява за сметка на репутацията, когато е установен до първото годишно счетоводно приключване на периода, през който е извършено придобиването, като се има предвид, че:

- размерът на корекцията, който е вероятен и може да се изчисли по надежден начин, се включва в първоначалната стойност на придобиването по ред, аналогичен на посочения в т. 4.2, като всякаква последваща разлика между реалния размер на корекцията и размера, включен в първоначалната стойност на придобиването, се отчита като приход или разход за придобиващото предприятие;

- размерът на корекцията, който не може да се изчисли по надежден начин, се включва в първоначалната стойност на придобиването по ориентировъчна стойност в зависимост от преценката на придобиващото предприятие, като всякаква разлика, получена впоследствие между ориентировъчната стойност на корекцията и реалния ѝ размер, се отразява за сметка на репутацията;

в) корекции на положителна репутация са допустими в размери, които не водят до увеличаване на преносната ѝ стойност над възстановимата.

8.4. Когато договорът за придобиването предвижда коригиране на покупната цена в зависимост от едно или повече бъдещи събития, размерът на тази корекция трябва да се включи към стойността по придобиването към датата на придобиването, ако корекцията е вероятна и нейният размер може да се определи надеждно. Такива бъдещи събития могат да бъдат запазването или постигането на дадено ниво на приходите в бъдещи периоди или запазването на борсовата цена на ценните книжа, емитирани като част от възмездното обезщетение по покупко-продажбата, и други.

8.5. Когато дадено условно събитие, невключено в първоначалната стойност на придобиването поради ненадежност при определянето на стойностния му размер и отнасящо се до покупната цена, възникне след датата на придобиването и има пряко отражение върху сумата, която придобиващото предприятие трябва да заплати, разходите по придобиването следва да се коригират. Такива случаи са налице, когато в условията на придобиването са предвидени корекции на покупната цена в зависимост от резултатите от дейността на придобитото предприятие - дали надхвърлят или падат под дадено договорено равнище, без обаче да се включват в размера на корекцията, компенсациите, възникнали в резултат на гаранции, тъй като те са отделна сделка от сделката за придобиването.

8.6. Когато придобитите разграничими активи и пасиви не са отговаряли на критериите за счетоводно отчитане в придобиващото предприятие или справедливите им стойности са ориентировъчно определени и впоследствие са се появили допълнителни доказателства за тези разграничими активи и пасиви, въз основа на които те вече отговарят на критериите за счетоводно отчитане, или е необходимо коригиране на ориентировъчно определените им справедливи стойности.

Обединяване на участия

9.1. Обединяването на участия се отчита по счетоводния метод на сливане на дяловете, т.е. статиите във финансовите отчети на обединяващите се предприятия за периода, през който възниква бизнескомбинацията, както и за всички представени във финансовите отчети сравнителни периоди трябва да бъдат включени във

финансовите отчети на обединените предприятия така, както ако са били обединени от началото на най-ранния от представените периоди.

9.2. Финансовите отчети на едно предприятие не следва да включват обединяване на участия, в което предприятието е страна, ако датата на обединяването на участията е по-късна от датата на най-скорошния баланс, включен във финансовите отчети.

9.3. Всяка разлика между сумата, вписана като емитираща дялов капитал, заедно с доплащанията (ако има такива) и сумата, вписана за придобития дялов капитал, се отразява като корекция на размера на капитала.

9.4. Корекции в признаването и отчитането на активите, пасивите, капитала, разходите и приходите при обединяване на участия са допустими единствено в случаите, когато:

а) са възникнали в резултат на възприетия подход за счетоводно отчитане в обединяващите се предприятия, при условие че този подход се различава от възприетите в предприятията преди бизнескомбинацията;

б) се елиминират последствията от всички стопански операции между обединяващите се предприятия, без значение дали са настъпили преди или след бизнескомбинацията и имащи отражение в счетоводния отчет за периода, в който се осъществява бизнескомбинацията.

9.5. При обединяване на участия не се отчита репутация и разходите (независимо от конкретния им вид), възникнали във връзка с бизнескомбинацията, се признават като текущи разходи за периода.

Оповестяване

10.1. Финансовите отчети на придобиващите предприятия трябва да съдържат следната информация относно осъществените през съответния период бизнескомбинации:

а) наименованията и описание на комбиниращите се предприятия;

б) принципните подходи при отчитане на бизнескомбинацията;

в) датата на влизане в сила на бизнескомбинацията от счетоводна гледна точка;

г) дейности - резултат от бизнескомбинации, от които предприятието е решило да се освободи.

10.2. За бизнескомбинации, представляващи придобиване, се оповестяват:

а) процентът на придобитите акции/дялове с право на глас;

б) първоначалната стойност на придобиването и всякакви последващи промени;

в) описание на покупната цена, която е заплатена или платима в бъдеще, както и корекциите, които биха възникнали при настъпване на определени бъдещи събития;

г) същността и сумата на провизиите за потенциални задължения, освен изискванията за оповестяване, посочени в НСС 37 - Провизии, условни задължения и условни активи;

д) счетоводното третиране на репутацията, включително:

- възприетият срок (срокове) за погасяването ѝ;
- причините, когато възприетият срок (срокове) за погасяването ѝ се различава от посочените в този стандарт;
- причини, когато не се погасява по линейния метод;
- статиите в отчета за приходите и разходите, където се отразява погасяването ѝ;
- всякакви корекции в размера на репутацията;
- загубите от обезценка и на репутацията;
- промените в преоценъчния резерв - при поетапно придобиване.

10.3. За бизнескомбинациите, представляващи обединяване на участия, се оповестяват:

а) описание и брой на емитираните акции/дялове заедно с процента от тях с право на глас на всяко от обединяващите се предприятия, които са били разменени за осъществяване на бизнескомбинацията;

б) размерът на активите и пасивите, внесени от всяко предприятие;

в) приходите, разходите, печалбите и загубите, които не са елиминирани и съответно са включени във финансовите отчети на обединените предприятия.

10.4. Финансовите отчети на придобиващите предприятия трябва да съдържат следната информация относно осъществените през предходни периоди бизнескомбинации, представляващи придобиване:

а) за движението в размера на провизиите за потенциални задължения освен изискванията за оповестяване, посочени в НСС 37 - Провизии, условни задължения и условни активи;

б) за движението в размера на репутацията, възникнало в резултат на:

- промяна в срока на погасяването ѝ;
- промяна в метода на погасяването ѝ;
- промяна в начина на отразяването ѝ в счетоводните отчети;
- отчетеното погасяване на репутацията през периода;
- брутната и балансовата стойност на репутацията в началото и в края на периода.

НСС 24 - Оповестяване на свързани лица

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 24 определя реда за оповестяване на свързаните лица и на сделките между отчитащото се предприятие и тези лица.

Обхват

1.1. Този стандарт се прилага за следните взаимоотношения между свързаните лица, когато:

а) предприятието:

- контролира пряко друго предприятие;
- контролира чрез едно или повече предприятия друго предприятие;
- е контролирано пряко от друго предприятие;
- е контролирано чрез едно или повече предприятия от друго предприятие;

б) предприятието:

- упражнява пряко значително влияние върху друго предприятие;
- упражнява чрез едно или повече предприятия значително влияние върху друго предприятие;
- е под прякото значително влияние на друго предприятие;
- е под значително влияние чрез едно или повече предприятия;

в) предприятието, в което някои лица от управленския персонал упражняват контрол или значително влияние върху сделките с друго предприятие поради прякото или косвеното притежание на акции или дялове в друго предприятие.

1.2. При разглеждането на взаимоотношенията между свързани лица се дава предимство на същността на взаимоотношението, а не на неговата юридическа форма.

1.3. Не се считат за взаимоотношения между свързани лица взаимоотношенията между предприятието и:

- а) кредитори;
- б) предприятие, което оказва комунални услуги;
- в) държавните органи при осъществяване на правомощията им;
- г) клиент, доставчик, посредник, представител, когато характерът на дейността налага цялата или значителна част от нея да се осъществява с тези лица;
- д) банки и други финансови институти, когато те са само кредитори.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Свързани лица - лицата са свързани, когато едното е в състояние да контролира другото или да упражнява върху него значително влияние при вземането на решения от финансово-стопански характер. Те могат да бъдат юридически и физически лица, в т. ч. управленски персонал.

Сделки между свързани лица - прехвърляне на активи и/или на пасиви между свързани лица, без да е задължително прилагането на характерната за сделката справедлива цена.

Контрол - собственост, пряка или косвена (чрез дъщерни предприятия), върху повече от половината от правата на глас в едно предприятие или върху значителен дял от правата на глас и правомощията да се направлява по силата на устав или договор финансовата политика или политиката на дейността, осъществявана от ръководството на предприятието.

Значително влияние - участие в решенията, свързани с финансовата политика и с политиката за дейността на предприятието, но не и контрол върху тази политика.

Косвено притежание - възможност за участие в управлението на предприятие, упражнявано чрез дъщерни предприятия и/или чрез съпрузите, роднините по права линия - без ограничения, и по сребрена линия - до четвърта степен включително, и/или чрез други лица по силата на договора.

Определяне на ефекта от взаимоотношенията между свързани лица

3.1. Влиянието на взаимоотношенията между свързаните лица върху резултатите от сделките може да се установи, като се сравнят стойностите на сделките, осъществявани с независими страни, и стойностите на сделките, осъществявани със свързаните лица.

При определяне на цената на сделките между свързани лица се прилагат най-често следните методи:

а) метод на съпоставимата неконтролирана цена; при този метод цената при сделки между свързани лица се определя в съпоставка с цената на сходни стоки, продадени на сходен икономически пазар на купувач, който не е свързан с купувача; методът се прилага и при определяне на разходите за предоставяне на финансиране;

б) метод на препродажната цена; прилага се при прехвърляне на стоки между свързани лица преди продажбата им на трета независима страна; за да се определи цената, по която стоките се прехвърлят на препродавача, препродажната цена се намалява с известен процент, който се определя от сумата, с която препродавачът би покрил разходите си и би достигнал конкретна печалба; този метод се прилага при определянето на продажната цена при прехвърлянето на права, услуги и други ресурси;

в) метод “разходи плюс”; при този метод към реалните разходи на доставчика се добавя подходяща надценка, която може да осигури на доставчика подходяща норма на печалба, съпоставима с оборота от подобни продажби.

3.2. Когато се определят разликите между цените, прилагани към свързаните лица, и цените към несвързаните лица, следва да се имат предвид обстоятелството, дали може да се намери купувач/продавач, който да е несвързано лице.

Оповестяване

4.1. Взаимоотношения между свързани лица, при които е налице контрол, се оповестяват задължително независимо от наличието или липсата на сделки между свързаните лица.

4.2. При наличието на сделки между свързаните лица в годишните им финансови отчети се оповестяват:

а) видът на сделката:

- прехвърляне или учредяване на вещни права;
- покупко-продажба на продукция или стоки;
- оказване или получаване на услуги;
- договор за посредничество;
- лизингов договор;
- лицензионен договор;
- финансиране (дарение);
- заем;
- гаранция;
- управленски договор;

б) елементите на сделката:

- обемът на сделката - като стойност или в процент от нетния обем на продажбите;
- сумите или процентите на неуредените разчети по сделката;
- ценовата политика - отклонения от характерната справедлива стойност за дадената сделка.

4.3. В консолидираните финансови отчети се оповестяват сделките със свързаните лица извън икономическата група.

НСС 26 - Представяне на финансовите отчети на пенсионноосигурително дружество и на пенсионен фонд

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 26 определя изискванията към счетоводното отчитане на пенсионноосигурителните дружества и пенсионните фондове и към съдържанието на финансовите отчети на пенсионните фондове.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от всички пенсионноосигурителни дружества, учредени и лицензирани съгласно действащите закони, както и за управляваните от тях пенсионни фондове.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Пенсионноосигурително дружество - лицензирано акционерно дружество с предмет на дейност единствено пенсионно осигуряване, което учредява и управлява пенсионни фондове за допълнително пенсионно осигуряване.

Пенсионен фонд - юридическо лице, учредено и управлявано от пенсионноосигурително дружество, в което се набират задължителни или доброволни пенсионноосигурителни вноски, управляват се натрупаните средства и се изплащат допълнителни пенсии при настъпване на осигурителни случаи, предвидени в закон, в правилника на пенсионния фонд и в осигурителния договор. Той може да бъде:

- а) за допълнително задължително пенсионно осигуряване;
- б) за допълнително доброволно пенсионно осигуряване.

Осигурителни вноски - вноски за допълнително задължително или доброволно осигуряване в пенсионен фонд, които се правят от осигуреното лице и/или от друго лице - физическо или юридическо.

Осигурителните вноски са парични и/или с инвестиционни бонове.

Член на фонд - осигурено лице в пенсионен фонд и пенсионер.

Осигурено лице - физическо лице, на чието име и на чиято сметка правят или са правени осигурителни вноски за допълнителна пенсия при условия и по ред, определени в закон, в правилника на пенсионния фонд и в осигурителния договор.

Пенсионер - физическо лице, което получава лична или наследствена допълнителна пенсия от фонд за допълнително пенсионно осигуряване.

Допълнителна пенсия - вид безсрочно или срочно месечно плащане, което възмездява конкретен осигурителен риск, дължи се по определени в закон, в

правилника на пенсионния фонд и в осигурителния договор условия, ред и начин и обезпечава допълнителни средства на осигуреното лице или на негови наследници.

Пенсионноосигурително дружество

3.1. В пенсионноосигурителното дружество се отчитат като приходи:

- а) начислените такси и удържките в полза на дружеството, предвидени по закон и конкретизирани в правилниците на управляваните от него пенсионни фондове;
- б) приходите от управление на собствени активи.

3.2. Сумите за пенсионните резерви се отчитат като други разходи в пенсионноосигурителното дружество и се представят в счетоводния баланс в статия “Специализирани резерви”.

3.3. За издадените поименни безналични акции с право на един глас се води аналитично отчитане.

3.4. (Отменена с Решение № 8831 на Върховния административен съд от 2002 г.; ДВ, 97/2002 - в сила от 15.10.2002) (ДВ, 97/2002 - в сила от 01.01.2002)

3.5. Когато пенсионноосигурителното дружество покрие недостиг на средства по индивидуалните партии на членовете на пенсионния фонд, недостигът се отразява като намаление на специализираните резерви и като задължение към пенсионния фонд. При недостиг на тези резерви разликата се отразява като непокрита загуба.

3.6. Неизплатените пенсии на членовете на пенсионния фонд или на техните наследници се отчитат от пенсионноосигурителното дружество като вземане от пенсионния фонд и като пенсионен резерв или задължение към бюджета в съответствие с изискванията на нормативен акт.

Пенсионен фонд

4.1. Получените парични средства от осигурителните вноски се отчитат по индивидуалните партии на членовете на пенсионния фонд като дългосрочни задължения към тях.

4.2. По индивидуалните партии на членовете на пенсионния фонд се осигурява аналитична отчетност за получените парични вноски от:

- а) работодателите;
- б) членовете на пенсионния фонд;
- в) другите осигурители;
- г) разпределението на доходите от инвестиране на активите на фонда;
- д) други източници, определени с нормативен акт.

4.3. Изплатените пенсии на членовете на пенсионния фонд се отчитат като намаление на дългосрочните задължения към тях.

- 4.4. Приходите от дивиденди, лихви, продажба на инвестиции и др. се отчитат като приходи от финансови операции.
- 4.5. Разпределеният доход от инвестираните активи на фонда се отчита като разход и като увеличение на дългосрочните задължения по индивидуалните партии на осигурените лица.
- 4.6. Удръжките за пенсионноосигурителното дружество от разпределението на реализирания доход от инвестиране на активите на фонда се отчитат като разход за фонда и като краткосрочно задължение към пенсионноосигурителното дружество.
- 4.7. Получените такси от осигурителни вноски и инвестиционните такси при задължителните пенсионни фондове, които се дължат на пенсионноосигурителното дружество, се отчитат като събрани суми за други лица и се представят като краткосрочни задължения към дружеството.
- 4.8. Неизплатените пенсии на членовете на пенсионния фонд или на техните наследници се отчитат като задължение към пенсионноосигурителното дружество, като приходи или като задължения към бюджета съгласно изискванията на нормативен акт.
- 4.9. (Отменена с Решение № 8831 на Върховния административен съд от 2002 г.; ДВ, 97/2002 - в сила от 15.10.2002) (ДВ, 97/2002 - в сила от 01.01.2002)
- 4.10. Получените инвестиционни бонове в пенсионен фонд се отчитат като краткотрайни активи и като дългосрочни задължения по индивидуалните партии на членовете на пенсионния фонд.
- 4.11. Закупените активи в инвестиционен или оборотен портфейл с инвестиционни бонове се отчитат по цена на придобиване срещу намаляване на притежаваните инвестиционни бонове.
- 4.12. (Отменена с Решение № 8831 на Върховния административен съд от 2002 г.; ДВ, 97/2002 - в сила от 15.10.2002) (ДВ, 97/2002 - в сила от 01.01.2002)
- 4.13. Текущо неполучените пенсии от осигурените лица се отчитат като краткосрочни задължения.
- 4.14. Когато е налице недостиг на средства по индивидуалните партии на осигурените лица за изплащане на пожизнени пенсии, недостигът се отчита като вземане от пенсионноосигурителното дружество.

Финансови отчети

- 5.1. Пенсионноосигурителното дружество съставя и представя годишен финансов отчет за собствената си дейност по реда на Закона за счетоводството и НСС 1 - Представяне на финансови отчети.
- 5.2. Пенсионните фондове съставят годишен финансов отчет, който съдържа: счетоводен баланс - съгласно приложение № 1; отчет за приходите и разходите - приложение № 2 или 3; отчет за паричните потоци - приложение № 4 към този стандарт.

5.3. В приложението към годишния финансов отчет се оповестяват:

- а) информация за движението на паричните средства на осигурените лица в пенсионния фонд;
- б) всякаква друга информация, изисквана от Държавната агенция за осигурителен надзор към Министерския съвет.

5.4. Формата и съдържанието на приложението към годишния финансов отчет се определят от министъра на финансите по предложение на председателя на Държавната агенция за осигурителен надзор към Министерския съвет.

БАЛАНС
на пенсионен фонд
към.....

АКТИВ			ПАСИВ		
РАЗДЕЛИ, ГРУПИ, СТАТИИ	Сума (хил.лв.)		РАЗДЕЛИ, ГРУПИ, СТАТИИ	Сума (хил.лв.)	
	Текуща година	Предходна година		Текуща година	Предходна година
а	1	2	а	1	3
А. ДЪЛГОСРОЧНИ ФИНАНСОВИ АКТИВИ			А. РЕЗЕРВ ОТ ПОСЛЕДВАЩИ ОЦЕНКИ НА АКТИВИТЕ И ПАСИВИТЕ		
Акции			Б. ДЪЛГОСРОЧНИ ПАСИВИ		
Облигации			Дългосрочни задължения към осигурени лица		
Държавни ценни книжа			Други		
Инвестиционни имоти			ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ "Б":		
Други дългосрочни финансови активи			В. КРАТКОСРОЧНИ ПАСИВИ		
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ "А":			Краткосрочни задължения към осигурени лица		
Б. КРАТКОСРОЧНИ ФИНАНСОВИ АКТИВИ			Краткосрочни задължения към пенсионноосигурителното дружество		
Държавни ценни книжа			Други		
Други ценни книжа			ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ "В":		

Други краткосрочни финансови активи				
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ "Б":				
В. ПАРИЧНИ СРЕДСТВА				
Парични средства в брой				
Парични средства в безрочни депозити				
Блокирани парични средства				
Инвестиционни бонове				
Парични еквиваленти				
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ "В":				
Г. КРАТКОСРОЧНИ ВЗЕМАНИЯ				
- Вземания свързани с инвестиции				
- Вземания от пенсионноосигурителното дружество				
Други краткосрочни вземания				
ОБЩО ЗА РАЗДЕЛ "Г":				
СУМА НА АКТИВА: (А + Б + В + Г)			СУМА НА ПАСИВА: (А + Б+В)	

Дата:

Съставител:

Ръководител:

ОТЧЕТ
за приходите и разходите (двустранен)
на пенсионен фонд

за

НАИМЕНОВАНИЕ НА РАЗХОДИТЕ	Сума (хил.лв.)		НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година		текуща година	предходна година
а	1	2	а	1	2
I. Финансови разходи			I. Финансови приходи		
Разходи за лихви			Приходи от лихви		
Отрицателни разлики от операции с Финансови активи и инструменти			Положителни разлики от операции с Финансови активи и инструменти		
Отрицателни разлики от промяна на валутни курсове			Положителни разлики от промяна на валутни курсове		
Други по финансови разходи			Други финансови приходи		
Всичко за група I:			Всичко за група I:		
II. Извънредни разходи			II. Извънредни приходи		
III. Общо разходи			III. Общо приходи (I+II)		
IV. Печалба (доход) за разпределение			IV. Загуба за покриване от пенсионноосигурителното дружество		
- За осигурени лица					
- За пенсионноосигурителното дружество					
Всичко за група IV:					
ВСИЧКО:(I + II + IV)			ВСИЧКО (I + II + IV)		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

ОТЧЕТ
за приходите и разходите (едностранен)
на пенсионен фонд
за

НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година
а	1	2
I. ФИНАНСОВИ ПРИХОДИ/РАЗХОДИ		
Приходи/разходи от лихви		
Разлики от операции с Финансови активи и инструменти		
Положителни разлики от промяна на валутни курсове		
Други финансови приходи/разходи		
Всичко за група I:		
II. ИЗВЪНРЕДНИ ПРИХОДИ/РАЗХОДИ		
III. ПЕЧАЛБА (ДОХОД) ЗА РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ (I + II)		
- За осигурени лица		
- За пенсионноосигурително дружество		
Всичко за група III:		
IV. ЗАГУБА ЗА ПОКРИВАНЕ ОТ ПЕНСИОННООСИГУРИТЕЛНОТО ДРУЖЕСТВО (I+II)		

Дата:

Съставител:

Ръководител:

Приложение № 4
към НСС 26

О Т Ч Е Т

за паричния поток по прекия метод
на пенсионен фонд.....
за

(в хил. лв.)

Наименование на паричните потоци	Текущ период			Предходен период		
	Постъпления	Плащания	Нетен поток	Постъпления	Плащания	Нетен поток
а	1	2	3	4	5	6
А. Парични потоци от пенсионноосигурителна дейност						
Парични потоци, свързани с осигурителни договори						
Парични потоци от/към други пенсионни фондове						
Парични потоци, свързани с финансови активи						
Парични потоци от/към пенсионноосигурителното дружество						
Парични потоци от лихви, комисионни, дивиденди и други подобни						
Парични потоци от положителни и отрицателни валутни курсови разлики						
Други парични потоци						
Б. Изменение на паричните средства през периода						
В. Парични средства в началото на периода						
Г. Парични средства в края на периода						

Дата:

Съставител:.....

Ръководител:

НСС 27 - Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 27 определя реда за съставянето и представянето на консолидираните финансови отчети и отчитането на инвестициите в дъщерни предприятия.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от предприятията, които:

- а) съставят финансов отчет за група от предприятия;
- б) осчетоводяват инвестиции в дъщерно предприятие.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Контрол - правото да се ръководи финансовата и оперативната политика на едно предприятие така, че да се извличат изгоди в резултат на дейността му.

Предприятие-майка - предприятие с едно или повече дъщерни предприятия.

Дъщерно предприятие - предприятие, което се намира под контрола на друго предприятие, т.нар. предприятие-майка.

Група - предприятието майка с всичките му дъщерни предприятия.

Консолидирани финансови отчети - отчетите на групата, представени като финансов отчет на едно предприятие.

Малцинствено участие - онази част от нетните активи на дадено дъщерно предприятие, свързана с участия, които не са притежание пряко или косвено чрез дъщерните предприятия на предприятието майка.

Дружество с финансово участие - дружество, чийто предмет на дейност се заключава в участие в други предприятия и в извличане на печалба от това участие, без да се намесва пряко или косвено в управлението на тези предприятия и без да се нарушава правото на дружеството в качеството му на акционер или съдружник.

Условия за съставяне на консолидирани финансови отчети

3.1. Предприятието съставя консолидиран финансов отчет и консолидиран отчет за управлението, когато:

- а) притежава пряко или косвено повече от половината от правата на глас на акционерите или съдружниците в друго предприятие, или
- б) има правото да назначава или да освобождава повече от половината от членовете на органите за управление на предприятието, в което е акционер или съдружник;

в) има правото да упражнява контрол върху предприятие, в което то е акционер или съдружник, по силата на договорно взаимоотношение;

г) е акционер или съдружник в предприятието и:

- повече от половината от членовете на органа на управление на това предприятие, действащ през отчетния период или по време на предишния отчетен период и до съставянето на консолидирания отчет, са били назначени по силата единствено на упражняването на правото на глас;

- контролира само по силата на договор, сключен с другите акционери или съдружници на предприятието, повече от половината от правото на глас на акционерите или съдружниците му.

3.2. При прилагането на т. 3.1 следва да се установят всички предвидени права, след което с цел прилагане на изискването за консолидация да се определи относителният дял на правата на предприятието майка.

3.3. Предприятието майка и всички негови дъщерни предприятия подлежат на консолидиране, независимо къде се намират седалищата на предприятията.

3.4. За прилагането на т. 3.1 всяко дъщерно предприятие на дадено дъщерно предприятие се разглежда като предприятие на предприятието майка, ръководещо предприятията, подлежащи на консолидиране.

3.5. Предприятие може да не се включи в консолидирането, когато строги и трайни ограничения засягат чувствително упражняването:

а) от предприятието майка на правата, свързани с имуществото и управлението на това предприятие, или

б) на единното ръководство на предприятие, което се намира в договорни взаимоотношения.

3.6. Не се включват в консолидирането предприятия, които извършват до такава степен разнородни дейности, че включването им в консолидирането влиза в противоречие с изискването за вярно и честно представяне на имущественото и финансовото състояние на всички предприятия.

3.7. Годишният финансов отчет на предприятието майка се прилага към консолидирания финансов отчет.

Изисквания при съставянето на консолидирани финансови отчети

4.1. Консолидираните финансови отчети се съставят към 31 декември на отчетната година или към друга дата, когато това е определено в нормативен акт, и съдържат консолидирани:

- счетоводен баланс;

- отчет за приходите и разходите;

- отчет за собствения капитал;

- отчет за паричния поток и приложение.

Когато:

а) по голяма част от предприятията, имащи съществено значение за консолидирането, приключват на дата, различна от посочената, консолидираният финансов отчет може да се състави и на друга дата, определена от групата, с цел вярно и честно представяне на имущественото и финансовото състояние на групата; в приложението към консолидираните финансови отчети това обстоятелство се оповестява; отбелязват се събитията, отнасящи се до имуществото, финансовото състояние или резултатите на предприятията, включени в консолидирането, станали между датата на приключване на баланса на това предприятие и датата на приключване на консолидираните отчети;

б) датата на приключване на баланса на едно предприятие, включено в консолидирането, предшества с повече от три месеца датата на приключване на консолидираните отчети, това предприятие се консолидира на основата на междинните отчети, изготвени към датата на приключване на консолидираните отчети.

4.2. Консолидираните финансови отчети трябва да дават вярна и честна представа за имуществото, финансовото състояние и резултатите на всички предприятия, включени в консолидирането.

4.3. Когато прилагането на този стандарт не е достатъчно за спазване на изискванията по т. 4.2, отклоненията се оповестяват допълнително.

4.4. Консолидираните финансови отчети се съставят в съответствие с възприетите схеми на счетоводните отчети, предвидени в съответните счетоводни стандарти.

4.5. Ако в изключителни случаи прилагането на изискванията за балансовите статии, статиите на отчета за приходите и разходите влязат в противоречие с предвидените примерни схеми в съответните счетоводни стандарти, те могат да не се спазват, за да се даде вярна и честна представа по смисъла на т. 4.2.

Изисквания за балансовите статии

5. Балансовите статии от актива и пасива на балансите на включените в консолидирането предприятия се включват изцяло в консолидирания счетоводен баланс, като се обединяват ред по ред активите, пасивите и собственият капитал. Приема се следното:

а) елиминира се:

- при предприятието майка - отчетната стойност на съучастието (акции и дялове), което предприятието майка има във всяко дъщерно предприятие (или друго предприятие, което е включено в консолидацията), и

- при дъщерното предприятие - делът на предприятието майка в капитала на всяко дъщерно предприятие (или друго предприятие, което е включено в консолидацията);

б) елиминирането по буква "а" се прави въз основа на отчетните стойности към датата, на която предприятието е включено за първи път в консолидирането;

разликите от елиминирането се посочват като положителна или отрицателна репутация;

в) останалите акции и дялове, които се притежават от предприятието майка или от друго предприятие, включено в групата, в консолидираните счетоводни баланси се представят като собствени акции и дялове или на предприятието майка, или на друго предприятие, включено в консолидирания счетоводен баланс;

г) капиталът на предприятието майка и на дъщерните предприятия (и на другите предприятия, включени в консолидацията), който се притежава от предприятия или лица извън групата, се представя в консолидирания баланс като отделна статия “Собствен капитал, непринадлежащ на групата”; в тази статия се включва пропорционално определената стойност на принадлежащите на малцинственото участие резерви и финансови резултати;

д) вътрешногруповите разчети се елиминират;

е) нереализираните печалби и загуби, включени в отчетната стойност на материалните запаси, дълготрайните активи, услуги и др., придобиването на които е свързано с вътрешногрупови сделки, се елиминират от отчетната им стойност.

Изисквания за статиите от отчета за приходите и разходите

6.1. Приходите и разходите на предприятията, включени в консолидирането, се обединяват ред по ред в консолидирания отчет за приходите и разходите.

6.2. Финансовият резултат - притежание на предприятия и лица извън групата, се посочва на отделен ред в отчета за приходите и разходите - “Печалба (загуба), непринадлежаща на групата”.

6.3. В консолидирания отчет за приходите и разходите се елиминират приходите и разходите от:

а) вътрешногруповите сделки от финансов характер, покупко-продажби, дивиденди и други;

б) нереализираните печалби и загуби, включени в отчетната стойност на материалните запаси, дълготрайните активи, услуги и др., свързани с вътрешногрупови сделки.

Изисквания към статиите на отчета за паричния поток

7.1. Паричните потоци от отчетите на отделните предприятия, участващи в консолидацията, се групират ред по ред.

7.2. Паричните потоци от вътрешногрупови операции и сделки се елиминират.

Изисквания към статиите на отчета за собствения капитал

8. Отчетът за собствения капитал се изготвя на базата на информацията от консолидирания счетоводен баланс. В отделна колона се посочва видът на изменението на собствения капитал, непринадлежащ на групата.

Приложение към консолидирания финансов отчет

9. Когато съставът на предприятията, включени в консолидирането, е претърпял значителни промени през отчетния период, в приложението към консолидираните финансови отчети се посочват данни, позволяващи да се направи сравнение за най-малко 2 последователни години.

Методи на оценка при изготвяне на консолидирания финансов отчет

10.1. Предприятието майка, което изготвя консолидираните финансови отчети, прилага същите методи на оценка както при съставянето на собствения си годишен финансов отчет.

10.2. Предприятията, включени в консолидацията, следва да прилагат едни и същи методи на оценка на активите и пасивите с тези на предприятието майка; когато статиите от актива и пасива, включени в консолидирането, са били оценени от предприятия, включени в консолидирането, по методи, различни от приетите за групата, тези статии трябва да се оценят наново по приетите за групата методи, освен ако резултатът от новата оценка е незначителен. Отклонение от този принцип се допуска в случаите, когато общоприетите методи не дават вярна и честна представа за имущественото и финансовото състояние на предприятието. Това отклонение се оповестява в приложението към консолидираните финансови отчети.

10.3. Когато статии от актива, подлежащи на консолидиране, са били оценени с цел прилагане на данъчното законодателство, тези статии се записват в консолидираните отчети само след като се оценят съобразно възприетите методи за оценка.

10.4. В консолидирания баланс и в отчета за приходите и разходите се взема предвид разликата, съществуваща при консолидирането, между полагащото се данъчно задължение за отчетния период и предходни отчетни периоди и вече изплатения данък за тях, доколкото е възможно за едно от консолидираните предприятия да се получи реално данъчно задължение в близко бъдеще.

Оповестяване в приложението към годишния консолидиран финансов отчет

11. Освен оповестяванията, които се правят в приложението по силата на изискванията на други счетоводни стандарти, то трябва да съдържа и допълнителни оповестявания за:

а) методите на оценка на различните статии на консолидираните финансови отчети, както и използваните методи за изчисляване на промените в тяхната стойност; за статиите в консолидираните финансови отчети, които са или в началото са били изразени в левовата равностойност на чуждестранната валута, се отбелязва използваната база за превръщането им;

б) общия размер на задълженията по консолидирания счетоводен баланс с остатъчен срок на погасяване над пет години, както и общия размер на задълженията по консолидирания счетоводен баланс, покрити с реални гаранции от включените в консолидирането предприятия, като се посочват техният вид и форма;

в) общия размер на финансовите задължения, които не фигурират в консолидирания счетоводен баланс, доколкото това е необходимо за оценка на финансовото състояние на групата предприятия, включени в консолидирането;

г) задълженията към свързани, но невключени в консолидирането предприятия;

д) разпределението на нетния размер на консолидираните приходи по категории дейности и географски пазари, доколкото от гледна точка на организацията на продажбата на продукцията и извършването на услуги, включвани в обичайната дейност на групата консолидирани предприятия, тези категории се различават значително помежду си;

е) средния брой на персонала, който работи през отчетния период в консолидираните предприятия;

ж) степента, в която изчислението на консолидирания резултат е променено от факта, че оценката на статиите на баланса е различна от принципите за оценка, извършена по време на отчетния период или по-рано;

з) размера на възнагражденията, изплащани през отчетния период на членовете на органите на управление на предприятието майка в зависимост от длъжността им в предприятието майка или в предприятията, включени в консолидацията;

и) размера на авансите и кредитите, отпуснати на членовете на органите на управление от предприятието майка или от предприятията, включени в консолидацията, както и лихвения процент, основните условия, погасяванията, както и задълженията, поети по тях под формата на гаранция; тези информации се дават общо за всяка категория.

Консолидиран отчет за управлението

12. Консолидираният отчет за управлението трябва да дава вярна картина на дейността и на състоянието на групата предприятия, включени в консолидирането, и да съдържа информация за:

а) важните събития, станали след приключването на отчетния период;

б) вероятното развитие на групата предприятия;

в) научна и развойна дейност на групата предприятия.

Отчитане на инвестициите в дъщерно предприятие

13. Инвестициите в дъщерни предприятия се отчитат по един от следните начини:

а) по себестойност - в съответствие с НСС 28 - Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия;

б) по метода на собствения капитал - в съответствие с НСС 28 - Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия;

в) като държани за продажба финансови активи в съответствие с НСС 32 - Финансови инструменти.

НСС 28 - Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 28 определя реда за отчитане на инвестициите в асоциирано предприятие.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от предприятията, които са направили инвестиции в асоциирани предприятия.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Асоциирано предприятие - предприятие, в което инвеститорът упражнява значително влияние, но което не представлява нито дъщерно предприятие, нито смесено предприятие на инвеститора.

Значително влияние - правото на участие при вземането на решения, свързани с финансовата и оперативната дейност на предприятието, в което е инвестирано, но не и контрол върху тази политика.

Контрол - право за осъществяването на ръководство върху финансовата и работната политика на дадено предприятие по такъв начин, че да се извлече изгода от дейността му.

Дъщерно предприятие - предприятие, което е под контрола на друго предприятие - предприятие-майка.

Метод на собствения капитал - такъв счетоводен метод, според който: инвестицията първоначално се вписва по себестойност (разходи за придобиването ѝ), а впоследствие се преизчислява в съответствие с промените в дела на инвеститора в нетните активи на предприятието, в което е инвестирано.

Себестойностен метод - такъв счетоводен метод, според който инвестицията се води по себестойност (разходи за придобиването ѝ).

Значително влияние

3.1. Когато инвеститорът притежава (пряко или косвено, чрез дъщерно предприятие) 20 или повече процента от гласовете в предприятието, в което е инвестирано, се приема, че този инвеститор има значително влияние, освен когато съществуват доказателства за противното.

3.2. Наличието на значително влияние от страна на даден инвеститор се доказва чрез наличието на едно или повече от следните условия:

- а) представителство в управителния съвет или в равностоен управленски орган на предприятието, в което е инвестирано;
- б) участие в процеса на вземане на решения;
- в) значими сделки между инвеститора и предприятието, в което е инвестирано;
- г) взаимен обмен на управленски персонал;
- д) осигуряване на съществена техническа информация.

Прилагане на метода на собствения капитал

4.1. Методът на собствения капитал изисква инвестицията да се впише по себестойност, която впоследствие се увеличава или се намалява с оглед отразяване дела на инвеститора в печалбите или в загубите на предприятието, в което е инвестирано, след датата на придобиване на дела.

4.2. Доходите, получени чрез разпределение от предприятието, в което е инвестирано, намаляват балансовата стойност на инвестицията.

4.3. Балансовата стойност на инвестицията се преизчислява и в резултат на промяна:

- а) в процентния дял на инвеститора в предприятието, в което е инвестирано, или
- б) в нетния капитал на предприятието, в което е инвестирано, когато промените не са били отразени във финансовите му отчети.

Преизчисленията могат да се дължат на преоценка на земи (терени), сгради, машини, съоръжения, инвестиции, валутни разлики и други, които се определят в статии, определящи размера на собствения капитал в предприятието, в което е инвестирано.

4.4. Когато делът на инвеститора в загубите на предприятието, в което е инвестирано, възлиза или превишава балансовата стойност на инвестицията, тя се отчита по нулева стойност и инвеститорът прекратява включването на своя дял в по-нататъшните загуби. Могат да се отчитат допълнителни загуби само ако инвеститорът е поел задължения или е извършил плащания от името на асоциираното предприятие, обвързано с дадени от инвеститора гаранции. Когато асоциираното предприятие отчете отново печалба, инвеститорът възобновява включването на своя дял в тази печалба едва след като делът му в печалбата се изравни с дела в непризнатите нетни загуби.

4.5. Използването на метода на собствения капитал се прекратява от датата, от която:

- а) инвеститорът престане да има значително влияние в асоциираното предприятие, но запазва (изцяло или частично) инвестицията си в него;
- б) прилагането на метода на собствения капитал престане да бъде уместно поради това, че асоциираното предприятие действа в рамките на строги ограничения, които в значителна степен намаляват възможността му да прехвърля средства към инвеститора.

4.6. При придобиване на инвестиция в асоциирано предприятие каквито и да са разлики (положителни или отрицателни) между себестойността на инвестицията и дела на инвеститора в нетната стойност на разграничимите нетни активи на асоциираното предприятие се осчетоводяват в съответствие с НСС 22 - Бизнескомбинации. След придобиването се извършват съответните преизчисления в дела на инвеститора с цел да се отразят:

- а) амортизацията на амортизируемите активи въз основа на справедливата им стойност;
- б) амортизирането на разликата между себестойността на инвестицията и дела на инвеститора в справедливата стойност на разграничимите нетни активи.

4.7. При прилагането на метода на собствения капитал инвеститорът трябва да използва финансовите отчети на асоциираното предприятие, които са изготвени към същата дата, на която инвеститорът изготвя собствените си финансови отчети. Когато финансовите отчети на инвеститора и асоциираното предприятие са изготвени на различни дати, асоциираните предприятия следва да изготвят за нуждите на своите инвеститори отчети към датата на финансовите отчети на инвеститорите. Когато съществуват практически затруднения за това, допуска се използването на финансови отчети с различаващи се дати на приключване. Принципът за постоянство изисква продължителността на отчетните периоди, както и на каквато и да било разлика между датите на приключването на отчетите да остане постоянна през следващите отчетни периоди.

4.8. Когато се използват финансови отчети, изготвени с различни дати на приключване, следва да се извършат преизчисления, които да отразят въздействията от страна на евентуални значими събития или сделки между инвеститора и асоциираното предприятие, настъпили между датата на финансовия отчет на асоциираното предприятие и датата на финансовия отчет на инвеститора.

4.9. При изготвянето на своите финансови отчети инвеститорът обикновено прилага една и съща счетоводна политика спрямо сходни сделки и събития, станали при сходни обстоятелства. В много случаи, когато асоциираното предприятие прилага счетоводна политика, която се различава от политиката на инвеститора по отношение на сходни сделки и събития, станали при сходни обстоятелства, ако инвеститорът използва финансовите отчети на асоциираното предприятие и прилага метода на собствения капитал, той отразява в тях съответните корекции. Ако извършването на такива преизчисления не е уместно, този факт по принцип подлежи на оповестяване.

4.10. При наличие на оборотни кумулативни привилегирани акции на асоциираното предприятие, които са притежание на външни лица, инвеститорът изчислява своите печалби или загуби след извършване на преизчисленията по отношение на привилегированите дивиденди, независимо дали дивидентите са били обявени или не.

Прилагане на себестойностния метод

5.1. Себестойностният метод изисква инвеститорът да води инвестицията по цена на придобиване.

5.2. Инвеститорът отчита приход от инвестицията дотолкова, доколкото получава дял при разпределението на акумулираната нетна печалба на предприятието, в което е инвестирано, възникнала след датата на инвестицията. Всеки доход от разпределение, превишаващ тази печалба, се третира като възвръщане на инвестицията и се отчита като намаление на себестойността на инвестицията.

Финансови отчети на инвеститора

6.1. Когато финансовият отчет на инвеститора се консолидира с отчета на асоциираното предприятие, инвестициите следва да се отчитат по метода на собствения капитал, освен когато делът е бил придобит и притежаван единствено с цел да бъде продаден в близко бъдеще, като в последния случай отчитането трябва

да се осъществява с използване на себестойността метод, а инвестицията се отчита като финансов актив, обявен за продажба.

6.2. Когато финансовият отчет на инвеститора не се консолидира с отчета на асоциираното предприятие, инвестициите следва да се отчитат:

- а) по себестойност;
- б) по метода на собствения капитал, ако този метод би бил по-подходящ;
- в) като обявени за продажба финансови активи.

Загуби от обезценка

7.1. Ако съществуват условия, при които инвестицията в асоциирано предприятие е намалила стойността си, предприятието прилага НСС 36 - Обезценка на активи. При определянето на стойността на инвестицията предприятието оценява:

- а) своя дял от сегашната стойност на предполагаемите бъдещи парични потоци, очаквани да бъдат генерирани от асоциираното предприятие като цяло, включително паричните потоци от оперативната дейност на асоциираното предприятие и постъпленията при освобождаването от инвестицията, или
- б) сегашната стойност на предполагаемите бъдещи парични потоци, очаквани да възникнат от разпределени дивиденди от инвестицията и постъпленията при освобождаването от нея.

7.2. Всяка възникнала загуба от обезценката на инвестицията се приспада най-напред от съществуваща остатъчна положителна репутация.

7.3. Възстановимата стойност на инвестиция в асоциирано предприятие се определя поотделно за всяко предприятие, освен ако отделното предприятие не генерира парични постъпления, които в достатъчна степен са независими от постъпленията от други активи на отчитащото се предприятие.

Оповестяване

8.1. Инвестиции в асоциирани предприятия, отчитани в съответствие с метода на собствения капитал, се класифицират в баланса като дълготрайни активи и се оповестяват като отделни статии във финансовия отчет.

8.2. Делът на инвеститора в печалбите и загубите от такива инвестиции се представя като отделна позиция в отчета за приходите и разходите.

8.3. Предприятието инвеститор оповестява и следната информация:

- а) имената и описание на значимите асоциирани предприятия, включително пропорционалната част на участието в тях и (ако съществува разлика) пропорционалната част на гласовете, притежавани от инвеститора;
- б) методите, използвани при отчитането на инвестициите;
- в) своя дял в условните задължения и неотменими споразумения на асоциираното предприятие, за което те също са условни и неотменими задължения;

г) условните задължения, възникнали в резултат на това, че инвеститорът е отговорен за всичките задължения на асоциираното предприятие;

д) отделно се оповестява и делът на инвеститора в каквито и да са извънредни статии или статии за минали периоди.

НСС 29 - Представяне на годишни финансови отчети при условия на свръхинфлация

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 29 определя реда за изготвяне на годишния финансов отчет в условията на свръхинфлация.

Обхват

1.1. Този стандарт се прилага от всички предприятия, които съставят годишните си финансови отчети, включително консолидираните, в условията на свръхинфлационна икономика.

1.2. Предприятията изготвят финансовите си отчети в условията на свръхинфлация в случаите, когато в период от максимум три последователни години процентът на инфлацията надвиши 100.

1.3. Съставеният годишен финансов отчет в условията на свръхинфлация е официалният отчет на предприятието. Той се проверява и заверява от дипломиран експерт-счетоводител или от специализирано одиторско предприятие.

Преобразуване на финансовите отчети

2.1. За преобразуване на финансовите отчети се прилага концепцията за поддържане на капитала на базата на покупателната му способност, при която активите и пасивите се преобразуват в зависимост от инфлационния индекс.

2.2. При преобразуване на годишния финансов отчет като мярка за инфлация се прилага оповестеният от Националния статистически институт инфлационен индекс на базата на потребителските цени по месеци и общо за годината.

2.3. Счетоводният баланс се преобразува по следния начин:

A. Статии за предходната година.

1. Дълготрайните активи:

$$\frac{\text{балансовата стойност (преносната стойност)} \times \text{индекса на инфлация за периода от датата на придобиване или последната преоценка до края на предходния отчетен период}}{\text{година}} = \text{балансовата стойност за началото на}$$

100

2. Материалните запаси

$$\frac{\text{балансовата стойност (преносната стойност)} \times \text{индекса на инфлация за предходната година}}{100} = \text{балансовата стойност за началото на годината}$$

3. Инвестициите и финансовите инструменти се посочват по оценките им, установени съгласно другите национални счетоводни стандарти към началото на годината.

4. Валутните позиции се преобразуват съгласно НСС 21 - Ефекти от промените във валутните курсове, и се посочват по валутния курс към началото на годината.

5. Дългосрочните и краткосрочните вземания се преобразуват по следния начин:

$$\frac{\text{балансовата стойност (преносната стойност)} \times \text{индекса на инфлация за периода от месеца, следващ месеца на възникването им, до края на предходния отчетен период}}{100} = \text{балансовата стойност за началото на годината}$$

6. Паричните средства се преобразуват по следния начин

$$\frac{\text{балансовата стойност (преносната стойност)} \times \text{индекса на инфлация за годината}}{100} = \text{преизчислената стойност}$$

7. Разходите за придобиване на дълготрайни материални активи и разходи за бъдещи периоди се преобразуват по следния начин:

$$\frac{\text{балансовата стойност (преносната стойност)} \times \text{индекса на инфлация за периода от начисляването им до края на предходния отчетен период}}{100} = \text{балансовата стойност за началото на годината}$$

8. Пасиви и финансираня се преобразуват по следния начин:

$$\frac{\text{балансовата стойност (преносната стойност)} \times \text{индекса на инфлация от месеца, следващ месеца на възникване до края на предходния отчетен период}}{\text{годината}} = \frac{\text{балансова стойност}}{\text{за началото на}}$$

100

9. Елементите на собствения капитал не се преобразуват.

10. Получената във връзка с преобразуването разлика се посочва като допълнителен резерв от последващи оценки с положителен или отрицателен знак, като се записва на отделен ред в счетоводния баланс.

Б. Статии за текуща година.

1. Дълготрайните материални активи, придобити до 1 януари на текущата година, се преобразуват по следния начин:

$$\frac{\text{отчетната стойност и коректива} \times \text{индекса на инфлация за периода от датата на придобиване или последната преоценка до края на отчетния период}}{\text{100}} = \text{отчетната стойност и коректив}$$

2. Придобитите през годината дълготрайни активи се преобразуват по следния начин:

$$\frac{\text{отчетната стойност и коректива} \times \text{индекса на инфлация от месеца, следващ месеца на придобиване до края на отчетния период}}{\text{100}} = \text{отчетната стойност и коректив}$$

3. Разходите за придобиване на дълготрайни материални активи и разходите за бъдещи периоди, извършени до началото на годината, се преобразуват по следния начин:

$$\frac{\text{отчетната стойност} \times \text{индекса на инфлацията за периода от датата на възникване или последната реоценка до края на отчетния период}}{\text{стойност}} = \text{отчетната стойност}$$

100

4. Извършените през годината разходи за придобиване на дълготрайни материални активи и разходи за бъдещи периоди се преобразуват по формулата:

$$\frac{\text{сумата на отчетените разходи} \times \text{половината от инфлационния индекс от месеца на начисляване плюс индекса на инфлацията до края на годината}}{\text{стойност}} = \text{отчетната стойност}$$

100

5. Материалните запаси се преобразуват по следния начин:

$$\frac{\text{балансовата стойност} \times \text{половината от инфлационния индекс за текущата година}}{\text{стойност}} = \text{балансова стойност}$$

100

6. Инвестициите и финансовите инструменти се посочват по оценки, получени в резултат на прилагането на другите национални счетоводни стандарти.

7. Валутните позиции се преобразуват съгласно НСС 21 - Ефекти от промени във валутните курсове.

8. Вземанията, паричните средства, пасивите и елементите на собствения капитал не се преобразуват.

9. Разликата между сумата на актива и пасива на баланса, получена вследствие на преобразуването, се посочва като допълнителен резерв от последващи оценки с положителен или отрицателен знак, която се записва на отделен ред в счетоводния баланс.

2.4. Отчетът за приходите и разходите се преобразува по следния начин:

Всички статии се преобразуват съобразно индекса на инфлацията от месеца, в който приходите и разходите са били първоначално начислени. Изчисленията се правят по месеци.

$$\text{сумата по съответните} \quad \text{индекса на инфлация}$$

$$\frac{\text{статии за месеца} \quad \times \quad \text{за месеца}}{100} = \frac{\text{преобразуваната сума}}{\text{на съответната статия}}$$

2.5. Резултатът от отчетния период (печалба или загуба) е сумата от разликата между преобразуваните статии в отчета за приходите и разходите.

2.6. За новите стойности, определени от този стандарт, не се съставят счетоводни статии.

2.7. Индексът на инфлация от датата на придобиване или от последната преоценка до края на отчетния период се определя като аритметичен сбор от инфлацията за отделните години, включително годината на придобиване.

НСС 30 - Финансови отчети на банки

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 30 регламентира специфичните изисквания по отношение на осчетоводяването, представянето и оповестяването на информацията във финансовите отчети на банките.

Обхват

1.1. Този стандарт допълва другите национални счетоводни стандарти, които се прилагат по отношение на банките. Този стандарт се прилага по отношение на отделните финансови отчети и консолидираните финансови отчети на банките. Когато става въпрос за банкови сделки, предприемани от група, този стандарт е приложим по отношение на тези сделки на консолидирана основа.

1.2. Българската народна банка издава указания за организацията на отчетността в банките, отчитането на банковите сделки, представянето и оповестяването на информацията във финансовите им отчети.

1.3. Този стандарт може да се прилага и за сходни на банките финансови институции.

Счетоводна политика

2.1. Банките разработват счетоводната си политика в съответствие със:

а) принципите, определени в националните нормативни актове по счетоводство;

б) изискванията, определени в международните счетоводни стандарти, Еднообразните правила на Търговската камара в Париж и други правила, изготвени от международни организации, отнасящи се до банкови сделки, по въпроси, за чието решаване липсват разпоредби в националните нормативни актове по счетоводство, или действащите нормативни актове, отнасящи се до банкови сделки, не са достатъчно изчерпателни.

2.2. В счетоводната си политика банките оповестяват най-малко следните позиции:

а) принципите и методите за оценка на финансовите активи и финансовите пасиви;

б) принципите на признаване на основните видове финансови приходи и разходи, включително допуснатите отклонения - причини, съдържание и размер;

в) разграничение между сделки и други събития, които водят до признаване в баланса на активи и пасиви, съответно до непризнаване в баланса на условни активи и условни задължения;

г) критериите за определяне на провизиите за общ банков риск, провизиите за покриване на загуби по кредити и вземания и реда за отписването им;

д) критериите и условията за формиране на приходите и разходите за бъдещи периоди;

е) лихвените и безлихвените активи и пасиви, както и чувствителността на активите и пасивите спрямо промяната в лихвените проценти;

ж) критериите за определяне на матуриретната структура на вземанията и задълженията, въз основа на която са съставени финансовите отчети и приложенията.

Специфични правила за отчитане на банкови операции

Текущо отчитане

3.1. Всяко счетоводно записване, включително по сделките с трети лица, се извършва въз основа на счетоводни документи, съдържащи точно описание на извършената отделна стопанска операция (сделка) със съответните реквизити. Те следва да бъдат подписани поне от две лица, които в съответствие с действащото законодателство и вътрешните правила на банката имат правото да разрешат извършването на тази операция (сделка) или са действали по пълномощие на орган, който е имал правото да разреши осъществяването на операцията (сделката).

3.2. Документите, въз основа на които се извършват счетоводните записвания, се означават с уникален номер, като се регистрират по вальори в последователността на съставянето им в отделните служби на банката, водеща самостоятелно деловодство на тези документи. Документите, които отразяват операции, свързани с активи и пасиви - обект на ежедневна счетоводна преоценка, се регистрират и с точния час, в който са били съставени.

3.3. Принципът по т. 3.1 и 3.2 се прилага и за документи, които по естеството на отразяваната операция изискват недвусмислено установяване на времето, в което са били съставени, съответно представени (напр. платежни документи) - чрез регистриране часа на представянето им във входящ дневник или чрез ползване на щемпел с часа на предоставянето им.

3.4. Критериите и подходите за номериране и групиране на първичната документация трябва да осигуряват възможности за текущ и последващ контрол върху счетоводните записвания, както и върху данните и показателите на всеки етап от счетоводното сводиране - регистри, ведомости, счетоводни отчети.

3.5. Всички счетоводни записвания се контролират и одобряват от упълномощен за това служител на банката, различен от лицето, извършило счетоводното записване.

3.6. Банките водят следните счетоводни регистри: дневна хронологична ведомост; оборотна ведомост на синтетичните счетоводни сметки с начални салда, дневни обороти, обороти с натрупване към съответната счетоводна дата и крайни салда; главна книга и систематични регистри за всяка аналитична сметка.

3.7. Банките изпращат с последното за отчетната година банково извлечение до своите клиенти и други контрагенти писма за потвърждаване на размера и характера на формираните към тях заключителни годишни салда.

Счетоводни корекции

4.1. Независимо от възприетия метод, свързан със съставянето на коригиращи счетоводни статии, той следва да осигурява информация, свързана както с попълването на отчета за приходите и разходите, така и на другите отчети.

4.2. Погрешни счетоводни записвания се отстраняват, като се съставя отделно счетоводно записване за коригиране на погрешното, след което се извършва вярното счетоводно записване. Записванията за коригиране на допуснати грешки се извършват с вальора на погрешното записване. Със същия вальор се извършва и вярното счетоводно записване. В счетоводния документ, въз основа на който се извършва записване за коригиране на предишни счетоводни записвания, се посочват основанията за операцията и видът на допуснатата грешка.

Валутна преценка

5.1. Банките отчитат своите валутни активи, пасиви и задбалансови позиции успоредно в оригиналната валута, в която са изразени, и в левовата им равностойност, определена по курса на Българската народна банка в деня на възникването им, съответно за отчитането.

5.2. Преценката на задбалансовите позиции, отчетени във валута, се извършва най-малко веднъж месечно към датата, към която се съставят месечните отчети на банките. По решение на банката преценката може да се извършва и ежедневно.

Финансови отчети

Месечна отчетност

6.1. Банките изготвят месечни отчети, които представят на Българската народна банка. Банките поне веднъж месечно към последната счетоводна дата от месеца извършват междинно приключване на операциите си за месеца и с натрупване от началото на отчетния период, установяват финансовото си състояние, финансовите си резултати и необходимите провизии.

6.2. След междинното приключване в края на месеца банките продължават своите операции със салдата, съответно с оборотите по сметките, установени към датата на приключването.

6.3. Банките обхващат в текущите си месечни отчети, представяни в Българската народна банка, и операциите, извършени от клоновете им както на територията на страната, така и извън нея.

6.4. Формата, съдържанието и сроковете на представяне на месечните отчети се определят от Българската народна банка.

Годишен финансов отчет

7. Банките съставят годишен финансов отчет по реда на Закона за счетоводството, Международните счетоводни стандарти и изискванията на Българската народна банка.

Счетоводен баланс

8.1. Банките представят баланс, в който активите и пасивите са групирани по тяхното естество и са изброени по ред, който да показва тяхната ликвидност, която отговаря приблизително на падежите им. Размерът, с който се отчита в баланса всеки актив или пасив, не трябва да се нетира чрез намаляване на друг пасив или актив, освен ако има правно основание за такова нетиране или ако нетирането изразява очакването реализацията или изплащането на актива и пасива да се извърши едновременно. Тези изисквания могат да се приложат например за вземания и задължения към един и същ контрагент.

8.2. Банката следва да оповести отделно депозитите, които са били получени чрез емитирането на нейни собствени депозитни сертификати или на други прехвърляеми книжа.

8.3. Банките като минимум следва да оповестяват справедливата стойност на всяка категория финансови активи (кредити и вземания, първоначално възникнали в банката, финансови активи, държани до падеж, финансови активи, държани за търгуване, и финансови активи, обявени за продажба) и категория финансови пасиви (държани за търгуване и други финансови пасиви).

8.4. В допълнение на изискванията на другите национални и международни счетоводни стандарти информацията, оповестявана в баланса и в приложението към финансовия отчет, следва да включва изброените активи, пасиви и собствен капитал, без да се ограничава само до тях:

Активи

- Парични средства в наличност и по сметки в Българската народна банка;
- Финансови активи, държани за търгуване;
- Дериватни активи, използвани за хеджиране;
- Вземания от банки и други финансови институции;
- Вземания от други клиенти;
- Имущество и оборудване;
- Инвестиции;
- Други активи.

Пасиви

- Финансови пасиви, държани за търгуване;
- Дериватни пасиви, използвани за хеджиране;
- Депозити от банки;
- Депозити от други клиенти;
- Други привлечени средства;
- Малцинствено участие;

- Собствен капитал:
- основен капитал;
- премиен резерв;
- резерви;
- финансов резултат.

Отчет за приходите и разходите

9.1. Банките представят отчет за приходите и разходите, в който приходите и разходите следва да се групират съобразно тяхното естество и да се посочат сумите на основните видове приходи и разходи.

9.2. Освен изискванията на другите национални и международни счетоводни стандарти оповестяването в отчета за приходи и разходи и в приложенията към финансовите отчети трябва да включват следните приходни и разходни статии, без да се ограничава само до тях:

- а) приходи от лихви и аналогични приходи;
- б) разходи за лихви и аналогични разходи;
- в) дивиденди;
- г) приходи от такси и комисиони;
- д) разходи за такси и комисиони;
- е) *печалби/загуби от търгуеми финансови инструменти;*
- ж) *печалби/загуби от освобождаване от нетъргуеми финансови инструменти;*
- з) *печалби/загуби от сделки с чуждестранна валута;*
- и) други приходи от дейността;
- к) други разходи за дейността;
- л) намаление/увеличение на провизиите;
- м) загуби от обезценка;
- н) *административни разходи.*

9.3. Основните видове приходи, произтичащи от дейността на банките, включват лихви, такси за услуги, комисиони и резултати от дилингови операции. Всеки приход се представя поотделно, за да се даде възможност на потребителите да си съставят оценка за дейността на банката, както и да се допълни оповестяването по източници на приходи съгласно изискванията на НСС 14 - Отчитане по сектори.

9.4. Основните видове разходи, произтичащи от дейността на банките, включват лихвите, комисионите, загубите по кредити и вземания. Всеки вид разходи се

представя поотделно, за да се даде възможност на потребителите да си съставят оценка за дейността на банката.

9.5. Приходните и разходните статии не трябва да се нетират освен в случаите на хеджиране и на активи и пасиви, които са нетирани в съответствие с т. 8.1. Нетиране извън посочените случаи не се допуска, тъй като не дава възможност на потребителите на отчета да си съставят оценка за отделните дейности на банката и за прихода, получаван по конкретни активи.

9.6. Приходите и разходите, произтичащи от следните сделки, се представят в отчета за приходите и разходите на нетна база:

а) освобождаване от собственост и промени в балансовата стойност на нетъргуемите финансови активи;

б) освобождаване от финансови активи, класифицирани като държани до падеж;

в) сделки с чуждестранна валута.

9.7. Приходите и разходите за лихви се представят поотделно, за да се даде по-голяма яснота за състава и основанията за промените в нетния доход от лихви.

9.8. Нетният доход от лихви е резултат както от лихвените проценти, така и от размера на лихвените активи и пасиви. Поради това следва да бъде направено оповестяване (коментар) от ръководството върху средните лихвени проценти, средния размер на лихвоносните активи и пасиви за периода и особено когато банките предоставят средства по лихвени проценти, които са значително под пазарните.

Задбалансови позиции

10.1. Задбалансовите позиции включват условни активи и условни задължения. Задбалансовите позиции могат да са резултат от сделки, извършени от името на банката, но за сметка на клиенти, от името и за сметка на клиенти. Задбалансовите позиции могат да увеличат или да намалят съответните рискове, например чрез хеджиране на балансови активи и пасиви.

10.2. Условните активи се оценяват постоянно, за да се отрази правилно тяхното представяне във финансовите отчети. Ако постъпването на икономически ползи е станало практически сигурно, тогава условният актив и свързаните с него приходи се признават балансово в съответния финансов отчет за периода, през който е настъпила промяната.

10.3. Банките в процеса на своята банкова дейност често се ангажират с различни видове условни задължения, които са свързани със значителни суми, много по-големи от тези в другите предприятия. Условните задължения, които са свързани с непредвидими обстоятелства и събития, настъпили след датата на баланса, могат да породят потребности по отношение на ликвидността и платежоспособността на банката поради произтичащите от тях възможности за потенциални загуби. Банките трябва да оповестяват следните условни задължения:

а) неотменяеми ангажименти - естеството и размера им, тъй като те не могат да бъдат оттеглени по преценка на банката, без риск да бъдат наложени значителни неустойки или разходи; неотменяемите ангажименти са свързани със:

- споразумения за продажба и обратно изкупуване на активи, които не са отчетени в баланса;

- окончателни форуърдни покупки;

- депозити “форуърд-форуърд”;

- стенд-бай кредити и неотменяеми револвиращи кредитни линии;

- ангажименти по сделки NIF и RUF;

б) гаранции и други подобни задължения, като например стенд-бай акредитиви, документарни акредитиви;

в) отменяеми ангажименти:

- разрешени, но неизползвани кредитни линии;

- разрешен, но неизползван овърдрафт;

г) условни задължения, свързани със сделки с валутни курсове, лихвени проценти и борсови индекси.

Срокове на падеж на активите и пасивите

11.1. Банките трябва да анализират активите и пасивите, като ги групират: по срок на падеж въз основа на остатъчния срок до падежа, оригиналния срок до падежа или остатъчния срок до следващата дата, на която могат да бъдат променени лихвените проценти; съвпадането или допустимото разминаване на падежите и лихвените проценти на активите и пасивите е от ключово значение за управлението на една банка.

11.2. Сроковете на падежите трябва да са еднакви за активите и пасивите. По този начин ще се даде възможност за анализ доколко падежите на активите и пасивите и произтичащата от това зависимост на банката се покриват от други източници на ликвидност.

11.3. Групирането по падежи за отделни активи и пасиви включва най-малко:

- а) до 1 месец;

- б) от 1 до 3 месеца;

- в) от 3 месеца до 1 година;

- г) от 1 до 5 години;

- д) над 5 години.

11.4. Някои активи нямат дата на падеж по договора. При тях за срок на падеж се приема очакваната дата, на която ще бъдат реализирани. Когато плащането е

разсрочено за определено време чрез погасителен план, всяко плащане се отнася за периода, за който е договорено или се очаква да бъде получено. Когато плащане е просрочено, размерът на цялото вземане се представя като вземане без падеж.

11.5. Падежите могат да се изразяват чрез:

- а) остатъчния период до датата на изплащане;
- б) първоначалния период (договорен) до датата на изплащане, за да се осигури информация за финансирането и бизнесстратегията;
- в) остатъчния период до следващата дата, на която могат да бъдат променени лихвените проценти, за да се отрази откритостта на риск откъм лихвения процент.

11.6. Анализът на активите и пасивите по остатъчния период до датата на погасяване дава най-добра база за оценка на ликвидността на една банка.

Концентрация на активи, пасиви и задбалансови позиции

12.1. Всяка банка следва да представя всички значими концентрации, отнасящи се до активите, пасивите и задбалансовите позиции. Такава отчетност трябва да се води по отношение на клиенти, по групи отрасли и сектори и други изисквания, свързани с прилагането на НСС 14 - Отчитане по сектори. Банката следва да отчети и размера на нетните валутни позиции.

12.2. Банката следва да въведе отчетност, свързана със значимите концентрации при разпределението на своите активи и по източника на своите пасиви и задбалансови позиции, тъй като това е показателна информация за потенциалните рискове, свързани с реализацията на активите и наличните средства на банката. Отчитането на значителните валутни експозиции дава информация за риска от загуби, свързани с промените във валутния курс.

Загуби по кредити и вземания

13.1. Всяка банка е необходимо да представя следната информация:

- а) възприетата счетоводна политика за отчитане на разходите, свързани с риска от загуби по кредити и вземания, съгласно изискванията на международните счетоводни стандарти и на Българската народна банка;
- б) данни за изменението на провизиите по кредитите и вземанията за отчетния период; за всеки период банките следва да поддържат информация за разходите за загуби по кредити и вземания, за размера на отписаните кредити и вземания, както и за размера на кредити и вземания, които са били отписани в предходни отчетни периоди и възстановени през текущия отчетен период;
- в) сумата на провизиите за загуби по кредити и вземания към датата на изготвяне на баланса.

13.2. Размерът на загубите, които са свързани с конкретни кредити и вземания, се отчети като разход и се намалява от отчетната стойност на кредитите и вземанията като провизии за загуби по кредити и вземания.

13.3. Всяка банка следва да оповести общата сума на провизиите за загуби по кредити и вземания към датата на приключване на баланса и движението на провизиите за периода. Движението на размера на провизиите, включително отписаните преди това суми, които са били възстановени през периода, се показват поотделно.

13.4. Банката може да не начислява лихви по кредити и вземания съгласно изискванията на Българската народна банка, например когато кредитополучателят е бил в просрочие над определен период по отношение на погасяването на лихвите и/или главницата. Банката следва да оповести дали са признати приходи от лихви по такива кредити и вземания и влиянието, което неначисляването на лихви оказва върху отчета за приходите и разходите.

13.5. Когато кредитите и вземанията не могат да бъдат възстановени, те се отписват за сметка на провизиите за загуби. Банката следва да оповести своята политика, свързана с отписване на кредити и вземания.

Активи, заложи като обезпечение

14.1. Заложените от банката активи като гаранция за собствените ѝ ангажименти или като гаранция за ангажиментите на трети лица следва да бъдат отразени балансово.

14.2. Заложените в полза на банката активи или предадените ѝ като гаранция се отчитат задбалансово, освен ако се касае до пари, получени в банката.

14.3. Банката следва да оповести общия размер на обезпечените пасиви и естеството и балансовата стойност на активите ѝ, заложи като обезпечение.

Доверителни дейности

15. В банковата си дейност много често банките действат като попечители, което е свързано с държане или пласиране при тях на активи от името на отделни лица. Тези активи не са активи на банката, поради което не се включват в нейния баланс. Ако банката извършва значителен обем доверителни дейности, оповестяването на този факт и показването на обема на тези дейности става във финансовите отчети на банката поради наличието на потенциални задължения, ако тя се провали при тази си дейност.

Сделки между свързани лица

16.1. Някои сделки между свързани лица могат да се извършват при условия, различни от сделки с несвързани лица. Например банката може да отпусне кредит на по-голяма сума или да приложи по-нисък лихвен процент на свързано лице, отколкото би направила в идентична ситуация с несвързано лице. Дори когато сделките между свързани лица са в рамките на обичайните условия в дейността на банката, оповестяването на такава информация е необходимо съгласно изискванията на НСС 24 - Оповестяване на свързани лица и на Българската народна банка.

16.2. Когато една банка има сделки със свързани с нея лица, независимо какви са те, тя следва да оповести естеството на взаимоотношенията със свързаното лице, вида на операциите и елементите на тези операции, които включват кредитната политика на банката по отношение на свързаните лица, политиката на банката по отношение на всички други сделки със свързани лица, както и размера или процентния дял на:

- а) всеки от кредитите и другите операции, като оповестяването следва да включва общите дължими суми в началото и в края на периода, както и движенията през периода;
- б) всеки от основните видове приходи, лихвени разходи и платени комисиони;
- в) размера на разходите през периода, свързани със загуби по кредити и вземания, както и размера на провизиите към датата на баланса;
- г) задбалансовите позиции, представляващи условни задължения.

НСС 31 - Отчитане на дялове в смесени предприятия

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 31 определя реда за отчитане на дяловите участия в смесени предприятия и при отчитането на активите, пасивите, приходите и разходите във финансовите отчети на участниците в смесеното предприятие и на инвеститорите независимо от структурите или формите, в които се извършват дейностите на смесеното предприятие.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от:

- а) смесените предприятия;
- б) участниците и инвеститорите в смесените предприятия.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Смесено предприятие - договорно взаимоотношение, по силата на което две или повече страни се заемат със стопанска дейност, която подлежи на съвместен контрол.

Контрол - правото да се управлява финансовата и оперативната политика на дадена стопанска дейност по начин, който осигурява извличане на изгода.

Съвместен контрол - договореното споделяне на контрола върху въпросната стопанска дейност.

Значително влияние - правото на участие при вземането на решения, свързани с финансовата и оперативната политика на дадена стопанска дейност, но не и контрол или съвместен контрол върху тази политика.

Съдружник - страна, която участва в смесено предприятие и споделя съвместния контрол върху смесеното предприятие.

Инвеститор в смесено предприятие - участникът в смесено предприятие, който не участва в съвместния контрол върху него.

Пропорционална консолидация - методът на осчетоводяване и отчитане, при който процентният дял на съдружника във всеки от активите, пасивите, приходите и разходите на съвместно контролираната стопанска единица се комбинира ред за ред със сходните позиции или пък се отчитат като позиции на отделни редове във финансовите отчети на съдружника.

Метод на собствения капитал - такъв метод за осчетоводяване и отчитане, при който процентният дял на съдружника в съвместно контролираната стопанска единица първоначално се завежда по себестойността му, а впоследствие се коригира според промените след придобиването му в дела на съдружника от нетните активи

на съвместно контролираната стопанска единица. Отчетът за приходите и разходите отразява дела на съдружника в резултатите от дейността на съвместно управляваното предприятие.

Форми на смесени предприятия

3.1. Този стандарт разглежда три основни вида смесени предприятия:

- а) съвместно контролирани дейности;
- б) съвместно контролирани активи, и
- в) съвместно контролирани стопански единици, които се описват чрез и отговарят на определението “смесено предприятие”.

3.2. Общи за всички смесени предприятия се явяват следните черти:

- а) двама или повече съдружници са обвързани с договорно взаимоотношение, и
- б) договорното взаимоотношение установява съвместен контрол.

Договорно взаимоотношение

4.1. За целите на този стандарт дейност, при която липсва договорно взаимоотношение за установяване на съвместен контрол, не се смята за смесено предприятие.

4.2. Договорното взаимоотношение е в писмен вид и решава следните въпроси:

- а) дейността, времетраенето и отчетните задължения на смесеното предприятие;
- б) назначаването на управителния съвет или равностоеен управляващ орган на смесеното предприятие и полагащите се на всеки съдружник права във връзка с гласуването;
- в) дяловите вноски на съдружниците, и
- г) разпределянето на продукцията, приходите, разходите и резултатите от дейността на смесеното предприятие между съдружниците.

4.3. С договорното взаимоотношение се установява съвместен контрол върху смесеното предприятие, с което се гарантира, че нито един от съдружниците не може да бъде в състояние да упражнява самостоятелен контрол върху дейността му.

Съвместно контролирани дейности

5.1. Съвместно контролираните дейности се базират на експлоатацията на активи и други ресурси на съдружниците, без да се основават на корпорация, съдружие или друга стопанска единица, нито пък на финансова структура, която да е отделна от самите съдружници, и всеки съдружник:

- а) използва собствено имущество, съоръжения и оборудване, както и собствени материални запаси; поема собствени разходи и пасиви и се финансира сам;

б) получава дял от приходите от продажбите, определен в договорното взаимоотношение.

5.2. Всеки съдружник отчита и отразява във финансовите си отчети, а впоследствие - и в консолидираните си финансови отчети:

а) контролираните от него активи и поетите от него задължения;

б) направените от него разходи и собствения си дял в приходите от продажбите на продукцията, стоките и услугите, произвеждани от смесеното предприятие.

5.3. Тъй като активите, пасивите, приходите и разходите са веднъж признати в отделните финансови отчети на съдружника, а впоследствие - и в консолидираните му финансови отчети, при представянето на последните не се налага съдружникът да прави каквито и да е преизчисления или да предприема други консолидационни процедури по отношение на тези позиции.

5.4. Не е задължително да се води отделно счетоводство на смесеното предприятие или изготвянето на отделен финансов отчет за него. Воденето на отделно счетоводство на смесеното предприятие или изготвянето на отделен финансов отчет е за целите на съдружниците, с помощта на който се оценява ефективността на смесеното предприятие.

Съвместно контролирани активи

6.1. Съвместно контролираните активи се базират на съвместен контрол, а често и на съвместна собственост върху един или повече от активите, внесени в смесеното предприятие или придобити специално за целите на смесеното предприятие и посветени на неговите цели.

6.2. Активите се използват за извличане на изгода за съдружниците. Всеки съдружник получава дял от произведеното и понася предварително договорен дял от направените разходи.

6.3. Съществуването на съвместно контролирани активи обикновено не включва основаването на корпорация, съдружие или друга стопанска единица, нито пък на финансова структура, която да е отделна от тези на самите съдружници. Всеки съдружник притежава контрол върху своя дял от бъдещата стопанска изгода чрез дела си в съвместно контролирания актив.

6.4. Всеки съдружник включва във финансовите си отчети:

а) своя дял в съвместно контролираните активи, класифицирани според естеството на активите, а не като инвестиция;

б) своя дял от понесените пасиви при финансиране на собствения му дял;

в) своя дял от пасивите, понесени съвместно с другите съдружници във връзка със смесеното предприятие;

г) какъвто и да е приход от продажбата на този дял от продукцията заедно със своя дял в разходите, направени от смесеното предприятие, както и

д) каквито и да е разходи, свързани със собствения му дял в смесеното предприятие.

Съвместно контролирани стопански единици

7.1. Съвместно контролираната стопанска единица се базира на създадена корпорация, съдружие или друга единица, в която всеки от съдружниците има дял. Такава единица действа по същия начин като всички останали търговски предприятия, но с тази разлика, че договорно взаимоотношение между съдружниците установява съвместен контрол върху дейността на единицата.

7.2. Всеки съдружник, който участва с налични средства или с някакви ресурси в съвместно контролираната стопанска единица, отразява участието си в собствените си отчети като инвестиция.

7.3. В своите финансови отчети съдружникът отразява участието си в съвместно контролираната стопанска единица чрез използването на метода на пропорционалната консолидация.

7.4. При прилагането на метода на пропорционалната консолидация могат да бъдат използвани два начина:

а) съчетаване на дела във всеки отделен актив, пасив, приход или разход на съвместно контролираната стопанска единица със сходни позиции в собствените финансови отчети на съдружниците на принципа ред по ред;

б) съдружникът може да отдели във финансовия си отчет самостоятелни редове за позициите, представляващи неговият дял в активите, пасивите, приходите и разходите на съвместно контролираната стопанска единица.

7.5. Съдружникът прекратява прилагането на пропорционална консолидация от датата, на която престава да участва в контрола на съвместно контролираната стопанска единица.

7.6. Съдружникът може да отрази участието си в съвместно контролираната стопанска единица, като приложи алтернативния метод - метода на нетната стойност на капитала.

7.7. Съдружникът трябва да отчита следните дялове като инвестиции, когато има:

а) дял в смесено предприятие, придобит и държан изключително с цел да бъде продаден в близко бъдеще, и

б) дял в смесено предприятие, което действа в условията на строги дългосрочни ограничения, които значително възпрепятстват възможността му да прехвърля средства към съдружника.

7.8. Когато съвместно контролираната стопанска единица се превърне в дъщерно дружество на съдружника, тъй като той е придобил контрола върху нея, съдружникът започва да отчита своя дял в съответствие с изискванията за отчитане на инвестиции в дъщерно предприятие.

Сделки между съдружника и съвместно контролираното предприятие

8.1. Когато даден съдружник предостави активи или ги продаде на смесеното предприятие, признаването на каквато и да е част от печалба или загуба в резултат

на сделката трябва да отразява същността на сделката. Когато активите остават в смесеното предприятие и при условие че съдружникът е прехвърлил значителните рискове и изгоди от собствеността, съдружникът трябва да признава само онази част от печалбата, която може да се отнесе и към дяловете на другите съдружници. Съдружникът признава изцяло каквато и да е загуба, когато вноската или продажбата сочи наличие на спад в нетната реализируема стойност на текущ актив или загубата от обезценка.

8.2. Когато даден съдружник закупи активи от смесено предприятие, не е необходимо съдружникът да признава своята част от печалбата на смесеното предприятие в резултат на извършената сделка, докато активите не бъдат продадени на независимо трето лице. Съдружникът трябва да признава загуби, произтичащи от такива сделки, по същия начин, по който признава печалбите, но с тази разлика, че загубите трябва да се признават незабавно, в случай че отразяват наличен спад в нетната реализируема стойност на текущ актив или загуба от обезценка.

8.3. За да прецени доколко дадена сделка между съдружник в смесено предприятие и смесеното предприятие съдържа доказателства за обезценка на активи, съдружникът определя възстановителната стойност на актива съгласно НСС 36 - Обезценка на активи. За да определи стойността при употреба, бъдещите парични потоци от актива се оценяват съобразно употребата на актива и окончателното му отвеждане от смесеното предприятие.

Отчитане на дялово участие в смесени предприятия във финансовите отчети на инвеститора

9. Инвеститор в смесено предприятие, който не участва в съвместния контрол, отчита своето дялово участие в смесеното предприятие в своя консолидиран финансов отчет като финансов инструмент. А когато инвеститорият има значително влияние в смесеното предприятие - като инвестиция в асоциирано предприятие.

Оповестяване

10. В приложението към годишния финансов отчет съдружниците оповестяват:

- а) описанието и размера на дяловете в смесеното предприятие;
- б) дела от печалбата (загубата), реализиран от участник в смесеното предприятие;
- в) непредвидимите събития по отношение на своя дял в смесеното предприятие;
- г) дела от възникналите задължения, произтичащи от участието в смесеното предприятие.

НСС 32 - Финансови инструменти

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 32 определя принципите за определяне, класифициране, признаване, оценяване, отчитане и оповестяване на информация за финансовите инструменти във финансовите отчети на предприятията.

Обхват

Този стандарт се прилага за всички финансови инструменти с изключение на:

- а) дялове в дъщерни, смесени, асоциирани и съвместно контролирани (дейности, активи и стопански единици) предприятия, които се отчитат по ред, определен в други счетоводни стандарти;
- б) права и задължения, произтичащи от лизингови договори, без внедрените в тях производни финансови инструменти, и лизинговите вземания, признати във финансовия отчет на наемодателя, за които този стандарт се прилага;
- в) активи и задължения на работодатели, спадащи към осигурителни програми на наети лица, които се отчитат по ред, определен с друг счетоводен стандарт;
- г) вземания и пасиви, произтичащи от застрахователни договори, без внедрените в тях производни финансови инструменти, за които този стандарт се прилага;
- д) капиталови инструменти, издадени от отчитащото се предприятие, квалифицирани като собствен капитал на отчитащото се предприятие; предприятията - притежатели на тези финансови инструменти, прилагат този стандарт;
- е) договори за финансова гаранция (включително акредитиви), които осигуряват извършване на плащане, когато дебиторът не изплати дължимата вноска, които се оценяват и признават по реда на НСС 37 - Провизии, условни задължения и условни активи.

Договори за финансова гаранция, осигуряващи плащания в отговор на изменения на заложена в тях променлива (лихвен процент, цена на ценна книга, цена на стока, кредитен рейтинг, валутен курс, ценови индекс, рейтингов индекс и др.), се отразяват съгласно изискванията на този стандарт;
- ж) договори за условно вложение при бизнескомбинации;
- з) договори, които изискват плащания на основата на физически променливи (климатични, геологични и други подобни);
- и) стокови договори, които от самото начало са били сключени и предназначени да отговарят на изискванията за покупко-продажба или ползване - докато продължават да отговарят на тези очаквания от предприятието.

Компенсационните договори, които се сключват за ефективно осъществяване на разплащанията на нетна база, не отговарят на изискванията за покупко-продажба или ползване.

Определения

1. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Финансов инструмент - договор, който поражда едновременно както финансов актив в едно предприятие, така и финансов пасив или инструмент на собствения капитал в друго предприятие.

Произтичащите от законови или подзаконови изисквания пасиви или активи, които нямат договорен характер за предприятията (например данъците, таксите, дивидентите за държавата и т. н.), не са финансови пасиви или финансови активи.

Финансов актив - всеки актив, който представлява:

а) парична сума;

б) договорно право за:

- получаване на парични суми или друг финансов актив от друго предприятие;

- размяна на финансов инструмент с друго предприятие при потенциално благоприятни условия;

в) инструмент на собствения капитал на друго предприятие.

Финансов пасив - всеки пасив, който представлява договорно задължение за:

а) предоставяне на парични суми или финансов актив на друго предприятие, или

б) размяна на финансови инструменти с друго предприятие при потенциално неблагоприятни условия.

Инструмент на собствения капитал - договор, който осигурява остатъчна стойност в активите на дадено предприятие след приспадане на всички негови пасиви.

Паричен финансов инструмент - финансов инструмент, който ще бъде получен или платен като фиксирана или определима парична сума.

Потенциално благоприятни условия - условия, при които предприятието очаква или възнамерява да реализира печалба при опериране с финансов инструмент.

Потенциално неблагоприятни условия - условия, при които предприятието очаква или предполага, че ще реализира загуба при опериране с финансовия инструмент.

Договор - обвързващо споразумение с ясни икономически последици за две или повече страни и осигурено изпълнение чрез законна сила.

Непроизводен (първичен, основен, базов) финансов инструмент - финансов инструмент, изискащ първоначална нетна инвестиция. Това са вземанията, задълженията и осигуряванията на собствения капитал.

Производен финансов инструмент (дериватив) - финансов инструмент:

- а) чиято стойност се мени в отговор на промяната на предварително определена (заложена) променлива, като конкретен лихвен процент, цена на ценна книга, цена на стока, валутен курс, кредитен рейтинг, ценови индекс, рейтингов индекс, кредитен индекс и други подобни;
- б) който не изисква почти никаква първоначална нетна инвестиция или почти никаква нетна инвестиция с отношение към други видове договори, които реагират по подобен начин на промените в пазарните условия, и
- в) който се заплаща на бъдеща дата.

Производните финансови инструменти не водят до прехвърляне на непроизводните финансови инструменти при възникване на договора, дори и при падежа им не е задължително да се осъществи такова прехвърляне.

Производните финансови инструменти могат да бъдат: фючърските и форуърдните договори; суапови (лихвени и валутни и т.н.) опции (пут и кол), споразумения и ангажименти, от които могат да произтекат финансови ефекти и други подобни.

Внедрен (комбиниран, сложен, хибриден, съставен, синтетичен) производен финансов инструмент (внедрен дериватив) - производен финансов инструмент, който включва:

- а) производен финансов инструмент, и
- б) договор.

Финансов риск - риск, присъщ на финансовите инструменти, който се проявява поотделно или съчетано в следните разновидности:

- а) риск на паричния поток - риск, произтичащ от колебанията в размера на бъдещите парични потоци, свързани с финансов инструмент;
- б) кредитен риск - риск, произтичащ от възможността предприятието да не получи в договорения размер или въобще финансов актив, както и възможността предприятието да получи в пълен размер финансов актив, но на по-късна дата от уговорената;
- в) ликвиден риск - риск, произтичащ от възможността предприятието да не погаси в договорения размер или изобщо финансов пасив, както и възможността предприятието да погаси в пълен размер финансов пасив, но на по-късна дата от уговорената;
- г) ценови риск - риск, произтичащ от колебанията в цената на финансов инструмент, който в зависимост от вида на финансовия инструмент може да бъде:
 - валутен риск - риск, произтичащ от промени във валутен курс;
 - лихвен риск - риск, произтичащ от промени в лихвен процент;
 - пазарен риск - риск, произтичащ от промени в пазарна цена.

Амортизируема стойност на финансов инструмент - размерът, с който първоначално е бил оценен финансовият инструмент при неговото признаване и коригиран:

а) в посока увеличение - с натрупаната амортизация на всяка разлика между първоначалния размер и размера при падежа;

б) в посока намаление:

- с вноските от погасяване на главницата; натрупаната амортизация на всяка разлика между първоначалния размер и размера на падежа;

- с всякакво отчисление за обезценка или несъбираемост.

Метод на ефективната лихва - метод за изчисляване на амортизацията на финансов актив или пасив чрез използването на ефективния лихвен процент.

Ефективен лихвен процент - размерът, който прави точен дисконт на очакваните бъдещи парични потоци до падежа или до следващата дата на пазарна промяна на цените до сегашната нетна преносна стойност на финансов актив или пасив. Ефективният лихвен процент понякога се определя като уравнивесен приход до времето на падежа или до следващата дата на пазарна промяна на цените и представлява вътрешната норма на възвръщаемост на финансовия инструмент за определен отчетен период.

При изчисляването на ефективния лихвен процент се вземат под внимание всички възнаграждения и такси, платени или получени между страните по договора.

Контрол над актив - правото за получаване на бъдещи икономически изгоди, които произтичат от този актив.

Хеджиране за целите на счетоводството - определяне на един или повече хеджиращи инструменти, изменението на чиято справедлива стойност представлява цялостна или частична компенсация за промяната в справедливата стойност или в паричните потоци на хеджираната позиция.

Отписване - изваждане на финансов актив или пасив или част от тях от счетоводния баланс на предприятието.

Неотменим ангажимент - споразумението за обмен на определено количество ресурси на определена цена на определена бъдеща дата.

Хеджирана позиция - актив, пасив, договор или прогнозна бъдеща сделка, която:

а) излага предприятието на риск от изменения в справедливата стойност или от промени в бъдещите парични потоци, и която

б) за целите на отчитане на хеджирането се определя като защитавана позиция.

Хеджиращ инструмент - определен произведен финансов инструмент (при редки обстоятелства може и непроизведен финансов инструмент), чиято справедлива стойност или парични потоци се очаква да компенсират промените в справедливата стойност или в паричните потоци на определената хеджирана позиция.

За целите на този стандарт непроизведен финансов инструмент може да бъде определен за хеджиращ инструмент при отчитане на хеджиране само ако защитава риск, произтичащ от промени във валутен курс (валутен риск).

Ефективност на хеджиране - степента, до която компенсационните промени в справедливата стойност или паричните потоци, свързани с даден хеджиран финансов риск, се постигат от хеджиращия инструмент.

Секюритизация - процесът, посредством който финансовите активи се трансформират в ценни книжа.

Споразумение за обратно изкупуване - споразумение за прехвърляне на финансов актив на друга страна срещу пари в брой или друго обезщетение и съответно задължение за обратно изкупуване на финансовия актив на бъдеща дата на цена, равна на получените пари в брой или на полученото друго обезщетение, плюс лихва.

Разходи по извършване на сделка с финансови инструменти - направените разходи, които могат пряко да бъдат приписани на придобиването или продажбата на финансов инструмент.

Класификация на финансовите активи

2.1. Финансовите активи се класифицират в зависимост от целта на придобиване, а когато са част от портфейл, се класифицират в зависимост от целта, която предприятието си е поставило за постигане с портфейла.

2.2.1. *Финансови активи, държани за търгуване* - тези, които са придобити от предприятието с цел получаване на печалба, произтичаща от краткосрочни колебания в цените или в дилърски марж.

2.2.2. Финансовите активи се класифицират като държани за търгуване, без значение каква е целта на придобиването им, когато са част от портфейл, за който има свидетелства за неотдавнашна актуална способност за краткосрочно извличане на печалба.

2.2.3. Производните финансови активи винаги се класифицират като държани за търгуване, освен ако са предназначени за ефективни хеджиращи инструменти.

2.3.1. *Финансови активи, държани до настъпване на падеж* - финансови активи с фиксирано или определяемо плащане и фиксиран падеж, които предприятието има положителното намерение и възможност да запази до настъпване на падежа им.

2.3.2. Когато предприятието притежател има право (произведен финансов инструмент) да изиска от предприятието издател да заплати или компенсира финансовия актив преди неговия падеж, финансовият актив се класифицира като държан до настъпване на падеж само ако предприятието - притежател на правото (производния финансов инструмент), има положителното намерение и възможност да не упражни това си право.

2.3.3. Финансови активи се класифицират като държани до настъпване на падеж независимо от това, дали падежът е за междинно или за окончателно плащане.

2.3.4. Финансовите активи, които са възникнали първоначално в предприятието, не се класифицират като държани до настъпване на падеж, при условие че се очаква те да не възстановят в значителна степен пълната си отчетна стойност. Предприятието взема предвид всички платени лихви и капитализирани разходи по извършване на сделката, когато определя дали ще бъде възстановена в значителна степен отчетната стойност на тези финансови активи.

2.3.5. Предприятие няма положително намерение да държи финансовия актив до настъпване на падеж, ако е спазено някое от следните условия:

а) държи го за неопределено време;

б) има готовност да продаде финансовия актив в отговор на: измененията в пазарните стойности на лихвения процент; ликвидни нужди; промени в наличността и прихода от алтернативни инвестиции; промени във финансиращите източници и условия или промени във валутен курс; това не важи за възникнали необичайни ситуации, които не биха могли да бъдат предварително очаквани от страна на предприятието.

2.3.6. Предприятието не класифицира финансови активи като държани до настъпване на падеж, ако по време на текущата финансова година или на двете предходни финансови години е продало, прехвърлило или упражнило пут-опция върху повече от незначително количество инвестиции, държани до настъпване на падеж преди техния падеж, по друг начин освен чрез:

а) продажби, достатъчно близки до падежа, или упражнено право на изискуемост, така че измененията в пазарната стойност на лихвения процент не са оказали значително влияние върху справедливата стойност на финансовия актив;

б) продажби, след като предприятието вече е събрало в значителна степен цялата главница по финансовия актив посредством разпределени по график вноски или предварителни вноски;

в) продажби, породени от изолирано събитие, което е извън контрола на предприятието, е необичайно и не би могло да бъде в разумните очаквания на предприятието.

2.3.7. Предприятието не класифицира финансовите активи като държани до падеж, когато продажбите по т. 2.3.6 се дължат на:

а) значителна обезценка в кредитната благонадеждност на издателя;

б) промяна в данъчното законодателство, която елиминира или намалява в значителна степен освободения от данъци режим на лихвата, която се получава от конкретни финансови активи, държани до настъпване на падеж; това обаче не важи за промени в данъчните ставки, приложими спрямо лихвения доход;

в) значителна бизнескомбинация или значително освобождаване (от рода на продажба на сегмент или дейност), което поражда необходимост от продажба или прехвърляне на финансови активи, държани до настъпване на падеж, за да се поддържа съществуващата рискова позиция на предприятието (напр. кредитния риск); тези случаи, въпреки че са в обсега на контрола на предприятието, не се третираат като очаквани, а по-скоро като последствия;

г) промяна в изискванията на нормативната уредба, модифицираща в значителна степен онова, което съставлява допустими за придобиване или допустимо максимално равнище за придобиване на конкретни финансови активи, държани до настъпване на падеж;

д) значително нарастване на изискванията към предприятието или към определена негова дейност на регулиращите и/или контролните органи, което принуждава предприятието частично да се освободи от финансови активи, държани до настъпване на падеж;

е) значително нарастване на рисковата тежест на финансовите активи, държани до настъпване на падеж, използвано с цел регулиране на пасиви с рисков произход.

2.3.8. Предприятие не притежава възможност да задържи финансов актив до настъпване на падежа му, когато:

а) не притежава налични финансови ресурси, за да задържи финансовия актив, докато настъпи падежът му;

б) подлежи на законови и/или други ограничения, които биха провалили намерението му да задържи финансовия актив до настъпване на падежа му.

2.4.1. *Кредити и вземания, възникнали първоначално в предприятието* - финансови активи, създадени от предприятието посредством директно предоставяне на пари, стоки или услуги на дадени дебитори.

2.4.2. Когато предоставянето на пари, стоки или услуги на дадени дебитори е с намерение получените финансови активи да бъдат продадени незабавно или в близко бъдеще, те се класифицират като финансови активи, държани за търгуване.

2.4.3. Придобиване на дял в пул от кредити или вземания представлява покупка на финансов актив, а не финансов актив, възникнал първоначално в предприятието.

2.4.4. Кредит, придобит чрез бизнескомбинация, се счита за възникнал първоначално в предприятието, при условие че е бил класифициран по подобен начин в придобитото предприятие.

2.5. *Обявени за продажба* - всички финансови активи, които не могат да се класифицират в предходните групи.

Класификация на финансовите пасиви

3.1. Финансовите пасиви се класифицират съобразно целта при поемането им, а когато са част от портфейл, се класифицират в зависимост от целта, която предприятието си е поставило за постигане с портфейла.

3.2.1. *Държани за търгуване* - финансови пасиви, поети от предприятието с цел получаване на печалба, произтичаща от краткосрочни колебания в цените или в дилърските маржове.

3.2.2. Финансови пасиви се класифицират като държани за търгуване, без значение каква е целта на поемането им, когато са част от портфейл, за който има

свидетелства за неотдавнашна актуална способност за краткосрочно извличане на печалба.

3.2.3. Производните финансови пасиви винаги се класифицират като държани за търгуване, освен ако са определени като хеджиращи инструменти.

3.2.4. Финансови пасиви под формата на задължения за прехвърляне на ценни книжа, заети чрез шортов продавач (предприятие, продаващо ценни книжа, които все още не притежава), се класифицират като държани за търгуване.

3.2.5. Използването на дадени финансови пасиви за финансиране на търговска дейност не ги превръща непременно в държани за търгуване.

3.3.1. *Държани до настъпване на падеж* - финансови пасиви с фиксирано или определяемо плащане и фиксиран падеж, които предприятието има положителното намерение и възможност да запази до настъпване на падежа им.

3.3.2. Финансови пасиви се класифицират като държани до настъпване на падеж независимо от това, дали падежът е за междинно или за окончателно плащане.

3.3.3. Финансовите пасиви, които са възникнали първоначално в предприятието, не се класифицират като държани до настъпване на падеж.

3.4.1. *Възникналите първоначално в предприятието финансови пасиви* са създадени от предприятието посредством директно получаване на пари, стоки или услуги от дадени кредитори.

3.4.2. Когато получаването на пари, стоки или услуги от дадени кредитори е с намерение създадените финансови пасиви да бъдат реализирани незабавно или в близко бъдеще, те се класифицират като държани за търгуване.

3.4.3. Кредит, придобит от предприятието под формата на участие в заем от друг кредитор, се счита за възникнал първоначално в предприятието, при условие че е консолидиран на датата, на която кредитът е бил предоставен от другия кредитор.

3.4.4. Придобиване на дял в пул от кредити или на по-рано отпуснат кредит представлява поемане на финансов пасив, а не финансов пасив, възникнал първоначално в предприятието.

3.4.5. Финансов пасив, придобит чрез бизнескомбинация, се счита за възникнал първоначално в предприятието, при условие че е бил класифициран по подобен начин в придобитото предприятие.

3.4.6. Кредит, придобит посредством синдициране, се счита за възникнал първоначално в предприятието, тъй като всеки кредитор участва в предоставянето му.

Първоначално признаване

4.1. Предприятието признава финансовия актив или финансовия пасив в своя счетоводен баланс единствено когато стане страна в договорните условия на инструмента, например:

а) безусловните вземания и плащания се признават като активи или пасиви, когато предприятието стане страна по договора и вследствие на това има право да получава или правно задължение да плаща пари в брой;

б) активите, които ще бъдат придобити, и пасивите, които ще бъдат поети в резултат на условен ангажимент за покупко-продажба на стоки или услуги, според сегашната счетоводна практика не се признават, докато поне една от страните не изпълни условията на договора, така че или да има право да получи даден актив, или да е задължена да изплати даден пасив; например предприятие, което получава фирмена поръчка, не признава актив и съответно предприятието, което подава поръчката, не признава пасив по време на поемане на ангажимента, а отлага признаването, докато поръчаните стоки или услуги бъдат превозени, доставени или извършени;

в) за разлика от буква "б" при форуърдна сделка - ангажимент за покупко-продажба на определен финансов инструмент или стока на бъдеща дата и на определена цена - се признава като актив или пасив на датата на поемане на ангажимента, а не се изчаква до датата на приключване, на която практически се осъществява сделката; когато предприятието стане по договор за форуърд, обективните стойности на правото и задължението често са равни, така че нетната справедлива стойност на форуърда е нула и само нетната справедлива стойност на правото и задължението се признава като актив или пасив; обаче всяка страна е изложена на ценовия риск, който е предмет на договора от тази дата; подобна форуърдна сделка отговаря на принципа за признаване от гледна точка и на купувача, и на продавача по времето, когато предприятията стават страни по договора, макар че на тази дата нетната ѝ стойност може да бъде равна на нула; справедливата стойност на договора може в бъдеще да се превърне в нетен актив или пасив в зависимост от срочната стойност на парите и стойността на основния инструмент или стока - предмет на форуърда;

г) финансовите опции се признават като активи или пасиви, когато притежателят или издателят стане страна по договора;

д) планираните бъдещи сделки, независимо колко са вероятни, не са активи или пасиви на предприятието, тъй като към датата на съставяне на счетоводния отчет предприятието не е станало страна по договор, изискващ бъдещо получаване или прехвърляне на активи в резултат на бъдещи сделки.

4.2. Покупката на финансов актив се признава в предприятието в съответствие с възприетата счетоводна политика чрез използване неотклонно за всяка от четирите категории финансови активи на един от следните два метода:

а) дата на търгуване - този метод се прилага за признаването на актив, който ще бъде получен, и задължението да се плати за него на датата на търгуване; начисляването на лихва върху актива и пасива не започва да тече до датата на уреждане.

Финансовият актив се зачислява по стойност, определена на базата на задължението за плащане на датата на търгуване. След тази дата промените в справедливата стойност се отчитат според класификацията на финансовия актив (като финансов резултат или резерв от преоценка);

б) дата на уреждане - при този метод признаването на актива се извършва в деня, в който е прехвърлен в предприятието, до тази дата той не се отчита балансово.

Всяка промяна в справедливата стойност на финансовия актив между датата на търгуване и датата на уреждане се отчита съобразно класифицирането на финансовия актив (като финансов резултат или резерв от преоценка).

4.3. По преценка на ръководството на предприятието условните ангажименти, възникнали в процеса на обичайната му дейност, може да не се признават до момента на реалното им изпълнение - например фирмени поръчки, приети оферти и други подобни, които се прилагат в практиката за дадената дейност. В счетоводната политика на предприятието се конкретизират случаите, при които дадени условни ангажименти се третираат като възникнали в процеса на обичайната му дейност.

4.4. Внедреният производен финансов инструмент се разделя от основния договор (за непроизведен финансов инструмент или който не поражда финансов инструмент) и се признава като производен финансов инструмент, ако са спазени всички следни условия:

- а) икономическите характеристики и финансовите рискове на внедрения производен финансов инструмент не са тясно свързани с икономическите характеристики и финансовите рискове на основния договор;
- б) отделно договорен финансов инструмент със същите условия както при внедрения би отговарял на определението за производен финансов инструмент;
- в) основният договор не се оценява по справедлива стойност, а по цена на придобиване/възникване.

Примери за внедрен производен финансов инструмент, който се признава за производен финансов инструмент:

- а) инструмент на собствен капитал с пут-опция - този вид опция не е тясно свързана с инструмента на собствения капитал;
- б) инструмент на собствен капитал с кол-опция - този вид опция не е тясно свързана с инструмента на собствения капитал; от гледна точка на издателя на кол-опцията тя е инструмент на собствения капитал, когато се изисква уреждането ѝ в акции/дялове, и съответно е извън обхвата на този стандарт;
- в) задължение с опция за продължаване на срока (отлагане на падежа) - този вид опция не е тясно свързана с поетото от предприятието задължение; когато обаче е налице случай на коригиране към пазарния лихвен процент по време на продължаването на срока (отлагането на падежа), опцията не се признава като производен финансов инструмент, а се третира като неразделна част от поетото задължение, тъй като с тази опция предприятието не може да компенсира обичайния за всяко задължение финансов риск, а именно допълнително обезщетяване на кредитора, за продължаване срока на изискуемост на задължението;
- г) задължение с възможност при погасяване за капиталово индексирание на лихвата и/или главницата; в този случай размерът на лихвата и/или главницата се индексира до справедливата стойност на акциите/дяловете на предприятието, което е поело задължението; този вид производен финансов инструмент не е тясно свързан с основния договор (за кредит, доставка, застраховка, осигуровка и т.н.), защото

финансовите рискове, заложи в основния договор, и внедреният производен финансов инструмент са нееднородни;

д) задължение с възможност при погасяване за стоково индексирание на лихвата и/или главницата; в този случай размерът на лихвата и/или главницата се индексира до цените на стоките/продукцията или услугите на предприятието, което е поело задължението; този вид производен финансов инструмент не е тясно свързан с основния договор (за кредит, доставка, застраховка, осигуровка и т.н.), защото финансовите рискове, заложи в основния договор, и внедреният производен финансов инструмент са нееднородни;

е) задължение с възможност за дялова конверсия; този вид производен финансов инструмент не е тясно свързан с основния договор (за кредит, доставка, застраховка, осигуровка и т.н.);

ж) задължение в ценни книжа, емитирано със значителен дисконт или премия и с кол-опция или пут-опция, върху дълг, емитиран със значителен дисконт или премия - тези видове опции не са тясно свързани с поетото от предприятието задължение; когато обаче ценните книжа са без лихвени купони и подлежат на изкупуване или продаване по принадлежната им стойност, те не се признават като производен финансов инструмент, а се третираат като неразделна част от поетото задължение, тъй като с тези опции предприятието не може да компенсира обичайните за ценните книжа финансови рискове - от непредвидени изменения в стойността им;

з) задължения с "кредитен дериватив", "кредитните деривативи" не са тясно свързани с поетото от предприятието задължение; при тези задължения едната страна (наричана "бенефициент") може да прехвърли кредитния риск на актива, който евентуално може да притежава или да не притежава, на друга страна (наричана "поръчител") - тези случаи позволяват поръчителят да поеме кредитния риск, произтичащ от конкретния актив, без да го купува директно.

Примери за внедрен производен финансов инструмент, който не се признава за производен финансов инструмент:

а) внедрен производен финансов инструмент, който е свързан с лихвен процент или лихвен индекс - този инструмент е тясно свързан с лихвения процент на основния договор; този стандарт не позволява задължение, базирано на плаващ лихвен процент, да се третира като задължение, базирано на фиксиран лихвен процент, с внедрен производен финансов инструмент;

б) внедрен производен финансов инструмент, който е свързан с под или с таван на лихвени проценти - този инструмент е тясно свързан с лихвения процент на основния договор;

в) внедрен производен финансов инструмент, който е свързан с НСС 21 - Ефекти от промени във валутните курсове - този инструмент е тясно свързан с платимия размер по основния договор и се отчитат по реда на НСС 21 - Ефекти от промени във валутните курсове;

г) внедрен производен финансов инструмент, който представлява опция за предплата, включваща се в базисната цена, която не предизвиква значителна печалба или загуба;

д) внедрен произведен финансов инструмент, който представлява опция за предплата за продажба само на лихвата или само на главницата, и произлизащ от първоначално разделяне на правото за получаване на договорени парични потоци от даден финансов инструмент, който не е съдържал внедрен произведен финансов инструмент и който не съдържа условия, различаващи се от тези в основния договор;

е) когато основният договор е лизингов и внедреният произведен финансов инструмент представлява инфлационен индекс от рода на индекс за лизингови вноски (без процентно съотнесените към лизинга) към индекс на потребителските цени в икономическото обкръжение на лизингополучателя, примерни вноски, базирани на съответни продажби, и примерни вноски, базирани на променливи лихвени проценти.

4.5. Когато този стандарт изисква от предприятието да отдели от основния договор внедрен произведен финансов инструмент и да го признае като произведен финансов инструмент и предприятието е неспособно да го оцени отделно от основния договор, то целият основен договор се признава и съответно се третира като финансов инструмент, държан за търгуване.

4.6. Обезпечение, отговарящо на определението за финансов инструмент, се признава като финансов инструмент само когато кредиторът има разрешение от дебитора за продажба или обратно залагане на обезпечението без ограничения. Признатите като финансови инструменти обезщетения се отразяват в счетоводните отчети на:

- а) предприятието дебитор - чрез отделянето им от другите активи, които не са използвани за обезпечение;
- б) предприятието кредитор - чрез посочването им като финансов актив (получено обезпечение) и като финансов пасив (задължение за възстановяване на получено обезпечение).

Първоначална оценка на финансовите инструменти

5.1. Финансовите инструменти се оценяват при първоначалното придобиване по цена на придобиване, която включва:

- а) справедливата стойност на даденото (при финансов актив) или полученото (при финансов пасив) за него вложение;
- б) разходите по извършване на сделка с финансови инструменти, като:
 - хонорари, комисиони и други възнаграждения, изплатени на агенти, брокери, консултанти, дилъри и други, пряко ангажирани със сделката лица;
 - данъци, такси, разрешения и други, изплатени на борси и на регулационни органи;
 - трансферни данъци и мита и други.

5.2. В първоначалната оценка на финансовите инструменти не се включват получените премии и отбивки, финансираня и разпределения на административни и други общи разходи.

Последващо оценявани финансови активи

6.1. След първоначалното признаване предприятието оценява по справедлива стойност, която не се коригира с очакваните разходи по продажбата или друг вид освобождавания на финансовите активи, класифицирани като:

- а) финансови активи, държани за търгуване;
- б) финансови активи, обявени за продажба.

6.2. След първоначалното признаване предприятието от обезценка отчита по амортизирана стойност с помощта на метода на ефективната лихва финансовите активи, класифицирани като:

- а) инвестиции, държани до настъпване на падеж, и
- б) заеми и вземания, предоставени от предприятието и недържани за търгуване, които имат фиксиран падеж.

6.3. Заеми и вземания, предоставени от предприятието, които нямат фиксиран падеж, се отчитат по себестойност.

6.4. Всички финансови активи подлежат на проверка за обезценка.

Последващо отчитане на финансови пасиви

7.1. След първоначалното признаване предприятието оценява по:

- а) амортизируема стойност - финансовите пасиви, класифицирани като държани до настъпване на падеж, и
- б) справедлива стойност - финансовите пасиви, класифицирани като държани за търгуване.

Изисквания при определяне на справедлива стойност на финансови инструменти при последващото им отчитане

8.1. Справедливата стойност на финансов инструмент може да се изчисли по надежден начин, когато:

- а) непостоянството в обхвата на разумните оценки на справедливата стойност е незначително за даден финансов инструмент, или
- б) вероятностите за различните оценки в рамките на обхвата могат да бъдат разумно определени и използвани за пресмятане на справедливата стойност.

8.2. Справедливата стойност на финансов инструмент се изчислява надеждно, когато за даден финансов инструмент има:

- а) публикувана ценова котировка на активен пазар, като:

- при държан актив или пасив, който ще бъде емитиран, се взема текущата цена на наддаване;

- при актив, който ще бъде придобит или държан пасив, се взема текущата офертна или продажна цена; когато няма текуща цена на наддаване или офертна цена, цената на най-скорошната сделка може да осигури свидетелство за текущата справедлива стойност, при условие че не е имало значителна промяна в икономическите обстоятелства в периода между датата на сделката и датата, на която предприятието възнамерява или е договорило да придобие финансовия инструмент;

б) оценка на независимо рейтингово предприятие (агенция), въз основа на която паричните потоци могат да бъдат разумно определени;

в) модел за подходящо оценяване, който се захранва с данни, пристигащи от активни пазари.

8.3. Когато пазарът на даден финансов инструмент не е активна борса, може да се наложи коригиране на публикуваните ценови котировки, за да се стигне до надеждно изчисляване на справедливата стойност.

8.4. Когато е налице стесненост на пазара по отношение на даден финансов инструмент, котировките на пазарните цени може да не са показателни за справедливата стойност на финансовия инструмент. Стесненост на пазара е налице при:

а) пазар с нередовна активност;

б) пазар, който не се е установил стабилно или е нововъзникващ;

в) пазар, на който се търгуват малки обеми - тип "гише".

8.5. Когато няма налична котировка на активен пазар, използването на техники за извършване на оценка може да бъде достатъчно надеждно за определяне на справедливата стойност на финансов инструмент, за да удовлетвори изискванията на този стандарт. Такива техники могат да бъдат:

а) чрез съпоставяне с текуща пазарна стойност на друг подобен финансов инструмент;

б) чрез определяне на дисконтираните парични потоци, които се очакват от финансовия инструмент чрез сконтони проценти, равни на преобладаващия процент на възвръщаемост за финансови инструменти, притежаващи в значителна степен същите условия и характеристики, включително кредитна благонадеждност на дебитора, остатък от срока за изплащане на главницата или за който е фиксиран договореният лихвен процент и т.н.;

в) чрез използване на модели за опционен ценообразуване;

г) на конструирана база - когато съществува пазарна цена за отделни съставни елементи на финансовия инструмент.

Отчитане на разликите от промените в оценката на финансови инструменти

9.1. Разликите от промените в оценките на финансовите инструменти се отчитат в зависимост от начина, по който се осъществява последващото отчитане на финансовите инструменти и възприетата счетоводна политика от предприятието.

9.2. Финансовите инструменти редовно се проверяват за обезценките.

9.3. Обезценката на финансовите инструменти, отчитани по справедлива стойност и класифицирани като:

а) държани за търгуване (включително производните финансови инструменти) се отчитат като текущи финансови приходи или текущи финансови разходи;

б) обявени за продажба се отчитат като:

- текущи финансови приходи или текущи финансови разходи, или

- увеличение или намаление на резерв от преоценка за финансови инструменти, който може да бъде положителна или отрицателна величина;

в) заеми и вземания, предоставени от предприятието и държани за търгуване (включително производните финансови инструменти), се отчитат като текущи финансови приходи или текущи финансови разходи.

9.4. Обезценката на финансовите активи, отчетени по амортизирана стойност, се отчита като финансов разход.

9.5. Когато финансовият актив или пасив бъде продаден или отписан по друг повод, създаденият за него резерв от преоценка се отчита като текущ финансов разход или текущ финансов приход.

Преоценка на финансови инструменти

10.1. Финансовият актив е обезценен, ако отчетната му стойност е по-голяма от очакваната му възстановима стойност.

10.2. В края на всеки отчетен период предприятието определя дали съществува някакво обективно обстоятелство за обезценяване на дадения финансов актив или група финансови активи. Ако съществува такова обстоятелство, предприятието определя възстановимата стойност на финансовите активи и представя намалението или като текущ финансов разход, или като намаление на резерва от преоценка, ако има такъв. Сумата, превишаваща създадения резерв, се отчита като текущ финансов разход.

Отписване на финансови инструменти

11.1. Предприятието отписва изцяло или частично финансовите си инструменти (включително производните от обезпечения) единствено когато договорените права или задължения по тях бъдат погасени. Погасяване (изцяло или частично) на договорени права или задължения, произтичащи от финансов инструмент, е налице при:

а) реализиране на правата или уреждане на задълженията;

б) отказ от правата или отменяне на задълженията;

в) изтичане на срока за реализиране на правата или за уреждане на задълженията.

11.2. Прехвърлянето само по себе си на финансов инструмент на друго предприятие не означава, че той непременно подлежи на отписване. Отписването на финансов инструмент, който е прехвърлен, зависи от условията на сделката по прехвърлянето - например финансов инструмент може да не се отписва, когато:

а) прехвърлящият има право на обратно придобиване и има намерение и възможност да упражни това свое право с изключение на случаите, когато:

- финансовият инструмент е свободно достъпен на пазара, или

- цената на обратното придобиване е справедливата стойност на финансовия инструмент към датата на обратното придобиване;

б) прехвърлящият е едновременно и упълномощен, и задължен да закупи обратно или да обезщети прехвърления финансов инструмент при условия, които ефективно осигуряват възвръщаемост, сходна на тази, която се очаква от финансовия инструмент, без да бъде прехвърлен; такива случаи са налице при цена на обратно изкупуване, различна от справедливата стойност, чрез:

- форуърден договор за покупко-продажба;

- притежанието на кол-опция и издаването на пут-опция с приблизително еднаква цена;

в) прехвърленият финансов инструмент не е свободно достъпен на пазара и прехвърлящият е запазил в значителна степен всички финансови рискове, които биха възникнали от финансовия инструмент.

11.3. При частично отписване на финансов инструмент предприятието определя съответстващата на отписана част на финансовия инструмент балансова стойност спрямо общата балансова стойност на целия финансов инструмент и отчита като отписана само тази съответстваща част.

11.4. Отписване на финансов инструмент, придружено от възникване на нов финансов инструмент, се отчита като трансформиране на един финансов инструмент в друг.

11.5. Отписването на финансов инструмент се отчита в съответния отчетен период по следния начин:

а) при реализиране на правата или уреждане на задълженията - резултатът от сделката се отразява като текущ финансов приход или текущ финансов разход от сделка с финансови инструменти;

б) при отказ от правата или отменяне на задълженията - балансовата стойност на финансовия инструмент се отразява като текущ финансов разход или текущ финансов приход от отписване на финансови инструменти;

в) при изтичане на срока за реализиране на правата или за уреждане на задълженията - балансовата стойност на финансовия инструмент се отразява като текущ финансов разход или текущ финансов приход от изтекъл срок на финансови инструменти;

г) при отписване поради прехвърляне - резултатът от сделката се отразява като текущ финансов приход или текущ финансов разход от сделка с финансови инструменти;

д) при частично отписване - резултатът от сделката, съответстващ на отписаната част от балансовата стойност, се отразява като текущ финансов приход или текущ финансов разход от сделка с финансови инструменти;

е) при трансформиране на финансов актив в друг:

- от финансов актив, отчитан по амортизируема стойност, във финансов актив, отчитан по справедлива стойност - към момента на прехвърляне финансовият актив се отчита по справедлива стойност, а разликата между тази стойност и амортизируемата стойност се отчита като текущ финансов приход или текущ финансов разход;

- от финансов актив, отчитан по справедлива стойност, към финансов актив, отчитан по амортизируема стойност, справедливата стойност се счита за начална амортизируема към момента на прехвърлянето; когато за финансовия актив има създаден резерв от преоценка, той може да се отчита по един от следните начини:

- амортизира се за останалия живот на инвестицията;

- държи се, докато финансовият актив бъде продаден или освободен по друг начин.

11.6. Когато се отпише финансов инструмент, за който има създаден резерв за преоценка, съответстващият на финансовия инструмент резерв се отразява като текущ финансов приход или текущ финансов разход.

Хеджиране

12. Съществуват три вида взаимоотношения на хеджиране:

а) хеджиране на справедлива стойност - защитаване на степента на риск от изменения в справедливата стойност на признат актив или пасив или на разграничена част от подобен актив или пасив, на която се приписва определен риск и която ще окаже влияние върху отчетената нетна печалба или загуба;

б) хеджиране на паричен поток - защитаване на степента на риск от вариране на паричните потоци, на които:

- се приписва определен риск, свързан с признат актив или пасив (като всички или някои бъдещи лихвени плащания върху дълг с непостоянен рейтинг), или прогнозна сделка (като очаквана покупка или продажба), и

- ще окажат влияние върху отчетената нетна печалба или загуба. Хеджирането на непризнат условен ангажимент се отчита като хеджиране на паричен поток, макар че има риск за справедливата стойност, и

в) хеджиране на нетна инвестиция в предприятие в чужбина.

12.1. Предприятията, извършващи хеджиране, при започване на хеджирането следва да имат официална документация за взаимоотношенията на хеджиране и целта на предприятието при предприемане на управлението на риска (фирмена политика

относно хеджирането), която задължително трябва да регламентира следните аспекти:

- а) принципи на хеджиране в предприятието;
- б) цел на хеджирането и стратегия за управление на финансовите рискове в предприятието;
- в) определяне на хеджиращите инструменти и на свързаните с тях хеджирани позиции (единици);
- г) определяне на вида и естеството на обезпечаваните финансови рискове;
- д) определяне на начина, по който ще се оценява ефективността на хеджиращите инструменти.

12.2. Предприятията трябва да очакват, че хеджирането ще бъде високоефективно при оценяването му на текуща база.

12.3. Предприятията трябва да са определили вероятността за осъществяване на прогнозната сделка, спрямо която се прилага хеджиране на финансовите й рискове като значими.

12.4. Предприятията трябва да имат възможност надеждно да оценят ефективността от хеджирането.

Оценка на ефективността на хеджиране

13. Ефективността на хеджирането се изчислява в процент по една от следните две формули:

- а) резултатът от измененията в справедливата стойност (цената) или на паричния поток на хеджиращия инструмент се разделя на противоположния по посока резултат от измененията в справедливата стойност (цената) или паричния поток на хеджираната позиция (единица), без да се взема под внимание знакът (плюс или минус) на полученото число;
- б) резултатът от измененията в справедливата стойност (цената) или на паричния поток на хеджираната позиция (единица) се разделя на противоположния по посока резултат от измененията в справедливата стойност (цената) или на паричния поток на хеджиращия инструмент, без да се взема под внимание знакът (плюс или минус) на полученото число.

13.1. Хеджирането се оценява като високоефективно, когато процентът е в рамките на 80 - 125 на сто.

13.2. Финансовите инструменти, които се отчитат по стойност, различна от справедливата, могат да бъдат хеджиращи инструменти само когато защитават хеджираните позиции (единици) от ценови валутни рискове.

Отчитане на хеджиране

14.1. Хеджиране на справедлива стойност:

а) резултатът от измененията в справедливата стойност (цената) на хеджиращите инструменти се отчита като финансов приход или финансов разход;

б) с резултата от измененията в справедливата стойност (цената) на хеджираните позиции (единици) се коригират техните отчетни стойности срещу признаване на финансов приход или на финансов разход.

По посочените начини се отчита резултатът от хеджирането на ценови рискове само когато първоначално хеджирането е оценено като високоефективно и впоследствие оценката на хеджирането е в рамките на посочените в т. 13.1 проценти.

Пример: Предприятие купува ценна книга за 100 единици. В края на текущия отчетен период пазарната цена (справедливата стойност) на ценната книга е 120 единици и предприятието с цел да защити стойността от 120 единици предприема хеджиране на ценовия пазарен риск, придобивайки произведен финансов инструмент. В края на следващия отчетен период пазарната цена (справедливата стойност) на ценната книга е 110 единици, но от хеджиращия инструмент предприятието реализира печалба в размер 10 единици.

14.2. Хеджиране на паричен поток:

а) положителният резултат от измененията в паричния поток на хеджиращите инструменти се отчита като резерв от хеджиране и/или като финансови приходи до размера на предходни финансови разходи, произтичащи от същите хеджиращи инструменти;

б) отрицателният резултат от измененията в паричния поток на хеджиращите инструменти се отчита като намаление на резерва от хеджиране и/или като финансови разходи за разликата, превишаваща натрупания резерв от хеджиране, произтичащ от същите хеджиращи инструменти.

По посочените начини се отчита резултатът от хеджирането на рискове на паричните потоци само когато хеджирането първоначално е оценено като високоефективно и впоследствие оценката на хеджирането е в рамките на посочените в т. 13.1 проценти.

Когато документираната фирмена политика относно хеджирането изключва от оценката за ефективността на хеджирането определен компонент от свързания с хеджиращия инструмент резултат, за този изключен компонент не се прилагат изискванията на тази точка.

14.3. Преустановяване на хеджирането се извършва при наличието на следните обстоятелства:

а) при изтичане на срока на хеджиращия инструмент;

б) при продажба на хеджиращия инструмент;

в) при изразходване на хеджиращия инструмент;

г) когато хеджирането не отговаря на изискванията за отчитане като такова.

При преустановяване на хеджиране резервът от хеджиране, ако има такъв, се отразява като текущ финансов приход.

14.4. Замяната или разсрочването на хеджиращия инструмент в друг хеджиращ инструмент, когато е част от документираната фирмена политика, не е основание за преустановяване отчитането на хеджирането.

14.5. Когато хеджираната позиция (единица) е задбалансова и хеджирането ѝ води до признаване на актив или пасив, произтичащият от хеджирането резерв, ако има такъв, се взема предвид при определянето на първоначалната стойност на признатия актив или пасив.

14.6. Хеджирането на нетна инвестиция в предприятие в чужбина се отчита като хеджиране на рискове на паричните потоци.

Оповестяване

15. В приложението към годишния финансов отчет се оповестява информация за:

I. Финансовите инструменти:

- а) създадените портфейли от финансови инструменти в предприятието;
- б) възприетата в предприятието фирмена политика относно:
 - признаването, отчитането и оценката (първоначална и последваща) на финансовите инструменти;
 - създадените портфейли - цел, вид и специфики;
- в) всички значими финансови рискове от гледна точка на финансовата стабилност на предприятието, които:
 - са възникнали през отчетния период, както и действията, които са предприети за предотвратяването им в бъдеще;
 - се съдържат в наличните финансови инструменти към датата на финансовия отчет;
 - се съдържат по принцип в създадените от предприятието портфейли.

II. Хеджирането:

- а) общата стойност на:
 - хеджиращите инструменти - по вид;
 - резерва от хеджиране към датата на финансовия отчет;
 - хеджираните позиции (единици) - по вид на позициите и по вид на хеджираните финансови рискове;
 - средната ефективност от хеджирането за отчетния период в предприятието - общо за предприятието като цяло и по вид на хеджиращите инструменти, без да се взема под внимание ефективността, произтичаща от наличните хеджиращи инструменти към датата на финансовия отчет;
- б) документираната фирмена политика в предприятието относно хеджирането;

в) възприетия начин за оценка на ефективността на хеджирането.

НСС 33 - Доходи на акция

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 33 определя правилата и принципите за представяне на доходите на акция, както и базата за тяхното изчисляване.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от предприятията, чиито обикновени акции или потенциални обикновени акции се търгуват публично, и от предприятията, които са в процес на емитиране на обикновени акции или на потенциални обикновени акции на регулираните пазари на ценни книжа.

Когато предприятието майка представя консолидиран финансов отчет, изискванията на този стандарт се прилагат на базата на консолидираната информация.

Предприятията, чиито обикновени акции и потенциални обикновени акции не се търгуват публично, но които оповестяват доходи на акция, спазват правилата на този стандарт.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Обикновена акция - капиталов инструмент, който е подчинен на всички останали класове капиталови инструменти. Тя определя дела на притежателя си в собствения капитал на предприятието и правото му да участва в разпределянето на печалбата.

Потенциална обикновена акция - финансов инструмент или друг договор, който може да осигури на притежателя си правото на придобиване на обикновени акции. Тя може да бъде:

- а) капиталов или дългов инструмент, включващ привилегировани акции, които са конвертируеми в обикновени акции;
- б) варианти или опции на конвертируеми акции;
- в) план за закупуване на акции от работещите в предприятието, които имат право да получат обикновени акции като част от своето възнаграждение, или други планове за покупка на акции;
- г) акции, които ще бъдат емитирани при наличието на определени условия, произтичащи от договорни споразумения (бизнескомбинации, покупка на други активи).

Акции с намалена стойност - емитирани нови акции в резултат на конвертиране на финансови инструменти, които не увеличават акционерния капитал, а само променят съотношенията в капитала.

Финансов инструмент - всеки договор, от който произтичат финансови активи за едно предприятие и финансови пасиви или капиталови инструменти за друго предприятие.

Капиталов инструмент - всеки договор, който дава право на остатъчен дял в собствения капитал на предприятието.

Финансов актив - договорно право за:

- а) получаване на пари в брой;
- б) получаване на пари или други финансови активи от друго предприятие (дългосрочни вземания);
- в) размяна на финансови инструменти с друго предприятие при потенциално благоприятни условия;
- г) капиталов инструмент на друго предприятие (дългосрочни инвестиции).

Финансов пасив - договорно задължение за:

- а) изплащане на пари в брой или размяна на финансови активи с друго предприятие;
- б) размяна на финансови инструменти с друго предприятие при потенциално неблагоприятни условия.

Паричен финансов актив или пасив - този, който ще бъде получен или платен като фиксирана или определима парична сума.

Варант - ценна книга, която дава на притежателя си право да запише определен брой акции или облигации по предварително определена или определяема емисионна стойност до изтичането на определен срок.

Опция - финансов инструмент, който дава правото за закупуване или продажба на определен брой ценни книжа по предварително фиксирана цена до изтичането на определен срок.

Определяне на основния доход на акция

3.1. Основният доход на акция (ОДА) се определя, като нетната печалба (загуба) за периода, подлежаща на разпределение между притежателите на обикновени акции, се раздели на среднопретегления брой на обикновените акции (акции в обращение), които могат да се припишат на конкретни акционери към даден момент.

3.2. Нетната печалба (загуба) за периода се изчислява, като балансовата печалба се намали (или загубата се увеличи) с полагащите се дивиденди на привилегированите акции и с всички останали плащания по финансови инструменти, както и със задължителните отчисления по закон.

3.3. Полагащите се дивиденди за притежаваните привилегировани акции, които се изваждат от балансовата печалба (или се прибавят към загубата) за периода, включват:

а) размера на всички преференциални дивиденди от привилегировани акции без натрупване, деклариращи за периода, и

б) пълния размер на изискуемите преференциални дивиденди от привилегировани акции с натрупване за периода независимо от това, дали са били деклариращи.

Не се включват дивидентите за привилегировани акции, платени или деклариращи през периода, които се отнасят за минали периоди.

3.4. Среднопретегленият брой акции за периода се определя по два начина:

а) или като сума от броя на акциите в обращение в началото на периода, броя на акциите в обращение след нова емисия и броя на акциите в обращение след обратно изкупуване, като всеки брой акции предварително се умножи със средновременния фактор;

б) или като към броя на акциите в обращение в началото на периода се прибави броят на емитираните акции и се извади броят на обратно изкупените акции, като всеки брой акции предварително се умножи със средновременния фактор.

3.5. Средновременният фактор се определя като съотношение между броя на месеците (дните), през които конкретните акции са били в обращение, и броя на месеците (дните) през отчетния период.

Пример за определяне на среднопретеглен брой акции:

Показатели	Емитирани акции	Изкупени собствени акции	Акции в обръщение
1. Салдо в началото на годината -1 януари 2001 г.	2000	300	1700
2. Емисия на нови акции в обръщение - 31 май 2001 г	800	-	2500
3. Изкупени допълнително собствени акции - 1 декември 2001 г	-	250	2250
4. Салдо в края на годината - 31 декември 2001 г	2800	550	2250
Изчисляване на среднопретегления брой акции: $(1700 \times 5/12) + (2500 \times 6/12) + (2250 \times 1/12) = 2146$ акции, или $(1700 \times 12/12) + (800 \times 7/12) - (250 \times 1/12) = 2146$ акции			

3.6. Акциите се включват в среднопретегления брой от датата (месеца), от която доходът от тях е дължим, например:

- а) обикновени акции, емитирани срещу плащане в брой, се включват към датата (месеца), когато трябва да се получат парите;
- б) обикновени акции, издадени като доброволно реинвестиране на дивиденди от обикновени или привилегирани акции, се включват към датата (месеца) на изплащане на дивидента;
- в) обикновени акции, издадени като резултат от превръщане на дългов инструмент в обикновена акция, се включват към датата (месеца), на която се преустановява начисляването на лихвите;
- г) обикновени акции, издадени като средство за уреждане на задължения на предприятието, се включват към датата (месеца) на уреждане на задължението;
- д) обикновени акции, издадени като средство за придобиване на непаричен актив, се включват към датата (месеца), на която се осъществява придобиването;
- е) обикновени акции, издадени вместо лихва или главница на други финансови инструменти, се включват към датата (месеца), на която лихвата спира да се начислява;
- ж) обикновени акции, издадени като част от закупено вложение в резултат на бизнескомбинация от вида “придобиване”, се включват към датата на придобиването; ако придобиването представлява обединяване на участия, броят на обикновените акции в обединеното предприятие е съвкупност от среднопретегления брой на акциите в предприятията, които са се обединили, и акциите, които са били държани след обединяването;
- з) при всички останали случаи за включване на обикновени акции редът се определя от специфичните условия, съпровождащи тяхното издаване.

3.7. Обикновени акции, които се издават при наличието на определени условия (условно издадени акции), се считат за акции в обращение и се включват в изчисляването на основния доход на акция от датата на изпълнението на всички необходими условия. Обикновените акции в обращение, които подлежат на непредвидено връщане, се третират като условно издадени акции.

3.8. Среднопретегленият брой на обикновените акции, които са в обращение през отчетния период и за всички представени периоди, се преизчислява за събития, различни от трансформирането на потенциални обикновени акции, които събития са променили броя на акциите в обращение, без да се е променил капиталът.

3.9. Обикновени акции могат да бъдат издавани или броят им в обращение може да бъде променян, без да се променя капиталът, при:

- а) капитализиране на дивидент (дивидент в акции);
- б) допълнителен елемент към правата на съществуващите акционери (допълнителна емисия);
- в) разделяне на акции;
- г) връщане на разделени акции (консолидирани акции).

3.10. При капитализация, при допълнителна емисия и при разделени акции обикновените акции се издават безвъзмездно на съществуващите акционери, което поражда увеличаване на броя на акциите в обращение, държани преди събитието, без съответно увеличаване на капитала. В тези случаи броят на обикновените акции се преизчислява към пропорционалната промяна на броя на обикновените акции така, сякаш събитието е станало в началото на най-ранния отчетен период.

**Пример за изчисляване на дохода на акция при допълнителна
(премийна) емисия:**

Показатели	Стойност
Нетна печалба за 2000 г	180
Нетна печалба за 2001 г.	600
Брой на обикновените акции в обръщение до 30 септември 2001 г	200
Премийна емисия - 1 октомври 2001 г., на принципа 2 акции за 1 (2 обикновени акции за всяка обикновена акция, държана към 30 септември 2001 г.) (200 x 2 = 400)(*)	400
Доход на акция за 2001 г.	$\frac{600}{(200+400)} = 1,00$
Преизчислен доход на акция за 2000 г.	$\frac{180}{(200+400)} = 0,30$
<p>(*) При допълнителна премийна емисия на безвъзмездно предоставени обикновени акции, при прилагане на принципа "две към едно", броят на акциите в обръщение преди емисията се умножава по 3, за да се получи новият общ брой акции, или по 2, за да се получи броят на допълнителните акции.</p> <p>Забележка: Тъй като премийната емисия се издава безвъзмездно, тя се третира така, сякаш е от 2000 г. - най-ранният отчетен период.</p>	

3.11. При емисия на права (сертификати) броят на обикновените акции, държани преди емисията на права, даващи право на акционерите да закупят с предимство акции от следващата емисия по цена, по-малка от справедливата им стойност, се коригира, както следва:

3.12. Определя се броят на обикновените акции (БОА), използвани за изчисляването на основния доход на акция за всички периоди преди емисията на права, по следния начин:

Справедливата стойност на акция непосредствено
преди упражняване на правото

БОА = _____

Теоретичната справедлива стойност на акция след
изтичането на срока за упражняване на правото

3.13. Определя се теоретичната стойност на акция (ТСА), ако правата не бъдат използвани, по следния начин:

Справедливата стойност на всички акции в
обращение непосредствено преди емитирането на
права + стойността на емитираните акции
вследствие на използване на правата

ТСА = _____

Броя на акциите в обращение преди използване на
правата + броя на акциите, издадени вследствие на
използване на правата

3.14. Определя се коригиращ фактор (КФ) по следния начин:

Справедливата стойност на акция в обращение преди
използване на правата

КФ = _____

Теоретичната стойност на акция преди използване на
правата

Пример за изчисляване на основния доход на акция при емисия на права:

Показатели	Стойност
Нетна печалба:	
2000 г.	1100
2001 г.	1500
2002 г.	1800
Брой на акциите в обръщение преди емисията на правата	500
Емисия на права	100
Една нова акция съответства на всеки 5 стари или 100 нови. Продажна цена: 5,00. Последна дата за използване на правата - 1 март 2001 г	(500 : 5 = 100)

Справедлива стойност на акция преди емитирането на 1 март 2001 г.	11,00
Теоретична справедлива стойност на акция, ако правата не бъдат използвани	$\frac{(11,00 \times 500 \text{ акции}) + (5,00 \times 100 \text{ акции})}{500 \text{ акции} + 100 \text{ акции}} = 10,00$
Коригиращ фактор	$\frac{11,00}{10,00} = 1,1$

Изчисляване на основния доход на акция

Година	Печалба/акции	Основен доход на акция по години		
		2000 г.	2001 г.	2002 г.
2000 г. по отчет	1100/500 акции	2.20		
2000г.- преизчислени след емисия на права	1100/(500 акции x 1.1.)	2.00		
2001г., включително влиянието на емисията на права 2000 г.	1500/ (500 x 1,1) x 2/12) + (600 x 10/12)		2.54	
2002 г.	1800/ 600			3.00

Определяне на основния доход на акция с намалена стойност

4.1. За определянето на доходите на акция с намалена стойност нетната печалба или загуба, принадлежаща на обикновените акции, и среднопретегленият брой акции за периода се преизчисляват за влиянието върху всички потенциални акции с намалена стойност, които са били в обращение.

4.2. Нетната печалба или загуба за периода, принадлежаща на обикновените акции, се увеличава със:

а) сумата на обложените с данъци дивиденди за потенциалните обикновени акции с намалена стойност;

б) лихвата, призната за периода във връзка с потенциални обикновени акции с намалена стойност за периода, и

в) всички други промени в приходите или в разходите, които биха произтекли от трансформацията на потенциални обикновени акции с намалена стойност.

4.3. При изчисляване на дохода на акции с намалена стойност броят на обикновените акции се изчислява като сбор от среднопретегления брой на обикновените акции

преди емитирането на нови акции и среднопретегления брой на обикновените акции, които биха се използвали за трансформиране на всички потенциални акции с намалена стойност в обикновени акции.

4.4. Потенциалните обикновени акции с намалена стойност се считат за трансформирани в обикновени акции към началото на периода или, ако това е станало по-късно, към датата на издаването на потенциалните обикновени акции.

4.5. След превръщане на потенциалните обикновени акции в обикновени акции дивидентите, лихвите и другите приходи или разходи, свързани с потенциалните обикновени акции, престават да се натрупват.

Новите обикновени акции имат право на участие в новата балансова печалба, която се полага на притежателите на обикновени акции. Тя се увеличава със сумата на дивидентите, лихвите и другите приходи или разходи, които биха били спестени при превръщането на потенциалните обикновени акции с намалена стойност в обикновени акции, след като бъдат преизчислени всички данъци.

Пример за изчисляване на доход на акция с намалена стойност при конвертиране на бонове в акции:

Показатели	Стойност
Нетна печалба	1004
Обикновени акции в обръщение	1000
Основен доход на акции	1.00
Конвертируеми бонове. Всеки пакет от 10 бона е конвертируем срещу 3 обикновени акции	100
Брой обикновени акции в резултат на превръщането на боновете	30
Разходи по лихви за текущата година, свързани с конвертируемите бонове	10
Данък, свързан с разходите за лихви	4
Нетен коригиран резултат (1004 + 10 - 4)	1010
Брой на обикновените акции, използвани за изчисляване на доходите на акция с намалена стойност (1000 + 30)	1030
Доход на акция с намалена стойност	$\frac{1010}{1030} = 0.98$

4.6. При изчисляване на доходите на акция с намалена стойност се вземат предвид упражнените или намаляващите стойността опции и другите потенциални обикновени акции с намалена стойност на предприятието. Последиците от тези емисии се считат за получени от емисията на акции на тяхната справедлива стойност. Разликата между броя на издадените акции и броя на акциите, които биха

били издадени на справедливата им цена, се счита като безвъзмездна емисия на обикновени акции.

Пример за изчисляване на влиянието на акционните опции върху доходите на акция с намалена стойност

Показатели	Стойност
Нетна печалба за 2001 г.	1200
Среднопретеглен брой на обикновените акции в обръщение	500
Усреднена справедлива стойност на една обикновена акция през 2001 г.	20.00
Среднопретеглен брой акции под опция през 2001 г	100
Цена при упражняване на права за акции под опция през 2001 г.	15.00

Изчисляване на доход на акция

Показатели	На акция	Нетна печалба	Акции
Нетна печалба за 2001 г		1200	
Среднопретеглен брой на акции в обръщение през 2001 г.			500
Основен доход на акция	2.40		
Брой акции под опция			100
Брой на акциите, които биха били емитирани по справедливата им стойност $(100\,000 \times 15,00)/20,00$			75
Доход на акция с намалена стойност	2.29	1200	525
Забележка: Нетната печалба не е увеличена, тъй като общият брой на акциите е увеличен само с броя на акциите (25), които са емитирани безвъзмездно за целите на изчисляването.			

4 7. Потенциалните обикновени акции са с немалена стойност, когато трансформирането им в обикновени акции би увеличило печалбата или би намалило загубата от продължаващи обикновени операции. Ефектът от тези акции не се взема предвид при определянето на дохода на акция с намалена стойност.

Потенциалните обикновени акции се считат за акции с намалена стойност тогава, когато тяхното трансформиране в обикновени акции би намалило нетната печалба на акция от продължаващи обикновени операции.

Пример за включването на ценните книжа с намалена стойност в изчисляването на среднопретегления брой акции и в изчисляването на дохода на акции с намалена стойност

Показатели	Стойност
Нетна печалба, присъща на притежателите на обикновени акции	10 000
Обикновени акции в обръщение	2 000
Средна справедлива стойност на една обикновена акция през годината	75,00
Потенциални обикновени акции	
Опции с цена при упражняване на права - 60	100
Конвертируеми привилегировани акции с право на натрупващ се дивидент от 8 на акция. Всяка привилегирована акция е конвертируема срещу 2 обикновени акции	800
5%-ни конвертируеми бонове. Всеки бон от по 1000 е конвертируем срещу 20 обикновени акции. Няма амортизация на премията или дисконт, засягащ определянето на разходите за лихви	100 000
Данъчна ставка	40%

Увеличение на дохода, присъщ на притежателите на обикновени акции, при превръщането на потенциални в обикновени акции

Показатели	Увеличение на нетната печалба	Увеличение на броя на обикновените акции	Доход на доходоносна акция
Опции	x	x	x
Увеличение на нетната печалба	0		
Безвъзмездно издадени доходоносни акции $100 \times (75 - 60) : 75$		20	0
Конвертируеми привилегировани акции			
Увеличение на нетната печалба (800 x 8)	6400		
Доходоносни акции (2 x 800)		1600	4.00
5%-ни конвертируеми бонове			
Увеличение на нетните печалби	3000		

100 000 x 0,05 x (1 - 0,4), където 0,4 е равно на 40% данъчна ставка			
Доходоносни акции (100 x 20) (100 000 : 1 000 = 100)		2000	1.50

Изчисляване на дохода на акции с намалена стойност

Показатели	Присъща нетна печалба	Обикновени и превърнати потенциални обикновени акции	Доход на акция
Отчетени	10 000	2 000	5.00
Опции	0 <hr/> 10 000	20 <hr/> 2 020	4,95 намаляеми
5%-ни конвертируеми бонове	3 000 <hr/> 13 000	2 000 <hr/> 4 020	3,23 намаляеми
Конвертируеми привилегировани акции	6 400 <hr/> 19 400	1 600 <hr/> 5 620	3,45 ненамаляеми
Забележка: Тъй като доходът на акция с намалена стойност се увеличава, когато се прибавят конвертируемите привилегировани акции (от 3,23 до 3,45), те се считат за ненамаляеми и не се взема предвид при изчисляването на доходите на акция с намалена стойност.			

Преизчисляване на основния доход на акция

5.1. Когато броят на обикновените акции в обращение се увеличава в резултат на капитализация, на допълнителна емисия или от разделянето на акции или се намалява в резултат на консолидация на акции, изчисляването на основния доход на акция или на доходите на акция с намалена стойност следва да се извърши за всички представяни периоди (текущ и предходен).

5.2. Ако промените настъпят след датата, към която се съставя балансът, но преди датата на изготвянето му, изчисленията на основния доход на акция за отчетния период и за всички предходни периоди се правят на базата на новия брой акции. Този факт се оповестява.

5.3. Основният доход на акция с намалена стойност се преизчислява за отделните периоди при влияние на бизнескомбинация, която представлява “обединяване на участия”, и при влияние на фундаментални грешки и преизчисления, които се налагат в резултат на промяна в счетоводната политика.

5.4. Този стандарт изисква предприятието да представя информация за основния доход на акция и за дохода на акция с намалена стойност и в случаите, когато тези доходи са отрицателни (при балансова загуба).

Оповестяване

6.1. В приложението към годишния финансов отчет се оповестяват:

а) стойностите, използвани при изчисляването на дохода на акция и на дохода на акции с намалена стойност;

б) среднопретегленият брой обикновени акции, използвани като знаменател при изчисляването на дохода на акция и на дохода на акция с намалена стойност;

в) основният доход на акция и доходът на акция с намалена стойност за всеки клас обикновени акции, който има различно право на дял от нетната печалба за периода.

6.2. Доходите от акции могат да се представят и като отделни компоненти от балансовата печалба (загуба), когато това дава възможност на потребителите на информация да оценят по-точно работата на предприятието.

НСС 34 - Междинно счетоводно отчитане

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 34 определя правилата, принципите и минималните изисквания за представяне на информация в междинните финансови отчети.

Обхват

1. Предприятията, които съставят, представят и публикуват междинни финансови отчети, и периодите, за които те се съставят, се определят от съответните държавни органи или се изискват от външни потребители на счетоводна информация.

Предприятията, чиито дялови или дългови финансови инструменти се търгуват публично, представят междинни финансови отчети най-малко веднъж на 6 месеца не по-късно от 60 дни след изтичането на съответното шестмесечие (освен ако със закон е предвидено друго).

Непредставянето на междинен финансов отчет или неспазването на изискванията на този стандарт при неговото изготвяне не правят невалиден годишния финансов отчет на предприятията.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Междинен финансов отчет - финансовият отчет за период по-кратък от една календарна година (1 януари - 31 декември). За междинни не се считат отчетите на новосъздадените и прекратилите дейността си предприятия.

Отчетен период на междинен финансов отчет - определеният от съответния държавен орган или външен потребител период (месец, тримесечие, шестмесечие, деветмесечие и др.), за който се съставя междинен финансов отчет.

Съдържание на междинния финансов отчет

3.1. Формата и съдържанието на междинния финансов отчет се определят с НСС 1 - Представяне на финансови отчети. Този отчет може да бъде пълен или съкратен.

3.2. Пълният междинен финансов отчет съдържа най-малко:

а) счетоводен баланс с представяне на активите, пасивите и собствения капитал към 31 декември на предходната година (предходни години) и към датата, към която е съставен междинният финансов отчет;

б) отчет за приходите и разходите с представяне на информация за приходите, разходите и финансовия резултат от началото на предходната година до датата на предходната година (предходни години), към която е съставен междинният финансов отчет, и от началото на текущата година до датата на текущата година, към която е съставен междинният финансов отчет;

в) отчет за паричния поток с представяне на паричните потоци от началото на предходната година до датата на предходната година (предходни години), към която е съставен междинният финансов отчет, и от началото на текущата година до датата на текущата година, към която е съставен междинният финансов отчет;

г) отчет за собствения капитал с информация за измененията на отделните елементи на собствения капитал от началото на текущата година до датата на текущата година, към която е съставен междинният финансов отчет;

д) приложение с пояснителни бележки за:

- счетоводната политика - когато през периода, за който се съставя междинен финансов отчет, са настъпили значителни изменения в нея;

- сезонния характер на дейността на предприятието (когато има дейност със сезонен характер) и влиянието му върху ритмичността на извършването на разходи и на получаването на приходи;

- необичайни за предприятието (по размер и по характер) активи, пасиви, собствен капитал, приходи, разходи и парични потоци през периода след края на предходната година;

- промени в условните активи и пасиви след последния годишен финансов отчет;

- промени в приблизителни оценки на отчетени суми през предходната година или през предходния междинен финансов отчет (ако тези промени имат съществено отражение върху информацията, представена в междинния финансов отчет);

- издаването, погасяването и обратното изкупуване на дялови и дългови инструменти през периода, за който е съставен междинният финансов отчет;

- начислени (изплатени) дивиденди през периода на междинния финансов отчет - общо и на една акция (дял) диференцирано за обикновени и други акции;

- промени, настъпили през периода на междинния финансов отчет в състава на предприятието - в това число осъществени бизнескомбинации (придобиване или продажба на дъщерно предприятие, обединяване на участия), и отражението на тези промени върху финансовото състояние на предприятието.

3.3. Необичайните и извънредните операции, промените в счетоводната политика и корекциите в приблизителните оценки, както и основните грешки се поясняват в приложението към междинните финансови отчети по правилата на НСС 8 - Нетни печалби или загуби за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводната политика.

3.4. В съкратения междинен финансов отчет се включват всички раздели и групи, които са били записани със съответни суми в последния годишен финансов отчет. Допълнителна информация в съкратени междинни финансови отчети се представя, когато евентуални пропуски може да направят междинните финансови отчети подвеждащи.

3.5. Когато предприятието е задължено да представя консолидиран годишен финансов отчет, то следва да изготвя и консолидирани междинни финансови отчети.

Счетоводна политика

4.1. Предприятията изготвят междинни финансови отчети, като прилагат същата счетоводна политика, която са приложили при съставянето на годишните финансови отчети.

4.2. Когато през периода, за който е съставен междинен финансов отчет, са допуснати отклонения от някои принципи на възприетата счетоводна политика или са направени промени в нея, това обстоятелство се оповестява в приложението.

4.3. При признаване, класифициране и оценяване в отделни съставни части на междинните финансови отчети (активи, пасиви, собствен капитал, приходи, разходи) се спазва изискването за същественост на счетоводната информация. Информацията е съществена, ако нейното неоповестяване или неправилно представяне може да повлияе върху икономическите решения на потребителите, взети на основата на финансовите отчети.

Съществеността трябва да се оценява от гледна точка на отчетния период за междинния финансов отчет, а не от гледна точка на придвижданията или на очакваното състояние в края на годината.

Възможно е нивото на същественост да е по-ниско, отколкото за годишните финансови отчети, ако не се допуска подвеждаща информация.

4.4. Когато при съставянето на междинните финансови отчети е следвана същата политика както при изготвянето на годишните финансови отчети, това обстоятелство не се оповестява.

Признаване на активи и пасиви, приходи и разходи

5.1. При съставяне на междинните финансови отчети се прилагат същите критерии за признаване и представяне на активи, пасиви, приходи и разходи, както при съставянето на годишните финансови отчети.

5.2. Разходите, които не могат да се признаят за актив в края на отчетния период, не се признават за актив и в междинния финансов отчет. Когато един разход, извършен през периода, за който е съставен междинен финансов отчет, не отговаря на определението за актив, той не се разсрочва само на основание на очакването, че в края на годината ще отговаря на това определение, или пък на основание на очакването за изравняване (компенсация) на разходи и приходи.

5.3. Правилата за признаване на разходите са валидни и за приходите. По принцип, за да се признаят определени сделки като генериращи приходи или разходи, те трябва да генерират приливи или отливи на икономически изгоди, които вече са се състояли.

5.4. Един пасив не може да се признае и да се отрази в междинния финансов отчет само поради очакването, че той може да възникне до края на годината. За пасив се признава и се отразява в междинния финансов отчет само съществуващо към датата на съставянето му задължение.

Измерване на разхода за междинни данъци от печалбата

6.1. В междинните финансови отчети разходите за данъци от печалбата се основават на най-добрата приблизителна оценка за техния размер за съответния период.

6.2. Разходът за данъци от печалбата за междинен отчетен период се определя, като се използва данъчната ставка, която би била приложима спрямо очаквания годишен финансов резултат.

6.3. Разходът за данъци от печалба за междинен отчетен период се пресмята чрез прилагането на изискванията за определяне на облагаемата печалба за съответния отчетен период, доколкото те са приложими.

6.4. Натрупаните суми за данъци от печалбата към един междинен период могат да бъдат коригирани към друг междинен период, когато очакваният им размер се промени.

Отразяване на корекции в приблизителните оценки

7.1. В междинните финансови отчети може да се използват повече приблизителни оценки, отколкото в годишните финансови отчети. Ако при изготвянето на периодични финансови отчети за втори или за следващи отчетни периоди се налагат корекции в приблизителни оценки, използвани през предходен отчетен период, корекциите се извършват чрез натрупване (прибавяне) или чрез скотиране (изваждане) от първоначално дадената оценка.

7.2. Сумите, отчетени в междинните финансови отчети през първия период (месец, тримесечие, шестмесечие), не се коригират със задна дата. Значимите корекции само се оповестяват.

7.3. При изготвянето на междинните финансови отчети се правят само текущи оценки.

Отразяване на приходи и разходи, извършвани сезонно

8.1. Сезонно извършваните разходи и сезонно получаваните приходи не се отразяват разсрочено, а за периода на възникването им - когато е получена икономическата изгода или е претърпяно намаление на икономическата изгода, като се спазва принципът на текущото начисляване. Не се допуска предварително отчитане на ненаправени разходи, които поради сезонност ще бъдат направени през следващи периоди, както и не се допуска разсрочване на получени приходи поради тяхната сезонност.

8.2. Правилата по т. 8.1 се отнасят и за отразяване на големи по обем планирани разходи за периодично поддържане или ремонт в периоди, през които такива разходи не са направени. Те не се отразяват в междинните финансови отчети само на основание на планирането им, освен ако е налице събитие, което е принудило предприятието да поеме законово или договорно задължение. Само намерението на предприятието да поеме в бъдеще голям разход не е достатъчно за неговото отразяване в междинния финансов отчет.

Признаване на резерви за разходи

9. В междинните финансови отчети могат да се отразят разходи и резерви за бъдещи задължения, когато предприятието няма реалистична алтернатива, освен да изпълни дадено задължение, като извърши прехвърляне на икономически изгоди.

В бъдещите междинни финансови отчети това задължение може да се уточни и коригира, ако приблизителната оценка на задължението реално се промени.

Признаване на премии в междинните финансови отчети

10.1. Дължими премии се признават за разход и за задължение в междинните финансови отчети само когато са законово или договорно задължение и няма реална алтернатива, освен да се извърши плащането.

10.2. По реда на т. 10.1 се признават задължения за непредвидими лизингови плащания, когато условието е надвишаване на определено ниво на продажбите. Ако това ниво се очаква да бъде достигнато и надминато през периода на междинния финансов отчет, то следва да се отрази като разход и задължение за непредвидими лизингови плащания, тъй като предприятието няма реалистична алтернатива освен да извърши плащането по лизинга.

Други оповестявания в приложението

11.1. Когато изискванията на този стандарт са спазени при съставянето на междинния финансов отчет, този факт не се оповестява. Оповестяването е задължително, ако не са спазени някои изисквания на стандарта.

11.2. При предприятия със сезонна дейност се представя информация за една година - от датата, към която се съставя междинният финансов отчет, до съответната дата на предходната година. И за сравнение - от съответната дата на предходната година до съответната дата една година преди предходната.

11.3. Сделките между свързани лица се оповестяват в междинните финансови отчети по правилата на НСС 24 - Оповестяване на свързани лица.

Приложения

12.1. В приложение № 1 към този стандарт са илюстрирани периодите, за които се изисква да бъдат представени междинни финансови отчети от предприятие, което се отчита на половин година, и от предприятие, което се отчита на три месеца.

12.2. В приложение № 2 към този стандарт са илюстрирани принципите за признаване и оценка, прилагани при изготвянето на междинни финансови отчети.

12.3. В приложение № 3 са илюстрирани примери за използване на приблизителни оценки през отчетните периоди.

Приложение № 1 към НСС 34

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Примерна илюстрация на периоди, за които се изисква да бъдат представяни междинни финансови отчети

Предприятие, публикуващо междинни финансови отчети на 6 месеца

Финансовата година на предприятието приключва на 31 декември (календарна година). Предприятието представя следните финансови отчети (съкратени или пълни) в своя 6-месечен междинен финансов отчет към 30 юни 2001 г.

Баланс към	30.06.2001	31.12.2000
<hr/>		
Отчет за приходите и разходите 6-месечен, приключващ на	30.06.2001	30.06.2000
<hr/>		
Отчет за паричния поток 6-месечен, приключващ на	30.06.2001	30.06.2000
<hr/>		
Отчет за собствения капитал 6-месечен, приключващ на	30.06.2001	x
<hr/>		

Предприятие публикуващо междинни финансови отчети на три месеца

Финансовата година на предприятието приключва на 31 декември (календарна година). Предприятието ще представи следните финансови отчети (съкратени или пълни) в своя 3-месечен междинен финансов отчет към 30 юни 2001 г.

Баланс към	30.06.2001	31.12.2000
<hr/>		
Отчет за приходите и разходите 6-месечен, приключващ на	30.06.2001	30.06.2000
3-месечен, приключващ на	30.06.2001	30.06.2000
<hr/>		
Отчет за паричния поток 6-месечен, приключващ на	30.06.2001	30.06.2000
<hr/>		
Отчет за собствения капитал 6-месечен, приключващ на	30.06.2001	x
<hr/>		

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Примери за прилагане на принципите за признаване и оценка при изготвянето на междинни финансови отчети

Значими планирани ремонти

1. Стойността на планирания значим текущ ремонт или друг сезонен разход, който се очаква да настъпи по-късно през годината, не се отчита предварително за целите на междинното отчитане, освен ако има събитие, което е накарало предприятието да поеме законово или конструктивно задължение.

Провизии

2. Провизия се признава, когато дадено предприятие няма реалистична алтернатива освен да извърши превод на икономически изгоди като резултат от събитие, което е създало правно или конструктивно задължение. Размерът на задължението се коригира, като се намалява или увеличава със съответната загуба или печалба, призната в отчета за приходите и разходите, ако най-добрата приблизителна оценка на предприятието за размер на задължението се промени.

Стандартът изисква предприятието да прилага същите критерии за признаване и оценка на провизии към дадена междинна дата, както би направило в края на финансовата година.

Премии в края на годината

3.1. Характерът на премиите в края на годината варира в широки граници. Някои са спечелени чрез непрекъснатата работа в предприятието през определен период. Някои премии са спечелени, основавайки се на месечно, тримесечно или годишно измерване на крайния резултат от дейността. Те могат да бъдат напълно произволни, договорени или основаващи се на години, през които е имало такъв прецедент.

3.2. Премия се изчислява предварително за целите на периодичното отчитане в случаите, когато:

а) премията е законово задължение или, ако практиката би направила премията конструктивно задължение, за което предприятието няма друга реалистична алтернатива освен да извърши плащанията;

б) ако може да бъде направена надеждна приблизителна оценка на задължението.

Условни лизингови плащания

4. Условните лизингови плащания на наеми могат да бъдат пример за правно или конструктивно задължение, което се признава като пасив. Ако даден лизинг предвижда непредвидени плащания, основаващи се на това получаващият лизинг да постигне известно ниво на годишни продажби, може да възникне задължение през междинните отчетни периоди на финансовата година, преди да е било достигнато изискваното годишно ниво на продажби, ако това изисквано ниво на продажби се очаква да бъде постигнато и, следователно, предприятието няма друга реалистична алтернатива освен да извърши бъдещо лизингово плащане.

Нематериални активи

5. Предприятията следва да прилагат определенията и критериите за признаване на нематериален актив по същия начин за отделен междинен период, както и за годишен период. Разходи, понесени преди да бъдат спазени критериите за признаване на нематериален актив, се признават като разход. Разходи, понесени след конкретна точка във времето, в която са спазени критериите, се признават като част от стойността на нематериалния актив. Не са оправдани “разсрочените” разходи като активи в един междинен баланс с надеждата, че критериите за признаване ще бъдат спазени по-късно през финансовата година.

Отпуски и други краткосрочни компенсирани отсъствия

6. Натрупването на компенсирани отсъствия представлява онези отсъствия, които могат да бъдат използвани в бъдещи периоди. НСС 19 - Доходи на персонала, изисква всяко предприятие да измерва очаквания разход и задължение за натрупване на компенсирани отсъствия до размера, който предприятието очаква да плати. Този принцип се прилага към датите на междинните финансови отчети. Обратно - предприятието не признава разход или задължение за ненатрупващи се компенсирани отсъствия към датата на междинен период на отчитане така, както не ги признава и към дата на годишно отчитане.

Други планирани, по неравномерно възникващи разходи

7. Бюджетът на едно предприятие може да включва известни разходи, изискващи да бъдат понесени неравномерно през финансовата година, като например разходи за обучение на персонала. Признаването на задължение към датата на междинно счетоводно отчитане за такива разходи, които все още не са понесени, не отговаря на дефиницията за задължение, поради което те не се включват в междинните финансови отчети.

Преотстъпване на данъци

8. Преотстъпването на данъци от печалбата се осъществява главно на годишна база според данъчното законодателство. Независимо от това, когато са налице условия за установяване на техния приблизителен размер за съответния междинен отчетен период, те могат да се признаят за този период.

Пренесена данъчна загуба

9. Изгодите от пренесена данъчна загуба се отразяват през междинния отчетен период съгласно изискванията на НСС 12 - Данъци от печалбата.

Промени в договорната или очакваната изкупна цена

10. Отбиви или отстъпки в обема и други договорни промени в цените на суровини, труд или други закупувани стоки и услуги се отчитат приблизително в междинни отчетни периоди както от плащания, така и от получателя, ако е вероятно, че те са били спечелени или ще се състоят. Следователно договорните отбиви и отстъпки се отчитат предварително, но произволните отстъпки и отбиви не се отчитат предварително, защото произтичащите от това активи и пасиви не биха удовлетворили условията на Общите положения, които гласят, че актив може да бъде ресурс, контролиран от предприятието в резултат на минало събитие, и че

пасив може да бъде съществуващо задължение, чието уреждане се очаква да изведе ресурси от предприятието.

Амортизация

11. Амортизацията за даден междинен период се основава единствено на активи, притежавани през този междинен период. Не се вземат под внимание придобиването или продажбите на активи, планирани за по-късен период през финансовата година.

Материални запаси

12.1. Запасите от стоки се измерват за целите на междинното счетоводно отчитане, използвайки същите принципи както за годишното приключване на финансовата година. НСС 2 - Стоково-материални запаси, налага стандарти за признаване и оценка на материални запаси. Запасите от стоки създават специфични проблеми към всяка дата на счетоводно отчитане поради необходимостта да се определят количества, стойности и нетни реализирани стойности на запасите от стоки. Въпреки това същите принципи на оценяване се прилагат и за временните стоково-материални запаси. За да се спестят разходи и време, предприятията често използват приблизителни оценки за измерване на запасите от стоки към датите на междинното отчитане в по-голяма степен, отколкото към датите на годишното отчитане.

12.2. Нетната реализируема стойност на запасите от стоки се определя в съотношение с продажните цени и съответните разходи за комплектуване и продажба към датите за междинно отчитане. Едно предприятие ще възстанови дадено отчисление до нетната реализируема стойност през последващ отчетен период само ако би било уместно да го направи в края на отчетната година.

12.3. Намалението в количеството на материални запаси, отчитани по LIFO метод, не се отразява в оценката на запасите от стоки към датата на междинно отчитане, ако това намаление се очаква да бъде възстановено в края на годината. Такова временно намаление може да произтича, например, от нормални сезонни колебания в количеството на запасите или от еднократно събитие извън контрола на управлението на предприятието, като например спедиторска стачка. Изключването на последствията от временните намаления на материални запаси, отчитани по LIFO, съответства на разпоредбите на т. 12.4, че честотата на отчитането на едно предприятие (годишно, на шестмесечие или на тримесечие) не трябва да засяга оценяването на неговите годишни резултати. Този принцип е оправдан, тъй като инвеститори и кредитори биха се подвели от потенциално значимото въздействие върху отчетените печалби, което би произтекло от временното намаление на евтини стоково-материални запаси, отчитани по LIFO, които запаси се очаква да бъдат попълнени при много по-високи текущи цени.

12.4. Промените в цените, ефективността, разходите и обема на дадено производствено предприятие се признават в отчета за приходите и разходите към междинните дати на отчитане до същата степен, до която тези промени се очаква да се признаят към края на отчетния период. Разсрочването на промените, които се очакват да настъпят до края на годината, не е уместно, защото може да доведе до отчитане на стоково-материални запаси (продукция, незавършено производство, материали собствено производство и пр.) към междинната дата на отчитане в повече или в по-малко, отколкото е действителната им себестойност.

Печалби и загуби от валутни курсови разлики

13. Печалбите и загубите от валутни курсови разлики се измерват за целите на междинното счетоводно отчитане съгласно принципите, определени с НСС 21 - Ефекти от промени във валутните курсове, които са задължителни за края на отчетния период.

Междинно счетоводно отчитане при свръхинфлационни икономики

14. Междинните финансови отчети при свръхинфлационни икономики се изготвят съгласно принципите, предвидени в НСС 29 - Представяне на годишни финансови отчети при условия на свръхинфлация, за края на отчетната година, следователно представят всички междинни отчетни данни в мерни единици, валидни към края на отчетния период, с произтичащите от това печалби или загуби.

Обезценка на активи

15. Загубата от обезценка се признава съгласно изискванията на НСС 36 - Обезценка на активи, като се прилагат същите тествания, признавания и критерии за възстановяване при обезценка към датата на междинното отчитане, както биха се извършили в края на отчетната година. Това не означава, че предприятието трябва да прави обезценка в края на всеки междинен период, а да установи дали има признаци на значително обезценяване, което да отрази.

Приложение № 3 към НСС 34

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Примери за използване на приблизителни оценки в междинните финансови отчети

Материални запаси

1. Към междинните дати на отчитане не могат да не се изискват пълни процедури за оценка на материалните запаси, въпреки че те могат да бъдат извършени в края на отчетния период. Може да бъде достатъчно да се направят приблизителни оценки към датите на междинно отчитане, основаващи се на брутния приход от продажби. По същия начин към датите на междинно отчитане предварително могат да се оценяват материалните запаси от LIFO чрез използване на представителни мостри за всеки клас или група от материални LIFO запаси и използвайки инфлационни индекси.

Класификация на краткотрайните и дълготрайните активи и пасиви

2. Към годишните дати за отчитане предприятията могат да извършват по-задълбочено изследване за класифициране на активите и пасивите като краткотрайни или дълготрайни, отколкото към междинните дати за отчитане.

Резерви

3. За определянето на дадени резерви предприятията понякога ангажират външни експерти, за да определят годишните им размери. При извършването на приблизителни оценки към междинните отчетни периоди не е задължително

ангажирането на външни експерти, тъй като извършването на подобни приблизителни оценки има за цел осъвременяване на предходните годишни оценки и на определените резерви.

Условни задължения

4. Измерването на условни задължения може да включва мненията на правни експерти или други консултанти. Официалните отчети от независими експерти понякога се получават и по отношение на условните задължения. Такива становища относно съдебни спорове, искове, оценки и други условни задължения могат да не са необходими към датите на междинно отчитане.

Преоценки

5. НСС 16 - Дълготрайни материални активи, позволява като алтернативно третиране преоценката на дълготрайните материални активи съгласно справедливата им стойност. За тези преоценки едно предприятие може да разчита на професионално квалифицирани оценители към годишните дати на отчитане. Такива преоценки към датите на междинно счетоводно отчитане не се препоръчват.

Вътрешнофирмено изравняване на разчетите

6. Вътрешнофирмени салда, които се изравняват по-подробно при изготвянето на консолидирани финансови отчети в края на финансовата година, могат да бъдат изравнени на по-ниско ниво на подробност при изготвянето на консолидирани финансови отчети към дадена дата на междинно счетоводно отчитане.

Специализирани отрасли

7. Поради сложността, високата цена и време междинните оценки при специализираните отрасли (например при застрахователните компании) могат да бъдат по-малко точни, отколкото в края на финансовата година.

НСС 35 - Преустановявани дейности

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 35 определя принципите за отчитане на информацията за преустановяваните дейности.

Обхват

1. Този стандарт се прилага за всички преустановявани дейности във всички предприятия.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Преустановявана дейност - компонент, от който предприятието съгласно определен план се освобождава чрез:

- а) продажба в една отделна сделка, раздробяване или разпределяне на собствеността на компонента между собствениците на предприятието;
- б) разпродажба/ликвидация на активите на компонента и уреждане на пасивите му индивидуално (на части);
- в) изоставяне на компонента.

Примери за дейности, които не удовлетворяват непременно критериите за преустановявани дейности, обаче в комбинация с други обстоятелства могат да ги удовлетворят:

- постепенно или плавно спиране на производствена линия или клас от услуги;
- преустановяване, дори ако е относително внезапно, на няколко продукта в рамките на продължаваща производствена линия;
- преместване на производствена или пазарна дейност от едно място на друго;
- закриване на машини, оборудване и съоръжения, за да се постигне повишаване на производителността или снижаване на разходите;
- продаване на дъщерно предприятие, чиито дейности са подобни на тези на предприятието-майка или на други дъщерни предприятия.

Компонент - обособена част от предприятие или от дейността на предприятие, която може да бъде разграничена като отделна:

- а) структурна единица - по отраслов или по географски признак;
- б) производствена единица - от дадена дейност или от цялостната дейност на предприятието;
- в) финансово-счетоводна единица, подлежаща на отделно отчитане, контрол, документиране и т.н.; приема се, че това условие е налице, когато:

- производствените активи и пасиви на компонента могат пряко да му бъдат приписани;
- приходите (брутните постъпления) от компонента могат пряко да му бъдат приписани;
- голяма част от оперативните разходи на компонента могат пряко да му бъдат приписани.

Събитие за първоначално оповестяване на преустановявана дейност - по-рано възникналото от следните събития:

- а) предприятието е влязло в обвързващо споразумение за продажба по същество на всички активи от активите, приписвани на преустановяваната дейност, или
- б) управляващият орган или собствениците на предприятието са одобрили подробен официален план за преустановяването на дейност и планът е оповестен.

Признаване и оценка

3. При вземане на решение кога и как да се признаят и оценят промените в активите, пасивите, приходите, разходите и паричните потоци, отнасящи се до преустановяваната дейност, предприятията прилагат принципите и критериите, заложи в съответните счетоводни стандарти. Този стандарт не установява каквито и да е принципи за признаване и оценка.

По-важните стандарти, които е вероятно да се приложат, са:

- а) НСС 36 - Обезценка на активи;
- б) НСС 37 - Провизии, условни задължения и условни активи, като се има предвид, че преустановяваните дейности се разглеждат като разновидност на реструктуриране;
- в) НСС 19 - Доходи на персонала, особено по отношение на обезщетенията за съкращаване на персонал, и т.н.

Първоначално оповестяване

4.1. Предприятието включва в своите финансови отчети информация, отнасяща се до преустановяваната дейност, започвайки с финансовите отчети за периода, в който събитието на първоначалното оповестяване възниква.

4.2. Когато събитието на първоначалното оповестяване възниква в отчетния период, за който се отнася годишният финансов отчет, се оповестява следната информация:

- а) описание на преустановяваната дейност;
- б) отраслов и/или географски сектор, в който преустановяваната дейност се отчита;
- в) датата и същността на събитието на първоначално оповестяване;
- г) датата или периодът, в който преустановяването се очаква да завърши, ако е известна или определима;

- д) балансовите стойности на активите и пасивите, които ще бъдат освободени;
- е) сумите на приходите, разходите и печалбата преди данъчно облагане или загубата от обичайните дейности и съответните разходи за данъци, приписани на преустановяваната дейност през текущия отчетен период;
- ж) сумите на нетните парични потоци от обичайните, инвестиционните и финансовите дейности, приписани на преустановяваната дейност през текущия отчетен период.

4.3. Когато събитието на първоначалното оповестяване възниква след нормативно определената дата на изготвяне на годишния финансов отчет, но преди датата на официалното му одобряване за публикуване, първоначалното оповестяване се извършва по реда на НСС 10 - Събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет, и включва оповестяванията, изброени в т. 4.2 от този стандарт.

Други оповестявания

5. Когато предприятие се освобождава от активи или урежда пасиви, приписвани на преустановяваната дейност, или влиза в обвързващо споразумение за продажба на такива активи или за уреждане на такива задължения, то включва в годишния си финансов отчет следната информация:

5.1. За събитията, възникнали в отчетния период, за който се отнася годишният финансов отчет:

- а) каквато и да е печалба или загуба преди данъчно облагане и разходите за данъци;
- б) нетната продажна цена (включително след изваждане на очакваните разходи по продажбата) и балансовата стойност на нетните активи, както и очакваното разпределение във времето за получаване на съответните парични потоци.

5.2. За събитията, възникнали в отчетния период след този, за който се отнася годишният финансов отчет, но преди датата на официалното му одобрение за публикуване, оповестяването се извършва по реда на НСС 10 - Събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет, и включва информацията, изброена в т. 5.1 от този стандарт.

Осъвременяване на оповестяванията

6. В допълнение към изброените оповестявания предприятието включва в годишните си финансови отчети, следващи периода, в който възниква събитието на първоначалното оповестяване, описание на каквито и да са значителни промени в сумата или разпределението във времето на паричните потоци, отнасящи се до активите и пасивите, приписвани на преустановяваната дейност, както и събитията, пораждащи тези промени.

6.1. Оповестяванията продължават в годишните финансови отчети за периодите напред, включително за периода, в който преустановяването е завършено. Преустановяването е завършено, когато планът по същество е изпълнен или изоставен, въпреки че плащанията може все още да не са приключили.

6.2. Когато предприятие изостави или се оттегли от план, който преди това е отчетен като план за преустановявана дейност, този факт и неговият ефект се оповестяват.

Отделно оповестяване за всяка преустановявана дейност

7. Всяко оповестяване, изисквано от този стандарт, се представя отделно за всяка преустановявана дейност.

Представяне на оповестяванията

8. Оповестяванията, изисквани от този стандарт, се представят или в приложението към годишния финансов отчет, или във всички части на годишния финансов отчет. Сумата на печалбата преди данъчно облагане или загубата, призната върху освобождаването на активите или уреждането на пасивите, приписвани на преустановяваната дейност, се показва отделно във всички части на годишния финансов отчет.

Повторно отчитане на предишни периоди

9. Сравнителната информация за предходни периоди, която е представена в годишните финансови отчети, изготвени след събитието на първоначално оповестяване, се обработва повторно, за да се отделят продължаващите и преустановяваните активи, пасиви, приходи, разходи и парични потоци по начин, подобен на посочения в този стандарт. Приложение № 2 илюстрира прилагането на тази точка.

Оповестяване в междинни финансови отчети

10. В приложението към междинните финансови отчети се описват всички значими дейности или събития от края на последния годишен финансов отчет, отнасящи се до преустановяваната дейност, и всякакви съществени промени в сумата или времето разпределение на паричните потоци, отнасящи се до активите и пасивите за освобождаване или уреждане.

Уточнения относно преустановяваните дейности

11.1. Преустановяваната дейност не се представя като извънредна статия в годишния финансов отчет на предприятието.

11.2. Реструктуриране, сделка или събитие, което не отговаря на определението за преустановявана дейност в този стандарт, не се третира като преустановявана дейност.

Приложение № 1

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Примерни оповестявания

Предприятие "Х" има три сектора А, Б и С. Сектор С (звено конфекция) е считан за несъвместим с дългосрочното направление на дейността на предприятието и съответно ръководството е решило да се освободи от него. На 15 ноември 2001 г. Съветът на директорите на предприятие "Х" гласува одобрението (в устава на предприятието е дадена възможност управителният орган да одобрява такъв вид

преструктурирания в дейността на предприятието) на освобождаването от сектор С и го съобщава публично. На същата дата балансовата стойност на нетните активи на сектор С е 90 единици (ед.) (активи 105 ед. минус пасиви 15 ед.), като нетната възстановителна стойност на активите е определена на 85 ед. и съответно предприятието признава загуба преди данъчно облагане в размер 20 ед. от обезценка. На 31 декември 2001 г. балансовата стойност на нетните активи на сектор С е 70 ед. (активи 85 ед. минус пасиви 15 ед.) и не са налице по-нататъшни загуби от обезценка на активи между 15 ноември и 31 декември, към която дата се съставя годишният финансов отчет на предприятието.

На 30 септември 2002 г., когато балансовата стойност на нетните активи на сектор С продължава да бъде 70 ед., предприятието подписва юридически обвързващ договор да продаде сектор С. Продажбата се очаква да бъде завършена до 31 януари 2003 г. Възстановителната стойност на нетните активи съгласно договора е 60 ед. и базирайки се на тази сума, предприятието отчита допълнителна загуба от обезценка в размер 10 ед. В допълнение договорът за продажба задължава предприятието да съкрати определен брой персонал, зает в сектор С, понасяйки очакваните 30 ед. разходи по съкращението, които трябва да бъдат платени до 30 юни 2003 г.

Сектор С продължава да действа през 2002 г., като на 31 декември 2002 г. балансовата стойност на нетните активи на сектор С е вече 30 ед. (активи 75 ед. минус пасиви 45 ед.). Размерът на корпоративния данък е 30 на сто.

В приложението към годишния финансов отчет за 2001 г.

На 15 ноември 2001 г. Съветът на директорите оповестява план да се освободи от сектор С (звено конфекция). Освобождаването е съвместимо с дългосрочната стратегия на предприятието да съсредоточи дейността си в областта на производството и дистрибуцията на храни и напитки и да се лиши от несвързаните дейности. Предприятието активно търси купувач за сектор С и се надява да извърши продажбата до края на 2002 г. Към 31 декември 2001 г. балансовата стойност на активите е 85 ед. и на пасивите 15 ед. През 2001 г. сектор С понася производствена загуба преди данъчно облагане от 2 ед. със свързана последваща данъчна изгода за предприятието в размер 1 ед. През 2001 г. изходящите парични потоци от сектор С от производствени дейности са 4 ед., от инвестиционни дейности - 7 ед., и от финансови дейности - 3 ед.

Годишен финансов отчет за 2002 г.

А. Счетоводен баланс към 31 декември 2002 г.

Балансовата стойност на активите на преустановяваната дейност е 75 ед.

Балансовата стойност на пасивите на преустановяваната дейност е 45 ед.

Б. Отчет за приходите и разходите за 2002 г.

Показатели	Продължаващи дейности (сектор А и Б)		Преустановявани дейности (сектор С)		Предприятието като цяло	
	2002 г.	2001 г.	2002 г.	2001 г.	2002 г.,	2001 г.
Приходи	100	90	40	50	140	140

Производствени разходи	(60)	(65)	(30)	(27)	(90)	(92)
Загуби от обезценка			(10)	(20)	(10)	(20)
Провизии			(30)		(30)	
Печалба преди данъци от производствени дейности	40	25	(30)	3	10	28
Разходи за лихви	(20)	(10)	(5)	(5)	(25)	(15)
Печалба/загуба преди данъчно облагане	20	15	(35)	(2)	(15)	13
Разходи за данъци	(6)	(7)	10	1	4	6
Печалба/загуба след данъчно облагане от обичайни дейности	14	8	(25)	(1)	(11)	7

Отчетът за приходите и разходите може да бъде представен и по следния начин:

Продължаващи дейности (сектори А и Б):	2002 г.	2001 г.
Приходи	100	90
Производствени разходи	(60)	(65)
Печалба преди данъци от производствени дейности	40	25
Разходи за лихви	(20)	(10)
Печалба преди данъчно облагане	20	15
Разходи за данъци	(6)	(7)
Печалба след данъчно облагане	14	8
Преустановявани дейности (сектор С):	2002 г.	2001 г.
Приходи	40	50
Производствени разходи	(30)	(27)
Загуби от обезценка	(10)	(20)
Провизии за съкращаване на персонал	(30)	
Печалба/загуба преди данъци от производствени дейности	(30)	3
Разходи за лихви	(5)	(5)
Печалба/загуба преди данъчно облагане	(35)	(2)
Разходи за данъци	10	1
Печалба/загуба след данъчно облагане	(25)	(1)
Общо за предприятието	2002 г	2001 г.
Печалба/загуба от обичайни дейности	(11)	7

Като алтернатива на предшествашите представяния на отчета за приходите и разходите се разрешава оповестяване в приложението към годишния финансов отчет.

В. Отчет за паричния поток за 2002 г.

Паричните потоци, отнасящи се до продължаващите и преустановяваните дейности, биха могли да бъдат отделени в самия отчет за паричния поток за 2002 г.

Алтернативно се разрешава оповестяване в приложението към годишния финансов отчет. Вариантите за представяне в отчета за паричния поток могат да бъдат подобни на формите, показани за отчета за приходите и разходите, т.е. в отделни колони или последователно с междинни сборове.

Г. Приложение към годишния финансов отчет за 2002 г.

На 15 ноември 2001 г. Съветът на директорите оповестява план за освобождаване от сектор С (звено конфекция). На 30 септември 2002 г. предприятието подписва договор да продаде сектор С на предприятие "У" за 60 ед. Предприятието решава да се освободи от сектор С, защото неговите дейности са в областите встрани от главната отраслова област (производството и дистрибуцията на храни и напитки), формираща дългосрочното му направление. Коефициентът на възвръщаемост на сектор С не е равен с тези на другите два сектора през периода. Активите на сектор С са преоценени (намалени) с 10 ед. (преди данъчната изгода от 3 ед.) до тяхната възстановителна стойност. Предприятието признава провизия за съкращаване на персонал от 30 ед. (преди изгодата от облагане от 9 ед.) да бъде платена до 30 юни на заетите лица, които ще бъдат съкратени като резултат от продажбата. Процесът на продаване на сектор С е завършен до 31 януари 2003 г. Предприятието признава активите на свързаните с това отсрочени данъци от 4 ед., тъй като управителният му орган вярва, че е вероятно продължаващите дейности на сектори А и Б да формират достатъчно облагаема печалба, за да позволи да бъде използвана изгодата от отложения данък от този актив.

Годишен финансов отчет за 2003 г.

Годишният финансов отчет за 2003 г. или приложението към него се съставя по начин, подобен на посочения за 2002 г., като се имат предвид изискванията на т. 6 от този стандарт.

Приложение № 2

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Класификация на дейностите от предишни периоди

Това приложение не е част от стандарта, а само илюстрира прилагането му.

Сравнителната информация за предишните периоди, която е представена във финансовите отчети, изготвени след събитието на първоначално оповестяване, подлежи на повторна обработка, за да се отделят продължаващите от преустановяваните активи, пасиви, приходи, разходи и парични потоци.

В предприятие са настъпили следните промени:

- а) дейности А, Б, В и Г продължават в годините 1 и 2;
- б) през година 3 дейност Г е преустановена (одобрена за продажба и действително продадена);

в) през година 4 дейност Б е преустановена (одобрена за продажба и действително продадена) и е придобита дейност Д;

г) през година 5 е придобита дейност Е.

При условие че одобряването на продажбите и придобиванията са извършени след датата на публикуване на годишния финансов отчет за предходната година, класификацията би била следната:

Годишен финансов отчет за година 3			
Година 2 (сравнителна)		Година 3 (отчетна)	
Продължаващи	Преустановявани	Продължаващи	Преустановявани
А		А	
Б		Б	
В		В	
	Г		Г

Годишен финансов отчет за година 4			
Година 3 (сравнителна)		Година 4 (отчетна)	
Продължаващи	Преустановявани	Продължаващи	Преустановявани
А		А	
	Б		Б
В		В	
	Г		
		Д	

Годишен финансов отчет за година 5			
Година 4 (сравнителна)		Година 5 (отчетна)	
Продължаващи	Преустановявани	Продължаващи	Преустановявани
А		А	
	Б		
В		В	
Д		Д	
		Е	

При условие че одобряването на продажбите и придобиванията са извършени преди датата на публикуване на годишния финансов отчет за предходната година, класификацията би била следната:

Годишен финансов отчет за година 3			
Година 2 (сравнителна)		Година 3 (отчетна)	
Продължаващи	Преустановявани	Продължаващи	Преустановявани
А		А	
	Б		Б

НСС 36 - Обезценка на активи

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 36 определя правилата и процедурите за намаляване на балансовата (преносната) стойност на активи, когато тя превишава тяхната възстановима стойност.

Обхват

1.1. Правилата и процедурите на този стандарт се прилагат при отчитането на обезценката на всички активи, освен: стоково-материалните запаси; активите, придобивани чрез договори за строителна дейност; разсрочените данъчни активи; активите, произтичащи от доходи на персонала и за финансовите активи (без финансовите активи, включени в обхвата на НСС 32 - Финансови инструменти).

1.2. За финансовите активи, представляващи инвестициите в дъщерни предприятия, определени в НСС 27 - Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия, НСС 28 - Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия, НСС 31 - Отчитане на дялове в смесени предприятия, които са изключени от обсега на НСС 32 - Финансови инструменти, се прилагат изискванията на този стандарт.

1.3. Този стандарт се прилага за активи, които се отчитат по преоценена стойност (справедлива цена).

1.4. Намаляването на стойността на един актив (обезценяване) зависи от начина на определяне на справедливата му стойност:

а) ако справедливата стойност на актива е пазарната му стойност, единствената разлика между справедливата стойност на актива и нетната му продажна цена са преките разходи по ликвидацията на актива:

- ако разходите по ликвидация (за освобождаване от актива) са несъществени, възстановимата стойност на преоценения актив ще бъде близка до или по-висока от преоценената му стойност (справедлива стойност); в този случай след прилагане на изискванията за преоценка не е вероятно стойността на преоценения актив да бъде намалена и няма нужда да се изчислява неговата възстановима стойност, и

- ако разходите по ликвидация са съществени, нетната продажна цена на преоценения актив ще бъде по-ниска от справедливата му стойност; следователно стойността на преоценения актив ще бъде намалена, в случай че полезната му стойност е по-ниска от преоценената му стойност (справедлива стойност); в този случай след прилагане на изискванията за преоценка предприятието следва да приложи този стандарт, за да определи дали стойността на актива може да бъде намалена;

б) ако справедливата стойност на актива е определена на друга база, а не по пазарната му стойност, неговата преоценена стойност (справедлива стойност) може да бъде по-висока или по-ниска от възстановимата му стойност; следователно с

оглед прилагане на изискванията за преценка предприятието следва да приложи този стандарт, за да определи дали стойността на актива може да бъде намалена.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Възстановима стойност - по-високата от нетната продажна цена на даден актив и неговата стойност в употреба.

Нетна продажна цена - сумата, която може да се получи за даден актив при пряка сделка между информирани и желаещи осъществяването ѝ купувач и продавач, намалена с разходите по продажбата.

Стойност в употреба - сегашната стойност на прогнозираните бъдещи парични постъпления, които се очаква да бъдат получени при непрекъснатото използване и при освобождаването от актива в края на полезния срок на ползването му.

Балансова (преносна) стойност - стойността, по която един актив се посочва в счетоводния баланс на предприятието след приспадане на начислената амортизация и начислените към момента загуби от обезценката му.

Разходи при освобождаване от актива - разходите, които са пряко свързани с освобождаване на предприятието от даден актив (например разходи по прекратяване на експлоатацията на уранови мини, по извеждане на ядрени реактори и т.н.), с изключение на финансовите разходи и разходите за подоходни данъци.

Генериращ парични постъпления обект - най-малката разграничима група от активи, която поражда (генерира) парични постъпления при използването на активите, които са в значителна степен независими от паричните постъпления от други активи или групи от активи.

Корпоративни активи - активи, които генерират бъдещи парични постъпления както от разглежданите обекти, генериращи парични постъпления, така и от други обекти, генериращи парични постъпления. В корпоративните активи не се включва положителната търговска репутация.

Загуба от обезценка на активи - сумата, с която преносната стойност на актива превишава неговата възстановима стойност.

Активен пазар - пазар, на който търгуваните на пазара единици са хомогенни - желаещи продавачи и купувачи могат да се намерят по всяко време и информацията за цените по сделките е общодостъпна.

Условия за обезценка на активи

3.1. Обезценка на активите се извършва най-малко веднъж в края на отчетния период във връзка със съставянето на годишния финансов отчет.

3.2. Обезценка на активите се извършва, като се спазва следният ред:

а) определя се дали са налице условия за обезценка на актива;

б) определя се възстановимата стойност на актива;

в) определя се загубата от обезценка на актива.

3.3. За да се определи наличието на условия за обезценка на актива, се използват:

а) външни източници на информация:

Според външните източници на информация такива условия са налице, когато през отчетния период:

- продажната цена на актива е спаднала повече, отколкото би могло да се очаква, вследствие на моралното и физическото му изхабяване;
- са настъпили или се очаква да настъпят в близко бъдеще значителни негативни за предприятието изменения в технологичната, пазарната, икономическата или правната среда;
- пазарните лихвени проценти или другите пазарни нива на доходи от инвестиции са се увеличили, което ще повиши нормата на дисконтиране при определяне на стойността в употреба;
- балансовата стойност на нетните активи на предприятието е по-висока от пазарната му капитализация;

б) вътрешни източници на информация:

Според вътрешните източници на информация условия за обезценка на активи са налице, когато през отчетния период:

- е постъпила информация за значително морално изхабяване или за физическа повреда на актива;
- са настъпили или се очаква да настъпят в близко бъдеще значителни негативни за предприятието изменения в степента или в начина на използване на актива, като преустановяване или реструктуриране на дейността, в която се използва активът; продажба на актива преди предварително установения срок и други подобни;
- вътрешните отчети на предприятието показват вероятност за намаляване на икономическата изгода от актива под очакваната;

в) други източници на информация.

3.4. При определяне на необходимостта от обезценка на актива предприятието прилага принципа за същественост.

Например, когато през периода възстановимата стойност на актива е значително по-висока от балансовата му стойност, не е необходимо в края на този период отново да се определя възстановимата стойност, освен ако са настъпили събития, които да елиминират превишението.

Потребността от определяне на възстановима стойност в края на периода може да отпадне и когато изброените в т. 3.3 от този стандарт външни и вътрешни източници на информация показват незначителни изменения в условията за използване на актива или в нормата на дисконтиране, както и когато са налице доказателства, че

една от двете съставни части на възстановимата стойност (нетната продажна цена и стойността в употреба) е по-висока от балансовата стойност на актива.

Определяне на възстановимата стойност на отделен актив

4.1. За да се определи възстановимата стойност на даден актив, трябва да се определят поотделно и да се съпоставят нетната му продажна цена и стойността му в употреба.

4.2. В случаите, когато не е възможно да се определи нетната продажна цена на даден актив, стойността му в употреба се приема за възстановима стойност.

4.3. Ако няма доказателства, че стойността в употреба надхвърля нетната продажна цена на даден актив, последната се приема за негова възстановима стойност.

4.4. Възстановимата стойност се определя за всеки актив поотделно. Изключения се допускат за активи, при чието използване не се пораждат разграничени парични постъпления. В такива случаи възстановимата стойност се определя за генериращия парични постъпления обект.

4.5. Ако нетната продажна цена е по-висока от балансовата стойност на даден актив или ако има доказателства, че стойността в употреба е близка по размер до нетната продажна цена, може да не се определя стойност в употреба на генериращия парични постъпления обект.

Определяне на нетна продажна цена на отделен актив

5.1. При пряка сделка нетната продажна цена е цената, определена в сделката, намалена с допълнителните разходи, произтичащи пряко от тази сделка.

5.2. Когато няма пряка сделка, но съществува активен пазар, нетната продажна цена е текущата конкурентна продажна цена, намалена с разходите за продажбата.

5.3. Когато не може да се определи текуща конкурентна продажна цена, като база за определяне на нетната продажна цена може да се използва пазарната цена на сделката, сключена през период, който е най-близък до датата на оценяване (ако не са настъпили значителни изменения в икономическите условия).

5.4. Когато няма пряка сделка и не съществува активен пазар, нетната продажна цена може да се определи въз основа на най-достоверната информация за сумата, която може да се получи за съответния актив при пряка сделка между информирани и желаещи продавач и купувач, като се приспаднат разходите по продажбата. При определяне на тази сума предприятието следва да вземе предвид изхода от последните сделки с подобни в същата сфера на дейност. Не следва да се ползва информация за принудителни сделки, освен ако предприятието е принудено да продаде актива незабавно.

5.5. В разходите за продажба се включват: държавни и други подобни такси; комисиони за брокерски, правни и други подобни услуги; преки допълнителни разходи за привеждане на актива в годно за продажба състояние.

5.6. В случаите, когато при сделката купувачът бъде натоварен с допълнително задължение, сумата на това задължение се прибавя към нетната продажна цена.

5.7. Доходите при прекратяване на трудовото правоотношение и разходите, свързани с ограничаване или реструктуриране на дейността след продажбата на актива, не са преки допълнителни разходи по продажбата на актива.

Определяне на стойността в употреба на отделен актив

6.1. При определяне на стойността в употреба се спазват следните процедури:

- а) определят се очакваните бъдещи входящи и изходящи парични потоци, които могат да се получат от употребата и от окончателното освобождаване от актива;
- б) определя се подходяща норма на дисконтиране към тези бъдещи парични потоци.

6.2. При оценката на стойността в употреба прогнозите за паричните потоци се основават на най-оптимистичната прогноза на управлението на предприятието за икономическата среда, в която то работи. Обхваща се период 5 години, освен ако има основания за определяне на по-продължителен период. Ако се възприеме период, по-продължителен от 5 години, прогнозите се правят чрез екстраполация на очакванията, като се използва постоянен или намаляващ се процент на икономически растеж за страната като цяло, освен ако използването на увеличаващ се процент на икономически растеж е по-подходящо. При всички случаи процентът на растеж не следва да надвишава дългосрочния (за 10 - 15 години) среден процент на икономически растеж за страната.

6.3. Оценката на бъдещите парични потоци следва да включва:

- а) прогнози за паричните постъпления от използването на актива;
- б) прогнози за парични разходи, които възникват при генерирането на парични постъпления при употребата на актива (включително парични разходи по привеждането на активи в състояние, годно за употреба) и които разходи могат да бъдат пряко отнесени или разпределени на достоверна и постоянна база към актива;
- в) нетни парични потоци, в случай че такива съществуват, които се очаква да се получат или изплатят по повод ликвидацията на актива в края на полезния му срок на ползване.

6.4. Бъдещите парични потоци следва да се оценяват за актива в текущото му състояние. Оценките на бъдещите парични потоци не следва да включват преценени бъдещи парични постъпления или разходи, които се очаква да възникнат от:

- а) бъдещо реструктуриране, което предприятието още не е предприело, или
- б) бъдещи капиталови разходи, които ще подобрят или ще повишат предварително очакваното качество и капацитет на изпълнение на актива.

6.5. При преценката на очакваните бъдещи парични постъпления и разходи се изключват постъпленията от и разходите за финансова дейност, както и разходите за подоходни данъци.

6.6. Нетните парични потоци, които се очаква да се получат или платят по повод ликвидация на актива след изтичането на полезния му срок на годност, се оценяват по сумата, която предприятието очаква да получи от освобождаването от актива в

пряка сделка между информирани и желаещи да осъществят сделката страни, след приспадане на очакваните разходи по освобождаването.

6.7. Очакваните бъдещи валутни постъпления от използването на актива се оценяват във валутата, в която ще бъдат получени, и после се дисконтират с норма на дисконтиране, подходяща за тази валута. Предприятието оценява получената сегашна стойност по валутния курс на Българската народна банка към датата на съставяне на счетоводния отчет.

6.8. Нормата на дисконтиране на бъдещите парични постъпления следва да бъде определена преди данъчното облагане и да отразява текущата пазарна оценка на времевата стойност на паричните средства и специфичните за актива рискове. Нормата на дисконтиране не следва да отразява рискове, с които оценката на бъдещите парични потоци е била вече коригирана.

6.9. При определяне нормата на дисконтиране се вземат под внимание:

- а) среднопретеглената цена на капитала на предприятието, определена чрез метода на оценяване на капиталовите активи;
- б) лихвените проценти по кредитите на предприятието;
- в) други пазарни лихвени проценти.

6.10. Нормата на дисконтиране е независима от структурата на капитала на предприятието (съотношението между собствен и привлечен капитал) и от начина, по който то финансира покупката на своите активи.

Отразяване на загубата от обезценка на отделен актив

7.1. Когато възстановимата стойност на актива спадне под балансовата (преносната) стойност на актива, предприятието отразява намаление на балансовата стойност до размера на възстановимата му стойност. Намалението се третира като загуба от обезценка.

7.2. Загубата от обезценка на актив се признава веднага като текущ разход за дейността, освен ако активът се отчита по преоценена стойност, в който случай загубата от обезценка се отразява като намаление на преоценъчния резерв. Ако загубата е по-голяма от създадения резерв, превишението се отразява като текущ разход за дейността.

7.3. Ако след извършена обезценка на актив неговата възстановима стойност превиши балансовата му стойност, се отразява възстановяване на загубата от обезценка - като текущ приход от дейността - до размера на предходната обезценка, която е била отразена като текущ разход за дейността. Ако сумата на увеличението превишава предишното намаление, разликата се отчита като преоценъчен резерв, когато за актива е възприета политика за отчитане по преоценена стойност.

7.4. След признаване на загубата от обезценка на актива амортизационната сума на актива следва да се коригира за бъдещите периоди, така че да може да се разпредели новата преносна стойност на актива съгласно определена база за остатъка от полезния му срок на годност след приспадане на остатъчната стойност на актива, ако такава съществува.

Възстановяване на загубата от обезценка на отделен актив

8.1. Предприятието следва да прецени към всяка дата на изготвяне на финансовия отчет дали съществуват признаци, че загубата от обезценка, призната в предходни години, може вече да не съществува или пък да е намаляла. Ако съществуват подобни признаци, предприятието следва да оцени възстановимата стойност на съответния актив.

8.2. За да се определи наличието на условия за възстановяване на загубата от обезценка на активите, се използват:

а) външни източници на информация:

- пазарната стойност на актива се е повишила значително през отчетния период;

- настъпили са или ще настъпят в непродължителен период значителни, положителни за предприятието промени в технологичната, пазарната, икономическата или правната среда, при която се използва съответният актив;

- пазарните лихвени проценти или други норми на възвръщаемост на инвестиции са се понижали, което ще окаже влияние върху нормата на дисконтиране при определяне на стойността в употреба и ще повиши значително възстановимата стойност на актива;

б) вътрешни източници на информация:

- през отчетния период са настъпили или се очаква да настъпят значителни, положителни за предприятието промени в степента или в начина, по който се използва или се очаква да бъде използван активът;

- във вътрешните отчети на предприятието има отразени очаквания, че полезното действие на съответния актив ще бъде по-голямо от очакваното.

8.3. При определянето на необходимостта от намаляване на признатата през минали периоди загуба от обезценка се прилага принципът на същественост.

8.4. Загубата от обезценка на актива следва да бъде коригирана само когато е настъпила промяна в очакванията, използвани при определяне на възстановимата стойност на актива, след признаването на последната загуба от обезценка. В този случай преносната стойност на актива следва да бъде повишена до неговата възстановима стойност. Това увеличение представлява възстановяване на загубата от обезценка.

8.5. При възстановяването на загубата от обезценка преносната стойност на актива не следва да превишава преносната стойност, която би била определена, при положение че в предходни години не е била признавана загуба от обезценка. Превишение се допуска само ако е възприета политика активът да се отчита по преоценена стойност.

Определяне на възстановимата стойност на обекти, генериращи парични постъпления

9.1. Когато е невъзможно да се определи възстановимата стойност на отделен актив, предприятието следва да определи възстановимата стойност на генериращия парични постъпления обект, към който принадлежи и оценяваният актив.

9.2. Невъзможност да се определи възстановимата стойност на отделен актив е налице, когато:

а) стойността му в употреба не може да бъде изчислена така, че да е близка до неговата нетна продажна цена;

б) активът не генерира парични постъпления, които са в значителна степен независими от постъпленията от други активи.

Пример. Дърводобивно предприятие притежава въжена линия за обслужване на основната дейност. Тази линия не може да генерира парични постъпления, които да са в значителна степен независими от паричните постъпления, генерирани от другите активи, които се използват в дърводобива и транспортирането на дървесината - товарни автомобили, трактори-влекачи, резачки и т.н.

Въжената линия може да бъде продадена само като се демонтира и получените отпадъци се продадат като вторични суровини.

Има значителна вероятност:

- стойността в употреба да е различна от стойността на вторичните суровини, т.е. от нетната продажна цена на въжената линия;

- стойността в употреба не може да се определи отделно от стойността на другите активи на обекта, генериращ парични постъпления - дейността "дърводобив".

В такъв случай предприятието следва да определи възстановимата стойност на генериращия парични постъпления обект от активи - дърводобивът.

9.3. Стойността в употреба на генериращия парични постъпления обект на активи се определя от постъпленията, получени от контрагенти извън предприятието.

9.4. Ако за продукцията или за услугите, произведени от групата активи, има действащ пазар, тази група може да се определи като генерираща самостоятелно парични постъпления и в случаите, когато част или цялата продукция или услуги се използва за вътрешно потребление.

9.5. При определяне дали паричните постъпления от група активи са в значителна степен независими от паричните постъпления от други активи се отчитат различни фактори, в това число как управлението контролира дейността на предприятието; неговите решения за продължаване, ограничаване или прекратяване използването на активите или на дейността на предприятието като цяло.

9.6. Генериращите парични постъпления обекти се определят като такива последователно за всеки отчетен период и за всеки обект, който генерира самостоятелно парични постъпления.

9.7. Възстановимата стойност на генериращия парични постъпления обект е по-високата между нетната му продажна цена и стойността му в употреба.

9.8. Стойността в употреба на генериращ парични постъпления обект включва стойността в употреба само на онези активи, които участват пряко и последователно в генерирането на парични постъпления.

9.9. По принцип при определяне на възстановимата стойност на генериращ парични постъпления обект не се взема под внимание стойността на признатите пасиви. Това обаче може да се наложи, ако при придобиване на някой актив, който е включен в съответния обект, са поети определени задължения. В такъв случай при определяне на нетната продажна цена се включват сумата, която би се получила при продажбата, плюс поетия от купувача пасив, минус разходите за продажбата. За да се постигне съпоставимост между балансовата и възстановимата стойност на съответния актив, поетият пасив се намалява от балансовата стойност на този актив.

Пример. Дърводобивно предприятие е закупило 2000 дка гора за 100 000 лв. Съгласно действащата нормативна уредба предприятието е длъжно да провежда лесокултурни мероприятия (залесяване) върху площите, от които се извършва дърводобив. Предприятието е отчело такива разходи в размер 20 000 лв. като провизии за нормативни потенциални задължения - по реда на НСС 37 - Провизии, условни задължения и условни активи. Следователно при определяне на балансовата стойност на гората тази сума следва да се приспадне ($100\,000 - 20\,000 = 80\,000$). Генериращият парични постъпления обект включва: горските площи, въжената линия, пътищата и другата наземна и подземна инфраструктура, обслужваща пряко дърводобива от тези площи. Общата балансова стойност на обекта е 120 000 лв. (80 000 лв. горски площи плюс 40 000 лв. други активи).

В края на третата година предприятието проверява дали обектът не е намалил възстановимата си стойност под балансовата и дали не е необходимо да се извърши обезценка. Установява се, че стойността в употреба на целия обект е 100 000 лв. В същото време е получено предложение за закупуване на целия обект за 90 000 лв., като се поеме и задължението за лесокултурни мероприятия (залесяване). Нетната продажна цена на обекта е 110 000 лв. - 90 000 лв. плюс поетите разходи за лесокултурни мероприятия, определени на 20 000 лв. Възстановимата стойност на обекта е нетната му продажна цена - 110 000 лв., защото е по-висока от стойността в употреба - 100 000 лв. Тя е спаднала под балансовата стойност на обекта (120 000 лв.). Следователно трябва да се извърши обезценка за 10 000 лв.

Обезценка на положителна репутация

10.1. Положителната репутация представлява превишение на разходите за придобиването над дела на придобивания в справедливите стойности на придобитите разграничими активи и пасиви. От нея придобиваният очаква бъдеща икономическа изгода. Възстановимата стойност на положителната репутация като отделен актив не може да бъде установена.

10.2. Ако има признаци за понижаване на стойността на една положителна репутация, нейната възстановима стойност следва да се определи за генериращия парични постъпления обект на активи, към който може да се включи положителната репутация. Така определена, възстановимата стойност на положителната репутация се сравнява с нейната балансова стойност. Ако последната е по-висока, се отразява обезценка на положителната репутация.

10.3. При определяне на генериращия парични постъпления обект на активи, към който може да се включи положителната репутация, предприятията извършват проверка “отдолу - нагоре” и ако тя не даде резултат, се извършва проверка “отгоре - надолу”.

10.4. При проверката “отдолу - нагоре” се започва от най-малката разграничима група от активи, генерираща самостоятелно парични потоци, към която може да се включи положителната репутация. Последователно се разширява кръгът на активите, включващи се в групата. Така се определя оптималната съвкупност от активи, самостоятелно генериращи парични потоци, в която съвкупност може да се включи положителната репутация.

След като се определи тази съвкупност от активи, нейната балансова стойност се сравнява с възстановимата ѝ стойност. Ако възстановимата стойност е по-ниска от балансовата, с разликата се отразява обезценка на положителната търговска репутация - намалява се балансовата ѝ стойност.

10.5. Ако проверката “отдолу - нагоре” не даде резултат, се пристъпва към проверка “отгоре - надолу”. Започва се от най-голямата за предприятието група активи, генерираща самостоятелно парични постъпления - от корпоративните активи. Кръгът на тази група постепенно се стеснява, докато се достигне до възможно най-малкият (оптималният) кръг от активи, генериращи самостоятелно парични постъпления, към който може да се приеме, че принадлежи и положителната репутация.

10.6. За определяне дали възстановимата стойност на положителната репутация е спаднала под нейната балансова стойност предприятието прилага най-напред проверката “отдолу - нагоре” и само ако различието между двете стойности - балансова и възстановима - не може да се разпредели разумно и последователно, се прилага и проверката “отгоре - надолу”.

Загуба от обезценка на генериращ парични постъпления обект

11.1. Загубата от обезценка на генериращ парични постъпления обект се разпределя между балансовата стойност на отделните активи, съставляващи обекта, като се спазва следният ред:

- а) най-напред върху положителната репутация - когато има такава;
- б) след това върху останалите активи - пропорционално на относителния дял на балансовата стойност на всеки актив в общата балансова стойност на обекта.

11.2. Отразяването на загубата от обезценка се извършва по реда, предвиден за отразяване на обезценката от отделен актив.

11.3. След разпределянето на загубата от обезценка новата балансова стойност на всеки актив не може да бъде по-малка от възстановимата му стойност, нито пък да бъде отрицателна величина. Ако възникне подобна ситуация, оставащата част от загубата от обезценка се разпределя пропорционално между другите активи от обекта.

11.4. Ако практически е невъзможно да се определи възстановимата стойност на всеки актив от генериращия парични постъпления обект, загубата от обезценка се

разпределя между отделните активи по преценка на предприятието, с изключение на положителната репутация. Загубата от нейната обезценка се определя най-напред.

Възстановяване на загубата от обезценка на генериращ парични постъпления обект на актива

12.1. Възстановяването на загуба от обезценка на генериращ парични постъпления обект на актива следва да бъде разпределено за увеличаване на преносната стойност на активите, спадащи към обекта, в следната последователност:

- а) пропорционално на преносната им стойност към активи от самия обект;
- б) впоследствие към положителната репутация, падаща се на актива, ако има такава - ако са изпълнени изискванията за възстановяване на загуба от обезценка на положителна репутация.

Подобни увеличения на преносните стойности следва да бъдат третираны като възстановяване на загуби от обезценка.

12.2. При разпределяне на възстановена загуба от обезценка на генериращ парични постъпления обект на актива в съответствие с т. 12.1 от този стандарт преносната стойност на даден актив не следва да се повишава над по-ниската от:

- а) възстановимата му стойност;
- б) преносната стойност, която би била определена (след приспадане на амортизацията), при положение че в предходни години не е била призната загуба от обезценка на актива.

12.3. Стойността на възстановяването на загубата от обезценка, която в противен случай би била разпределена върху актива, следва да бъде разпределена пропорционално между останалите активи от обекта.

12.4. Възстановяване на загуба от обезценка на положителна репутация не се допуска съгласно този стандарт. По изключение, когато съществуват доказателства, че увеличаването на положителната репутация не е вътрешно генерирано, а е резултат от специфично външно явление, което има случаен характер и не се очаква да се повтори, нито са налице други вътрешни или външни фактори, които да неутрализират неговото действие, може да се отрази възстановяване на загуба от обезценка на положителна репутация.

Оповестяване

13. На оповестяване в приложението към годишния финансов отчет подлежат:

- а) сумите на загубите от обезценка на активи, включени в отчета за приходите и разходите за отчетния период, и статиите, в които са включени тези суми;
- б) сумите на включените в отчета за приходите и разходите от възстановяване на загуби от обезценка и статиите, в които тези суми са включени;
- в) сумите на загубите от обезценка, отразени за сметка на преоценъчния резерв;
- г) сумите на възстановените загуби от обезценка за сметка на преоценъчния резерв.

НСС 37 - Провизии, условни задължения и условни активи

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 37 определя реда за признаването, оценяването, отчитането и оповестяването на провизиите, условните задължения и условните активи във всички предприятия с изключение на тези, за които има специални разпоредби в други нормативни актове и счетоводни стандарти.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от всички предприятия при отчитането на провизии, условни задължения и условни активи. Стандартът не се отнася за провизиране на потенциалните задължения на предприятието, които произтичат от обичайната му търговска дейност, както и за задължения, произтичащи от неизпълнени договори, освен ако договорите са обременяващи.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Провизия - задължение с неопределена срочност или размер.

Пасив - текущо задължение на предприятието, произтичащо от минали събития, уреждането на което се очаква да породи необходимост от поток от ресурси на предприятието, включващ икономически изгоди.

Задължаващо събитие - събитие, което поражда правно или конструктивно задължение, което има за резултат липсата на реална алтернатива за погасяване на задължението.

Правно задължение - такова задължение, което произтича от:

- а) договор - според неговите клаузи;
- б) действащото законодателство;
- в) друго приложение на закона.

Конструктивно задължение - такова задължение, което произтича от действия на предприятието, чрез които:

- а) то е показало на други страни (персонал, контрагенти, общество), че ще поеме определени задължения, които има намерение да изпълни; такива могат да бъдат и сключването на обременяващи договори;
- б) то е приело програма за реструктуриране, която се планира и ръководи от ръководството.

Обременяващи договори - такива договори, по силата на които разходите, направени за покриване на задълженията, превишават очакваните икономически ползи от сключването на договорите.

Преструктуриране - планирана и контролирана програма от ръководството на предприятието, която променя съществено:

- а) обхвата на дейността на предприятието;
- б) начина, по който се осъществява дейността на предприятието.

Условни задължения - такива задължения, които могат да се класифицират като:

а) възможно задължение, което произлиза от минали събития и чието съществуване ще бъде потвърдено само от настъпването или ненастъпването на едно или повече несигурни бъдещи събития, които не могат да бъдат изцяло контролирани от предприятието, или

б) настоящо задължение, което произлиза от минали събития, но не е признато, защото:

- не е вероятно за погасяването му да бъде необходим паричен поток от ресурси, включващи икономически ползи, или

- размерът на задължението не може да бъде определен с достатъчна степен на надеждност.

Условен актив е възможен актив, който произлиза от минали събития и чието съществуване ще бъде потвърдено само от настъпването или ненастъпването на едно или повече несигурни бъдещи събития, които не могат да бъдат изцяло контролирани от предприятието.

Разграничение между провизии и условни задължения

3. Предприятията следва да правят разграничение между:

а) провизии - които се признават като пасиви (като се вземе предвид надеждността на оценката, която може да им бъде направена), тъй като те са настоящи задължения и е вероятно за тяхното погасяване да бъде необходим поток, включващ икономически изгоди, и

б) условни задължения - които не се признават като пасиви, защото са:

- възможни задължения, тъй като все още не е потвърдено дали предприятието има текущо задължение, което би могло да доведе поток от ресурси, включващи икономически изгоди;

- текущи задължения, които не отговарят на критериите за признаване, определени в този стандарт.

Признаване

Провизии

4.1. Провизия трябва да се признава, когато са изпълнени следните критерии:

а) предприятието има текущо правно или конструктивно задължение като резултат от минали събития към датата на изготвянето на баланса;

б) има вероятност за погасяване на задължението да бъде необходим паричен поток от ресурси, включващи икономически изгоди;

в) може да бъде направена надеждна оценка на размера на задължението.

4.2. При липса на един от посочените в т. 4.1 критерии провизия не трябва да се признава.

Текущо задължение

5. Определянето на наличието на текущо задължение към датата на баланса се извършва след отчитане на всички налични обстоятелства, включително мнението на специалисти. На базата на тези обстоятелства:

а) когато е по-вероятно текущото задължение да съществува към датата на баланса, предприятието признава провизия (ако критериите за признаване са изпълнени), и

б) когато е по-вероятно текущото задължение да не съществува към датата на баланса, провизия не се признава, но предприятието оповестява съществуването на условно задължение.

Минало събитие

6.1. Минало събитие, което води до текущо задължение, се нарича задължаващо събитие. Събитието е задължаващо, когато:

а) погасяването на задължението е наложено по силата на закон или други нормативни актове;

б) погасяването на задължението е свързано с конструктивно задължение, при което породилото го събитие (което може да бъде и действие на предприятието) създава реални очаквания в други страни, че ще се освободи от това задължение.

6.2. Не се признават провизии, свързани с бъдещи разходи за дейността на предприятието.

Условни задължения

7.1. Предприятието не следва да признава условно задължение.

7.2. Условното задължение се оповестява, освен ако вероятната необходимост от изходящ паричен поток ресурси, включващи икономически ползи, за погасяване на задължението е предстояща във времето.

7.3. Когато предприятието е отговорно заедно и поотделно за дадено задължение, частта от задължението, която трябва да се покрие от другите страни, се третира като условно задължение. Предприятието признава провизия за частта от задължението, за която съществува вероятна необходимост от изходящ паричен поток ресурси, включващи икономически изгоди, освен в изключително редките случаи, когато не може да бъде направена надеждна оценка.

7.4. Условните задължения могат да се развият по неочакван начин. Поради това те се оценяват продължително, за да се определи дали се е появила вероятна необходимост от изходящ паричен поток ресурси, включващи икономически ползи.

Ако се е появила такава вероятна необходимост за статия, която преди е била третирана като условно задължение, провизията се признава във финансовите отчети за периода, през който е настъпила промяната (освен в изключително редките случаи, когато не може да бъде направена надеждна оценка).

Условни активи

8.1. Предприятието не следва да признава условните активи.

8.2. Условните активи обикновено възникват от непланирани или други неочаквани събития, които пораждаят възможност в предприятието да постъпи поток икономически ползи. Такъв пример може да бъде дело, което предприятието води и изходът от което е несигурен.

8.3. Условните активи не се признават във финансовите отчети, тъй като това може да има за резултат признаването на приход, който може никога да не бъде реализиран. Когато обаче реализацията на прихода е практически сигурна, тогава свързаният с нея актив не е условен актив и признаването му е необходимо.

8.4. Условен актив се оповестява, когато постъпването на поток икономически ползи е вероятно.

8.5. Условните активи се оценяват постоянно, за да се отрази правилно тяхното представяне във финансовите отчети. Ако постъпването на потока икономически ползи е станало практически сигурно, тогава активът и свързаните с него приходи се признават във финансовия отчет за периода, през който е настъпила промяната. Ако постъпването на поток икономически ползи е станало вероятно, предприятието го оповестява като условен актив.

Оценка на провизиите

9.1. Размерът на признатата провизия трябва да бъде най-добрата приблизителна оценка на разходите, необходими за покриване на текущото задължение към датата на баланса:

а) най-добрата оценка на разходите, необходими за покриване на текущо задължение, е сумата, която предприятието би платило пропорционално за погасяване на задължението към датата на баланса или за да го прехвърли към трета страна по същото време; често обаче е невъзможно или неоправдано скъпо да се погаси или прехвърли задължение към датата на баланса; въпреки това оценката на сумата, която предприятието би платило, за да погаси или прехвърли задължението, представлява най-добрата оценка на разходите, които биха били необходими за покриване на текущо задължение към датата на баланса;

б) оценките на резултата и финансовия ефект се определят по усмотрение на ръководството на предприятието, като се вземе предвид и минал опит с подобни транзакции и в някои случаи доклади на независими експерти; вземат се предвид и всички обстоятелства, настъпили като следствие от събития след датата на баланса;

в) несигурността по отношение на сумата, която трябва да бъде призната като провизия, се третира по различни начини в зависимост от обстоятелствата; когато измерваната провизия включва голям брой статии, задължението се оценява посредством претегляне на всички възможни резултати (последствия) заедно със

свързаните с тях вероятности; този метод за оценка се нарича “очаквана стойност”; поради това провизията ще бъде с различен размер в зависимост от това, дали вероятността от загуба на определена сума е например 60 или 90 процента; когато съществува поредица от възможни резултати в някакъв обхват и всяка точка от този обхват има същата вероятност като останалите точки, се взема средната точка от обхвата;

г) когато трябва да се измери единично задължение, индивидуалният най-вероятен резултат може да представлява най-добрата оценка на задължението; въпреки това, дори и в такъв случай предприятието следва да вземе предвид и други възможни резултати; когато другите възможни резултати са или много по-високи, или много по-ниски от най-вероятния резултат, най-добрата оценка ще бъде по-голяма или по-малка сума; например ако предприятието трябва да извърши ремонт на сериозна повреда на сложно съоръжение, което е конструирало за купувач, индивидуалният най-вероятен резултат може да бъде успешен ремонт още при първия опит, струващ 1000 единици, но следва да се направи провизия в по-голям размер тогава, когато има съществена вероятност да са необходими по-нататъшни усилия за успешното извършване на ремонта.

9.2. Провизията се измерва преди облагане с данъци, като последствията от облагането с данъци се отчитат в съответствие с НСС 12 - Данъци от печалбата.

9.3. Рисковете и несигурностите, които неотменимо съпътстват много събития и обстоятелства, трябва да се вземат предвид при осъществяването на най-добрата оценка на провизията:

а) рискът представлява разнообразието на резултатите; преизчислението на риск може да увеличи размера на първоначалната оценка на несигурни обстоятелства с цел да се избегне преувеличеното отчитане на приходите или активите и подценяването на разходите или задълженията; независимо от това обаче несигурността не оправдава създаването на прекомерни провизии или нарочното преувеличено отчитане на задължения; например ако предвидените разходи за определено неблагоприятен резултат са оценени на една благоразумна база, този резултат не бива нарочно да се третира като по-вероятен, отколкото е всъщност; необходимо е повишено внимание, за да се избегне дублирането на преизчисленията за риск и несигурност с последващото преувеличено отчитане на провизията;

б) несигурностите по отношение размера на разходите се оповестяват.

9.4. Когато ефектът от времевите разлики в стойността на разходите е съществен, размерът на провизията трябва да представлява сегашната стойност на разходите, които се очаква да бъдат направени за покриване на задължението.

9.5. Бъдещи събития, които могат да повлияят на размера на сумата, необходима за погасяване на задължението, трябва да се отразяват в размера на провизията тогава, когато има достатъчно обективни доказателства, че тези събития ще настъпят.

9.6. Печалбите от очаквано освобождаване от активи не трябва да се вземат предвид при оценката на провизиите, дори когато очакваното освобождаване е тясно свързано със събитието, породило провизирането. Вместо това предприятието признава печалби от очаквани освобождавания от активи по време, определено в счетоводен стандарт, който се занимава с активите.

9.7. Когато се очаква, че някои или всички необходими за създаването на провизия разходи ще бъдат възстановени (направени застраховки), възстановяването се признава тогава и само тогава, когато е практически сигурно, че тези средства ще се възвърнат, ако предприятието уреди задължението си. Възвърнатите средства трябва да се третират като отделен актив. Признатият размер на възвърнатите средства не бива да надвишава размера на провизията.

9.8. Провизиите трябва да бъдат преразглеждани към датата на всеки баланс и преизчислявани с цел да се отрази текущата най-добра оценка. Ако вече не е вероятно да бъде необходим изходящ поток ресурси, включващи икономически ползи, за погасяване на задължението, поддържането на провизията следва да се прекрати.

9.9. Когато се използва дисконт, отчетеният размер на провизията се увеличава през всеки период с цел да се отрази изминалото време. Това увеличение се признава като разход за провизии.

Отчитане на провизиите

10.1. Провизиите за задължения се признават в размер на предполагаемото задължение и се отчитат като текущи други разходи, като се вземат под внимание:

- а) рисковете, несигурността и предполагаемите алтернативни резултати;
- б) действащите пазарни цени и възможните промени в техните стойности;
- в) възможни бъдещи законодателни и технологични промени.

10.2. За признаването и отчитането на правни задължения е необходимо изготвянето на разчети, утвърдени от ръководството на предприятието.

Ако предприятието е сключило обременяващ договор, текущото задължение по силата на договора следва да се признава и измери като провизия.

Много договори (например някои рутинни нареждания за покупки) могат да бъдат отменени, без да се плати компенсация на другата страна, и поради тази причина задължение не съществува. Други договори установяват както права, така и задължения за всяка от договарящите се страни. Когато по силата на определени събития такъв договор стане обременяващ, той попада в обхвата на този стандарт и съществува задължение, което се признава. Договори за изпълнение, които не са обременяващи, не влизат в обхвата на този стандарт.

Този стандарт определя обременяващия договор като договор, по силата на който неизбежните разходи за покриване на задълженията превишават икономическите ползи, очаквани вследствие на сключването на същия договор. Неотменимите разходи по силата на договор отразяват най-малката нетна цена за излизане от договора, която е по-ниска от цената за изпълнението на задълженията по договора и която цена включва всички компенсации или наказателни лихви, произтичащи от неизпълнението му.

Преди да се създаде отделна провизия за обременяващ договор, предприятието признава всички разходи за обезценка на активи, които се отнасят до активи, свързани с договора.

10.3. За признаването и отчитането на провизии за конструктивни задължения, произтичащи от реструктуриране на предприятието, следва да се вземе под внимание, че:

а) към реструктуриране могат да бъдат отнесени събития, като:

- продажби или прекратяване на част от дейността;
- затваряне на локални производства в държава или регион или пренасочване на бизнеса от една държава или регион в други;
- промени в структурата на управлението, например премахване на определен слой от управлението, и
- фундаментални реорганизации, които имат съществен ефект върху характера и съсредоточаването на дейността на предприятието;

б) провизия за разходи по реструктуриране се признава само когато са изпълнени общите критерии за признаване на провизии;

в) конструктивно задължение за реструктуриране възниква само когато предприятието:

- има подробен формален план за реструктуриране, в който се посочват най-малко:

1. дейността или частта от нея, която ще бъде засегната;
2. засегнатите принципни направления;
3. направлението, дейността и приблизителният брой служители, които ще бъдат компенсирани за прекратяването на тяхната работа;
4. разходите, които ще трябва да бъдат посрещнати, и
5. кога ще бъде внедрен планът;

- се е погрижило засегнатите да получат съответната представа за реструктурирането, което ще се извърши по план, или е обявило основните моменти на реструктурирането пред засегнатите от него.

Доказателство, че предприятието е започнало внедряването на план за реструктуриране може да бъде например разглобяването на производствени мощности или продажбата на активи, или публичното обявяване на основните характеристики на плана. Публичното обявяване на подробен план за реструктуриране поражда конструктивно задължение за реструктуриране само ако е направено с достатъчно подробности (т.е. посочени са основните характеристики на плана) и по начин, който създава у засегнатите страни, като клиенти, доставчици и служители (или техни представители), вярна представа за предстоящото реструктуриране на предприятието.

За да бъде един план достатъчно основание за възникване на конструктивно задължение, когато засегнатите са информирани за него, започването на неговото внедряване следва да бъде планирано възможно най-скоро и да бъде завършено в предвидения срок, което би направило малко вероятна появата на значителни

изменения. Ако се очаква началото на реструктурирането да се забави значително или ако реструктурирането ще отнеме неоправдано много време, няма голяма вероятност планът да създаде у засегнатите страни реална представа за предстоящо реструктуриране, тъй като продължителният период създава предпоставки за промяна в плановете на предприятието.

Решението за реструктуриране, взето от ръководството или от съвета на директорите преди датата на баланса, не поражда конструктивно задължение към датата на баланса, освен ако преди тази дата предприятието:

- е започнало да внедрява плана за реструктуриране, или
 - е обявило основните характеристики на плана за реструктуриране на засегнатите по достатъчно специфичен начин, за да създаде реална представа за предстоящото реструктуриране;
- г) задължение за продажба на дейност не възниква, докато предприятието не е решило да продава, т.е. докато не съществува обвързващо споразумение за продажба.

Дори след като предприятието е взело публично решение за продажба на дейност, то все още не е предприело продажба, докато не бъде идентифициран купувач и не е сключено обвързващо споразумение за продажба. Преди да бъде сключено такова споразумение, предприятието е в състояние да промени решението си и в действителност ще трябва да предприеме друга линия на поведение, ако в рамките на разумен срок не може да се намери купувач. Когато продажбата на дейност се предвижда като част от реструктуриране, активите на дейността се проверяват за повреди (обезценка), както това се изисква в НСС 36 - Обезценка на активи. Когато продажбата е само част от реструктурирането, конструктивното задължение може да възникне от други части на реструктурирането, преди да се осъществи сключването на обвързващо споразумение за продажба.

д) провизията за реструктуриране трябва да включва само онези преки разходи, произлизащи от реструктурирането, които отговарят на следните две изисквания:

- породени са по необходимост от реструктурирането, и
- не са свързани с текущата дейност на предприятието;

е) провизията за реструктуриране не включва такива разходи, като:

- преквалифициране или преместване на персонал;
- маркетинг, или
- инвестиции в нови системи и дистрибуторски мрежи.

Тези разходи се отнасят до бъдещо осъществяване на дейността и не са задължения за реструктуриране към датата на баланса. Такива разходи се признават на същата база, както ако са произлезли независимо от реструктурирането.

10.4. В края на всеки следващ отчетен период размерът на потенциалните задължения се преразглежда и при необходимост се актуализира чрез доначисляване на провизии или чрез намаляване на вече отчетените провизии.

10.5. Формираните текущи задължения от начисляване на провизии се отчитат като други текущи задължения отделно от съществуващите задължения за дейността на предприятието. Предприятията организират аналитична отчетност за текущите задължения от провизии в зависимост от породилите ги събития.

10.6. Отписаната неизплатена част от задължението, формирано от провизии, се отчита като финансов приход.

Оповестяване

В приложението към финансовия отчет се оповестява информация:

11.1. За всеки вид провизии предприятието следва да оповестява:

- а) отчетната стойност в началото и в края на периода;
- б) допълнителни провизии, направени през периода, включително увеличенията в съществуващите провизии;
- в) използваните суми (т.е. отписаните провизии) през периода, и
- г) увеличението през периода на дисконтираните суми, произлизащо от изминалото време, и ефекта от настъпили промени в дисконтовата ставка (норма).

11.2. Предприятието оповестява следната информация за всеки вид провизии:

- а) кратко описание на характера на задължението и очакваното разположение във времето на изходящите парични потоци икономически ползи;
- б) посочване елементите на несигурност относно разположението във времето и размера на тези потоци; когато е необходимо да се предостави съответната информация, предприятието следва да оповести основните предположения, направени по отношение на бъдещи събития;
- в) размера на очакваните възстановени суми с отразяване размера на актива, който е бил признат за тези очаквани възстановени суми.

11.3. С изключение на случаите, в които вероятната необходимост от изходящи потоци от ресурси, включващи икономически ползи, е отдалечена във времето, предприятието следва да оповести кратко описание на характера на условните задължения за всеки клас условни задължения, а при необходимост и:

- а) оценка на техния финансов ефект;
- б) посочване елементите на несигурност, отнасящи се до разположението във времето на потоците, и
- в) вероятността да бъдат възстановени суми от трети лица.

11.4. Когато има вероятност от постъпването на поток икономически ползи, предприятието следва да оповести кратко описание на характера на условните

активи към датата на баланса и където е необходимо, оценка на техния финансов ефект, измерен според принципите, определени за провизии.

От съществена важност е при оповестяването на условните активи да се избягва даването на заблуждаващи индикации за вероятността да бъдат реализирани приходи.

11.5. В изключително редки случаи оповестяването на цялата информация може да доведе до сериозно предубеждение към позицията на предприятието при спорове с други страни по въпросите на провизиите, условните задължения или условните активи. В такива случаи не е необходимо предприятието да оповестява тази информация, но трябва да оповести общата същност на спора заедно с факта, че информацията не е оповестена, и причините за това.

НСС 38 - Нематериални активи

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 38 определя реда за счетоводното отчитане на нематериалните активи.

Обхват

1. Този стандарт се прилага при отчитането на нематериалните активи, с изключение на:

- а) закупените и държаните в предприятието с цел продажба;
- б) възникващите в резултат на банкова дейност - от финансови инструменти и техни производни;
- в) възникващите в резултат на застрахователна дейност - от застрахователни полици;
- г) отсрочените данъчни активи;
- д) репутацията, възникнала от бизнескомбинация;
- е) произтичащите от доходи на наети лица;
- ж) възникващите в резултат на тясно специализирани дейности, които изискват различен от посочения в този стандарт подход;
- з) регламентирани в друг стандарт, които отговарят на определението за нематериални активи.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Нематериални активи - установими нефинансови ресурси, придобити и контролирани от предприятието, които:

- а) нямат физическа субстанция, въпреки че:
 - могат да се съдържат във физическа субстанция, или
 - носителят им може да има физическа субстанция;
- б) са със съществено значение при употребата им;
- в) от използването им се очаква икономическа изгода.

Вътрешно създадена репутация - репутация, формирана от предприятията при осъществяване на дейността им, която може да доведе до увеличение на икономическите изгоди над тези, които предприятията биха реализирали без наличието на такава репутация. Вътрешно създадената репутация може да се изрази във:

- а) увеличение на пазарната стойност на предприятието като цяло в сравнение с балансовата стойност на неговите установими нетни активи;
- б) увеличение на котировките на акциите или дяловете на предприятието в пазар на ценни книжа, без да е налице в такъв размер увеличение в балансовата стойност на неговите установими нетни активи;
- в) подобряване на кредитния рейтинг на предприятието, без да е налице в такъв размер подобрене на финансовото му състояние;
- г) получаване статут на първокласен клиент (например в банкова институция), без да са извършени допълнителни разходи от страна на предприятието;
- д) покачване в позицията на предприятието в класации, рейтинги и т.н., без да е налице извършването на допълнителни разходи за тази цел.

Установимост - възможност за определяне на връзката между конкретен нематериален актив и черпенето на икономическата изгода от него. Очакваната икономическа изгода може да произтича от комбинираното действие на група активи, при което изгодите не могат да се разграничат по конкретни активи. В този случай е необходимо нематериалният актив да се определи (идентифицира) въз основа на:

- а) притежаваните от предприятието права върху нематериалния актив отделно от другите активи;
- б) възможността нематериалният актив да се изведе от предприятието отделно от другите активи.

Контрол - правото на предприятието да получава очакваните икономически изгоди от нематериален актив, което произтича от:

- а) придобити от предприятието съгласно действащото законодателство в страната права върху нематериалния актив;
- б) възможността на предприятието да ограничи достъпа на други до икономическите изгоди от нематериалния актив.

Икономическа изгода - постигането (пряко или косвено) в хода на употребата на нематериален актив на:

- а) увеличение на приходите;
- б) намаление на разходите.

Изследователска дейност - оригинална и планирана проучвателна дейност с цел достигане на нови научни или технически знания и познания. Изследователските дейности могат да бъдат:

- а) дейности, които имат за цел постигането на нови знания;
- б) търсенето, оценяването и окончателната селекция за прилагането на изследователски открития или други знания и познания;

в) търсенето на алтернативни възможности за материали, устройства, продукти, процеси, системи или услуги;

г) формулирането, проектирането, оценяването и окончателното селектиране на възможни алтернативи за нови или усъвършенствани материали, устройства, продукти, процеси, системи или услуги.

Развойна дейност - практическото прилагане на изследователските открития или други знания в план или схема за производството на нови или съществено подобрени материали, устройства, продукти, процеси, системи или услуги преди започването на търговското производство или употреба в дейността на предприятието. Развойната дейност може да бъде:

а) проектиране, изграждане и изпитание на предпроизводствени прототипи и модели;

б) проектиране на инструменти, матрици, шаблони и други подобни, които предполагат използването на нова технология;

в) проектиране, изграждане и експлоатация на пилотна машина, която не е икономически реализуема за целите на търговското производство;

г) проектиране, изграждане и изпитване на определена алтернатива за нови или усъвършенствани материали, устройства, продукти, процеси, системи и услуги.

Възстановима стойност - по-високата сума от нетната продажна цена на даден актив и стойността му в употреба, определени съгласно НСС 36 - Обезценка на активи.

Признаване и отчитане на нематериални активи

3.1. Един актив се класифицира за признаване и отчитане като нематериален актив, когато:

а) отговаря на определението за нематериален актив;

б) при придобиването му може надеждно да се оцени;

в) от използването на актива се очакват икономически изгоди, доказани със:

- наличие или план за набавяне на достатъчно ресурси, позволяващи на предприятието да получи очакваните икономически изгоди;

- възможност ефективно да изпълнява функционалната си роля в съответствие с намерението на предприятието относно употребата му;

- ясно дефинирана и конкретизирана техническа осъществимост.

3.2. Вътрешно създадената репутация не се признава и отчита като нематериален актив. Тази репутация не е установим ресурс, който предприятието може да контролира и чиято стойност може надеждно да се оцени, въпреки че могат да се очакват икономически изгоди.

3.3. Вътрешно създаден нематериален актив се признава и отчита като нематериален актив в зависимост от фазата на създаване, в която се намира, а именно:

а) вътрешно създаден нематериален актив, възникнал от изследователска дейност (изследователска фаза на вътрешен проект), не се признава като нематериален актив; по време на изследователската фаза на един вътрешен проект предприятието не може да докаже по безспорен начин, че има наличие на нематериален актив, който вероятно да доведе до бъдещи икономически изгоди;

б) вътрешно създаден нематериален актив, който възниква в резултат на дейност по развитие (фаза на развитие от вътрешен проект), се признава за нематериален актив, когато предприятието може да докаже:

- техническа способност за завършване на нематериалния актив, така че да бъде готов за употреба или продажба;

- намерение за завършване на нематериален актив и за неговото използване или продажба;

- способност за използване или продажба на нематериалния актив;

- начините, по които нематериалният актив ще доведе до генерирането на бъдещи икономически изгоди, включително наличието на пазар или полезността му при вътрешна за предприятието употреба;

- наличие на адекватни технически, финансови и други ресурси, необходими за финализиране на развитието, използването или продажбата на нематериалния актив, и

- способност за оценяване на разходите, произтичащи от нематериалния актив по време на неговото развитие.

3.4. Вътрешно създадени търговски марки, наименования, издателски права, клиентски бази и други подобни не се признават и отчитат като нематериални активи. Разходите по тези вътрешно създадени търговски марки, наименования, издателски права, клиентски бази и други подобни не могат да бъдат разграничени от стойността на бизнеса като цяло.

3.5. Нематериални активи, които се състоят от разграничими съставни части, отговарящи поотделно на критериите за нематериален актив, могат да бъдат разделени на своите съставни части и всяка част да се третира като самостоятелен актив.

3.6. Разходи за нематериален актив, първоначално признати от предприятието като текущи разходи за периода, в който са възникнали, не се включват в стойността на нематериалния актив.

Първоначална оценка на външно създадени нематериални активи

4. Външно създадените нематериални активи при придобиването им се оценяват по цена на придобиване, която включва покупната цена (включително мита и невъзстановими данъци) и всички преки разходи за подготовка на актива за използването му по предназначение.

4.1. Преките разходи, свързани с придобиването на нематериален актив, са:

а) разходи за подготовка на обекта (мястото, където ще се използва активът);

б) разходи, свързани с доставката;

в) разходи за инсталиране;

г) разходи за хонорари на програмисти, консултанти, икономисти и т.н., свързани с проекта, икономическата обосновка, поръчката и/или създаването, доставката, инсталирането, параметризирането и др. на нематериалния актив;

д) разходи, произтичащи от непризнат данъчен кредит, свързан с изброените преки разходи.

4.2. Когато придобиването е свързано с разсрочено плащане на твърда база, първоначалната оценка не се коригира с разликата между доставната цена и сумата на всички плащания. Тази разлика се отразява като разход за лихви.

4.3. Когато придобиването е свързано с разсрочено плащане на променяща се база (например по договори за отдаване на концесии), първоначалната оценка се определя приблизително при спазване на следните изисквания:

а) чрез определяне на прогнозни стойности за променящата се база:

- при заложена промяна на базата в зависимост от достигането на определени показатели от предприятието приблизителната първоначална оценка се определя от възприетия в предприятието план за осъществяване на дейността в периода на разсроченото плащане или от намеренията на предприятието за постигане на конкретни показатели; такива показатели например могат да бъдат: процент от приходите, които предприятието пряко или косвено ще реализира от употребата на нематериалния актив; в зависимост от достигането на определени количествени характеристики на дейността на предприятието, пряко или косвено обслужвани от нематериалния актив (бройки, литри, тонове, метри и т.н.); в зависимост от постигането на определени параметри на дейността на предприятието, пряко или косвено зависещи от нематериалния актив (нает персонал, натовареност на мощностите и т.н.);

- при заложена промяна на базата в зависимост от външни за предприятието показатели приблизителната първоначална оценка се определя въз основа на експертни мнения или друга прогнозна информация за измененията в тези външни за предприятието показатели; такива показатели например могат да бъдат: равнището на работната заплата в областта, региона, страната (минимална, средна, отраслова и т.н.); инфлация или дефлация за периода на разсроченото плащане, равнището на конкретизиран лихвен процент и т.н.;

- при заложена промяна на базата в няколко нейни компонента приблизителната първоначална оценка е сборът от отделните оценки на всеки от компонентите на променящата се база;

б) чрез определяне на променящата се база въз основа на параметрите, които тя има към датата на придобиване на нематериалния актив - когато не може да се приложи или не може изцяло да се приложи буква "а";

в) когато базата се променя в зависимост от валутен курс, първоначалната оценка се определя въз основа на валутния курс към датата на придобиване на нематериалния актив.

4.4. Разликата между отделните плащания и припадащите им се части от първоначалната оценка по т. 4.3 се отразява като текущ финансов приход или текущ финансов разход в периода, през който е възникнала.

4.5. Административните и другите общи разходи не се включват в първоначалната оценка, освен ако са пряко свързани с придобиването или привеждането на нематериалния актив в работно състояние.

4.6. Разходите за обучение на персонала за работа с нематериалния актив не се включват в първоначалната му оценка. Те се отразяват като разходи за квалификация на персонала.

4.7. Първоначалната оценка на нематериален актив, придобит и признат в бизнескомбинация, е неговата справедлива стойност в деня на придобиването. Непризнат в бизнескомбинация нематериален актив не се отчита като такъв, а се включва към репутацията по реда на НСС 22 - Бизнескомбинации.

4.8. Когато нематериален актив е получен в резултат на замяна или частична замяна срещу друг несходен нематериален актив или други активи, цената на придобиване се определя по справедливата стойност на получения актив, която е еквивалентна на справедливата стойност на отдадения актив, коригирана с всички преведени парични средства или прехвърлени парични еквиваленти.

4.9. Първоначалната оценка на нематериален актив, получен в резултат на безвъзмездна сделка, се определя по справедливата му стойност.

4.10. Първоначалната оценка на нематериален актив, получен в резултат на апортна вноска по реда на Търговския закон, се определя по стойността му, приета от съда.

Първоначална оценка на вътрешно създадени нематериални активи

5. Първоначалната оценка на създаден в предприятието нематериален актив представлява сборът от разходите, извършени от момента, в който нематериалният актив за пръв път е постигнал критериите за признаване. Първоначалната оценка се определя по начин, идентичен на възприетия за определяне на себестойността на произведената продукция в предприятието, т.е. не се включват: вътрешната печалба, необичайните количества бракувани ресурси (материали, труд и други), административните и други общи разходи (несвързани пряко с процеса по придобиването на нематериалния актив) и т.н.

Пример за първоначална оценка на вътрешно създаден нематериален актив:

Предприятие развива нов производствен процес с цел оптимизиране на разходите, извършвани за производството на съществуващ продукт/услуга и увеличаване на модификациите в пазарното предлагане на продукта/услугата. Предприятието е възприело в счетоводната си политика ежемесечно счетоводно приключване и определяне на финансовия резултат и препоръчителният подход в извършването на оценки след първоначално признаване на нематериални активи, като отчетният период е равен на календарна година (от 1 януари до 31 декември).

През 2001 г. предприятието е извършило разходи за развитие по този процес в размер 1000 единици, от които 900 единици са отразени във финансовия резултат - до ноември 2001 г., и 100 единици не са намерили отражение във финансовия резултат - от декември 2001 г.

През декември 2001 г. предприятието установява, че развитието на процеса отговаря на критериите за признаване като нематериален актив, като очакваната икономическа изгода (възстановителна стойност) от процеса е оценена на 500 единици.

Към 31 декември 2001 г. предприятието признава развитието на процеса като нематериален актив и отчита неотразените във финансовия резултат 100 единици като разходи за придобиване на нематериален актив и съответно ги посочва в годишния си финансов отчет като такива.

През 2002 г. разходите за придобиване на нематериалния актив от развитието на процеса са 2000 единици, като развитието на процеса е приключило през декември 2002 г. и съответно в същия месец предприятието прехвърля разходите по придобиването на нематериалния актив като нематериален актив.

Към 31 декември 2002 г. във връзка с изготвянето на годишния финансов отчет предприятието прилага НСС 36 - Обезценка на активи, и установява, че възстановимата стойност на нематериалния актив е 1900 единици, докато балансовата (в случая и отчетната) му стойност е 2100 единици (100 единици от 2001 г. и 2000 единици от 2002 г.). Разликата от 200 единици предприятието отчита по реда на НСС 36 - Обезценка на активи.

Последващи разходи

6. Последващите разходи, свързани с нематериален актив, могат да бъдат:

6.1. Разходи, направени във връзка с нематериален актив, които се признават за текущи разходи в периода на възникването. Такива разходи са например:

а) за поддържане на патенти, фирмени и търговски марки, лицензии, разрешителни и други със срок до един отчетен период;

б) за въвеждане на активи в експлоатация (начални разходи);

в) за повторно започване на преустановена дейност;

г) за обучение;

д) за реклама и/или промоция;

е) за реорганизация;

ж) за преместване на предприятие или на част от него;

з) за преустановяване (пълно или частично) на дейност;

и) за лицензии и разрешителни със срок до един отчетен период;

к) за вносни/износни квоти;

л) разходи за учредяване и разширяване на дейност.

6.2. Разходи, направени за поддържане на първоначално установената стандартна ефективност на нематериален актив, се признават за текущи разходи в периода на възникването им.

6.3. Разходи, които могат надеждно да бъдат измерени и съотнесени към нематериален актив, когато водят до увеличаване на очакваните икономически изгоди спрямо първоначално оценената стандартна ефективност на съществуващия актив, се отразяват като увеличение на отчетната му стойност или като отделен нематериален актив и се определят като разходи за усъвършенстване, когато водят до:

- а) увеличаване на полезния срок на годност;
- б) увеличаване на производителността;
- в) подобряване на качеството на продуктите и/или услугите;
- г) разширяване на възможностите за нови продукти и/или нови услуги;
- д) съкращаване на производствените разходи;
- е) икономически по-изгодна промяна във функционалното предназначение на актива.

6.4. При подмяна на част от нематериален актив, отчетен по реда на т. 3.5, подменената част се отписва, а направеният разход за подмяната или подновяването на частта от нематериалния актив се отчита като придобиване на отделен актив.

Оценка след първоначалното признаване

7.1. Препоръчителен подход - след първоначалното признаване нематериалният актив се отчита по цена на придобиване (себестойност), намалена с натрупаната амортизация и евентуални натрупани загуби от обезценка.

7.2. Допустим алтернативен подход - след първоначалното признаване нематериалните активи се отчитат по преоценена стойност, която е неговата справедлива стойност в деня на преоценката, намалена с последващата натрупана амортизация и евентуални последващи натрупани загуби от обезценка.

Преоценките се осъществяват при спазване на следните изисквания:

- а) справедливата стойност на нематериалните активи е пазарната им стойност; когато липсва надеждна информация за пазарната им стойност, поради специализирания характер на активите и/или липсата на сделки с конкретен вид активи (освен като част от продължаващ функционирането си бизнес), те се оценяват по амортизираната им възстановима стойност; тази стойност може да се определя и чрез оценка, която се извършва от професионални квалифицирани оценители;
- б) активите, за които се прилага този подход, и честотата на преоценките се определят със счетоводната политика на предприятието и зависят от интензитета на промените в справедливите стойности на отделните нематериални активи. Когато в даден отчетен период се преоценява нематериален актив, като дата на преоценка се

включва и датата на съставяне на годишния финансов отчет; не се допуска в клас от сходни нематериални активи да се извършват преоценки само на отделни активи или преоценките да са с различна честота; когато честотата на преоценките на даден нематериален актив не включва последната дата на отчетен период, за който се съставя годишен финансов отчет (извършва се веднъж на няколко години), към тази дата се прилагат изискванията на НСС 36 - Обезценка на активи, по отношение на нематериалния актив;

в) когато се преоценява амортизируем нематериален актив, цялата натрупана амортизация към датата на преоценката се преизчислява пропорционално на промяната в брутната балансова стойност на актива, така че балансовата стойност на актива след преоценката да е равна на преоценената му стойност; сумата на корекцията, която е резултат от преизчисляването на натрупаната амортизация, съставлява част от увеличението или намалението на балансовата стойност;

г) когато балансовата стойност на един нематериален актив се увеличава в резултат на преценка, увеличението се отразява като резерв от преценка; когато увеличението от преценка се предхожда от предишно намаление от преценка на същия актив, признато за разход, увеличението от преоценката се признава за приход в размер на намалението;

д) когато балансовата стойност на един нематериален актив се намалява в резултат на преценка, намалението се признава за разход; когато намалението от преценка се предхожда от предишно увеличение, което е било отразено като преоценъчен резерв, с намалението от преценка се коригира преоценъчният резерв, доколкото намалението не надвишава сумата, посочена като резерв от преценка.

Отписване на нематериални активи

8.1. Нематериален актив се отписва по балансовата му стойност при окончателно извеждане от употреба в предприятието.

8.2. Отписване на нематериални активи е налице при:

а) продажба - разликата между нетния приход от продажбата и балансовата стойност се отчита като печалба или загуба;

б) замяна с други активи - не се отчита печалба или загуба, освен ако това е предвидено в друг счетоводен стандарт;

в) трансформиране в стока с цел последваща продажба - по балансова стойност, освен ако е предвидено в друг счетоводен стандарт различна от балансовата им стойност;

г) трансформиране във финансови активи - в съответствие със счетоводен стандарт, регламентиращ такъв вид трансформация;

д) бракуване - разликата между балансовата стойност и стойността на получените в резултат на бракуването активи се отчита като печалба или загуба.

8.3. Не е налице отписване на нематериални активи, когато се извеждат временно от употреба - за усъвършенстване, за консервиране и т.н. Разходите за консервиране (извеждане от употреба за определен период и последващо въвеждане в употреба) се

отчитат като текущи разходи в периода, през който са възникнали. В края на всеки отчетен период предприятието проверява временно изведените нематериални активи за обезценка по реда на НСС 36 - Обезценка на активи.

8.4. При отписване на преоценяван нематериален актив резервът от преоценка, създаден за него, се прехвърля в неразпределената печалба.

Класифициране на нематериалните активи

9. Нематериалните активи могат по усмотрение на ръководството на предприятието да се включат във финансовите отчети в следните класификационни групи:

а) права за индустриална собственост - такива права са налице, когато се притежават или дългосрочно могат да се ползват от предприятието, независимо дали са закупени или създадени в него, и те могат да бъдат:

- търговските марки;
- авторските права, включително върху компютърни софтуери;
- търговски наименования, рубрики и издателски права;
- лицензи и франчайзи;
- патенти;

б) дългосрочно придобити права върху интелектуална собственост - права, аналогични на посочените в буква "а", но придобити от предприятието въз основа на договорености със създателя (автора, притежателя и т.н.) им;

в) концесионни права - придобити по съответния законодателен ред;

г) технологични права - такива права могат да бъдат: рецептури; формули; модели; дизайни; прототипи; инструменти; матрици; шаблони и други подобни, които предполагат използването на нова технология - макар и някои да имат физическа субстанция, тя се разглежда само като носител на нови или усъвършенствани материали, устройства, продукти, процеси, системи и услуги;

д) нематериални активи в процес на развитие;

е) други нематериални активи.

Оповестяване

10. В годишните финансови отчети на предприятията трябва да се съдържа следната информация относно отчитането на нематериалните активи:

а) възприетата от предприятието счетоводна политика относно нематериалните активи, като се посочват:

- възприетият подход при признаване на разходи за развитие като нематериални активи;

- възприетият подход при определяне на първоначалната оценка на нематериалните активи;

- възприетият подход за определяне на последващите разходи по нематериалните активи;
 - възприетият подход при отразяването на разходите за усъвършенстване;
 - възприетият подход при оценката на нематериалните активи след първоначалното им признаване;
 - възприетият подход при временното извеждане от употреба на нематериални активи;
 - други - по усмотрение на предприятието;
- б) балансовата стойност към началото и края на отчетния период на нематериалните активи по отделни групи активи, като се посочват:
- придобиванията през периода - по видове;
 - отписванията през периода - по видове;
 - увеличенията в балансовата стойност на вече придобити нематериални активи - по видове;
 - намаленията в балансовата стойност на вече придобити нематериални активи - по видове;
- в) нетните валутни разлики, получени в резултат на превеждането на счетоводни отчети на чуждестранно предприятие;
- г) балансовата стойност на нематериалните активи с ограничения върху правото на собственост - по групи активи;
- д) стойността на поетите ангажименти за придобиване на нематериални активи, включително размера на авансовите плащания;
- е) стойността на ползваните в дейността нематериални активи - чужда собственост;
- ж) балансовата стойност на нематериалните активи, които временно са изведени от употреба;
- з) отчетната стойност на напълно амортизираните нематериални активи - по групи активи;
- и) за изследователската дейност - общата сума на разходите за текущия отчетен период;
- к) за развитие:
- общата сума на разходите за текущия отчетен период и с натрупване;
 - стойността на нематериалните активи, придобити от развитие през текущия отчетен период.

НСС 40 - Отчитане на инвестиционни имоти

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 40 определя реда за отчитането на инвестиционните имоти и изискванията за оповестяване.

Обхват

1.1. Този стандарт се прилага за признаване, оценяване и оповестяване на инвестиционните имоти.

1.2. Този стандарт не се отнася за:

- а) гори и други подобни възстановими природни ресурси;
- б) права над полезни изкопаеми, търсенето и разработването на полезни изкопаеми, нефт, природен газ и подобни невъзстановими природни ресурси.

1.3. В този стандарт не се разглеждат въпроси, отнасящи се до:

- а) класифициране на лизинга като финансов или оперативен;
- б) признаване на приходи, получени от лизинг на инвестиционен имот;
- в) отчитане при наемодателя на имоти, отдадени на финансов лизинг;
- г) отчитане при наемателя на имоти, ползвани по оперативен лизинг;
- д) отчитане на сделки по продажба на имоти с обратен лизинг;
- е) оповестяване по финансов и оперативен лизинг.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Имот - притежавана или придобивана по финансов лизинг изцяло или частично земя и/или сграда.

Инвестиционен имот - имот (земя или сграда, или част от сграда, или и двете), държан (от собственика или от наемателя по финансов лизинг) по-скоро за получаване на приходи от наем или за увеличаване на стойността на капитала, или и за двете, отколкото за:

- а) използване при производството на продукция или оказването на услуги;
- б) доставката на материали, стоки или услуги;
- в) за административни цели;
- г) от персонала - независимо дали персоналят плаща наем по пазарни цени;
- д) продажба в рамките на икономическата дейност на предприятието.

Ползван в дейността - имот, държан (от собственика или наемателя по финансов лизинг) за:

- а) използване при производството на продукция или услуги;
- б) доставка на материали, стоки или услуги;
- в) използване за административни цели;
- г) използване от персонала - независимо дали персоналет плаща наем по пазарни цени.

Имот за продажба - имот, държан за продажба в рамките на икономическата дейност на предприятието.

Изграждане на имот - процес на придобиване (строителство) на имот по стопански начин или чрез възлагане.

Разработване на имот - процес на извършване на разходи (включително ремонтни и/или за подобрения), необходими, за да го приведат в работно състояние, като в тях не се включват:

- а) разходите за пускане в експлоатация;
- б) първоначалните оперативни загуби, понесени преди имотът да достигне планираното ниво на заетост (при инвестиционните имоти) или на ефективност (при ползваните в дейността имоти);
- в) необичайно големите количества бракуван материал, труд или други ресурси в процеса на придобиване и/или разработване на имота;
- г) разходите, необходими за продажбата му - посреднически, рекламни, консултантски, оценителски и други подобни.

Справедлива стойност - цената, за която един актив може да бъде разменен между осведомени и желаещи страни в сделка между несвързани лица.

Цена на придобиване - изплатената сума в пари или в техни еквиваленти или справедливата стойност на друга насрещна престация, дадена за придобиването на актива, към момента на неговото придобиване или изграждане.

Балансова (преносна) стойност - сумата, с която е признат един актив в баланса.

Класифициране на активи като инвестиционни имоти

3.1. Като инвестиционни имоти следва да се класифицират:

- а) земя, притежавана с цел дългосрочно увеличаване на капитала, чрез генериране на доходи, а не с цел краткосрочна продажба в хода на обичайната дейност;
- б) земя, притежавана за неопределено понастоящем бъдещо използване (ако предприятието не е определило, че ще използва земята или като ползван от собственика имот, или за краткосрочна продажба в хода на обичайната дейност, се счита, че земята се притежава за увеличаване стойността на капитала);

в) сграда, която се държи от отчитащото се предприятие и е отдадена по един или повече оперативни лизинги;

г) сграда, която не се ползва, но се държи от отчитащото се предприятие с цел да бъде отдадена по един или повече оперативни лизинги.

3.2. Предприятието класифицира имотите според предполагаемото им предназначение като:

Ползвани в дейността имоти - отчитат се като дългосрочни материални активи и се отчитат по реда на НСС 16 - Дълготрайни материални активи, независимо от това, дали се изграждат, или разработват.

Имоти за продажба - отчитат се като следните видове материални запаси:

а) стоки, когато са закупени с цел последваща продажба, без разработване - отчитат се по реда на НСС 2 - Стоково-материални запаси;

б) доставки и впоследствие стоки, когато са закупени с цел последваща продажба, след разработване - отчитат се по реда на НСС 2 - Стоково-материални запаси;

в) незавършено производство, когато се изграждат с цел последваща продажба или се разработват от името на трета страна, отчитат се по реда на НСС 11 - Договори за строителство;

г) продукция, когато са изградени и се очаква последващата им продажба - отчитат се по реда на НСС 2 - Стоково-материални запаси.

Инвестиционни имоти - отчитат се като дългосрочни финансови активи, с изключение на:

а) изгражданите имоти, които се отчитат по начин, идентичен на начина за ползваните в дейността имоти, независимо от това, че предполагаемото им предназначение може да бъде като инвестиционни имоти;

б) разработваните имоти (без разработваните инвестиционни имоти), които се отчитат по начин, идентичен на начина за ползваните в дейността имоти, независимо от това, че разработването може да е с цел да станат инвестиционни имоти.

3.3. Когато предприятие от икономическа група притежава имот, който е отдаден под наем или по оперативен лизинг на друго предприятие от икономическата група, имотът се класифицира в самостоятелния финансов отчет на притежаващото го предприятие като инвестиционен, а в консолидирания финансов отчет на икономическата група - като ползван в дейността, тъй като от гледна точка на икономическата група имотът не е инвестиционен.

3.4. Когато имот включва част, предназначена за получаване на приходи от наем (включително отдаване по оперативен лизинг) и част, предназначена за ползване в дейността - в тези случаи се преценява дали тези части с различно предназначение могат да се отчитат поотделно, и ако:

а) съществува такава възможност, те се класифицират поотделно;

б) не съществува такава възможност, ръководството на предприятието трябва да прецени дали частта за ползване в дейността е незначителна спрямо предназначението на имота като цяло и в зависимост от тази преценка целият имот се класифицира като инвестиционен или за ползване в дейността; в счетоводната си политика предприятието е длъжно да упомене възприетите критерии за оценка и последваща класификация на неделими на части имоти с различно предназначение.

3.5. Следните примери могат да се вземат предвид при преценката на предназначението на имота като цяло:

а) при предоставяне на имот (сграда) за помещения (офиси, жилища, складове и т.н.) под наем и същевременно предоставяне на услуги по охрана, поддръжка, куриерски и т.н. на наемателите, като част от помещенията са заделени за нуждите на предоставяните услуги - в този случай имотът се определя като инвестиционен, тъй като основното му предназначение е отдаване под наем на помещения, а не предоставянето на услуги на наемателите, което се явява спомагателна дейност.

По-различна е ситуацията, при която предоставяните услуги са предназначени не само за наемателите, но и за други лица - в този случай тази дейност не може да се третира като спомагателна спрямо дейността по отдаване под наем на помещения и следователно целият имот се класифицира като за ползване в дейността.

Аналогична е ситуацията при отдаването на места в паркинги, на салони за спортни, музикални, културни и други подобни прояви и т.н.;

б) при предоставяне на хотелиерски услуги - имотът се определя като за ползване в дейността, тъй като основното му предназначение е предоставянето на услуги, а не отдаването на помещения под наем.

По-различна е ситуацията, при която хотелиерските услуги са прехвърлени за изпълнение на трети страни, например чрез договор за управление - в този случай предприятието по същество е в положение на пасивен инвеститор и съответно имотът се класифицира като инвестиционен.

Признаване

4. Инвестиционният имот се признава, когато:

а) има вероятност предприятието да получава икономически изгоди от инвестиционния имот, т.е. извършва се оценка на степента на сигурност, свързана с потока на бъдещите икономически изгоди, на основата на наличните данни в момента на първоначалното признаване;

б) цената на придобиване на инвестиционния имот може да бъде оценена достоверно, т.е. може сравнително точно да се определи стойността на разменната сделка, доказваща покупката или придобиването на актива.

Първоначално оценяване

5.1. Първоначалното оценяване на инвестиционен имот се извършва по неговата цена на придобиване. Разходите по сделката следва да се включат в първоначалната оценка.

5.2. Цената на придобиване на закупен инвестиционен имот включва неговата покупна цена и всички разходи, които пряко могат да бъдат приписани, например професионалните хонорари за правни услуги, данъци по прехвърляне на имота и др. разходи по сделката.

5.3. Цената на придобиване на инвестиционен имот, построен по стопански начин, е неговата цена на придобиване на датата, когато строителството или разработването е завършено.

5.4. Цената на придобиване на инвестиционния имот не се увеличава с разходите за пускане в експлоатация. Първоначалните оперативни загуби, понесени преди инвестиционният имот да достигне планираното ниво на заетост или необичайно големи количества бракуван материал, труд или други ресурси, употребени за строителството или разработването на имота. Тези разходи се отчитат като текущи разходи за дейността.

5.5. Когато придобиването на инвестиционен имот е свързано с разсрочено плащане, първоначалната оценка не се коригира с разликата между доставната цена и сумата на всички плащания - тази разлика се отразява като лихвен разход.

5.6. При прехвърлянето на друг вид имот в инвестиционен имот той се завежда със стойност, равна на балансовата стойност на имота, по която се е отчитал до момента.

5.7. Първоначалното оценяване на инвестиционен имот, получен в резултат на безвъзмездна сделка, се осъществява по справедливата му стойност.

5.8. Първоначалното оценяване на инвестиционен имот, получен в резултат на апортна вноска по реда на Търговския закон, се осъществява по стойността му, приета от съда.

5.9. В първоначалната оценка на инвестиционния имот:

а) се включват, т.е. не се отчитат отделно, всички трайно прикрепени дългосрочни материални активи, без които инвестиционният имот не би могъл да осъществява предназначението си - например:

- съоръжения, машини, оборудване и други, като асансьори, климатици, тръбопроводи, шахти, кабели, противопожарни инсталации и т.н.;

- обзавеждане и инвентар, като мебели, настилки, лампи, печки и т.н.;

б) не се включват, т.е. отчитат се отделно, авансово платените суми за активи и/или бъдещи подобрения, предназначени за инвестиционния имот, както и начислени приходи от оперативен лизинг.

Последващи разходи

6.1. Последващи разходи, свързани с инвестиционен имот, които могат надеждно да бъдат измерени и съотнесени към инвестиционния имот, се отразяват като увеличение на балансовата му стойност, когато водят до увеличаване на очакваните икономически изгоди спрямо първоначално предвидените. Такива са разходите, които водят до:

- а) увеличаване на полезния срок на годност на инвестиционния имот;
- б) увеличаване използваемостта на инвестиционния имот;
- в) подобряване качеството на инвестиционния имот;
- г) разширяване на възможностите за ползване на инвестиционния имот;
- д) съкращаване на разходите, свързани с инвестиционния имот.

Всички други последващи разходи трябва да бъдат признати като текущи разходи за периода, през който са понесени.

6.2. Когато в балансовата стойност на един инвестиционен имот вече е отразена загуба на бъдещи икономически изгоди, последващите разходи за възстановяване на бъдещите икономически изгоди, очаквани от актива, се добавят към балансовата стойност.

6.3. Когато покупната цена на актива отразява задължение на предприятието да извърши разходи, които са необходими в бъдеще, за да се приведе активът в неговото работно състояние, тези разходи се добавят към балансовата стойност.

Последващо оценяване след първоначалното придобиване

7. Предприятието трябва да избере или модела на справедливата стойност, или модела на цената на придобиване като своя счетоводна политика, която следва да се прилага към всеки от инвестиционните имоти.

Модел на справедливата стойност

8.1. След първоначалното признаване предприятието, което избира модела на справедливата стойност, трябва да измерва всички свои инвестиционни имоти по тяхната справедлива стойност.

8.2. Печалбата или загубата, възникваща от промяна в справедливата стойност на инвестиционния имот, трябва да бъде включена в текущите приходи или разходи за периода, през който възниква.

8.3. Справедливата стойност на инвестиционен имот е неговата пазарна стойност, която се определя:

а) като най-вероятната настояща цена, която нормално може да се получи на активен пазар за конкретния вид инвестиционен имот, като се вземат под внимание всички фактори, оказващи влияние върху цената (местонахождение, състояние, перспективи, договорни условия, представяне на адекватен брой потенциални купувачи и т.н.), без каквито и да са:

- завишения или намаления от специални условия (включително произтичащи от авансови, отложени или разсрочени плащания) или обстоятелства;

- разходи по сделката, които предприятието може да понесе по продажбата или при друг вариант на освобождаване от инвестиционния имот;

- надбавки или отбивки, отпускани във връзка с продажбата от свързани лица;

б) след анализ на получена от различни източници информация - при липса на активен пазар за конкретния вид инвестиционен имот; източниците на такава информация могат да бъдат:

- настоящи цени на активен пазар за имоти от различно естество, които цени се коригират, за да се отразят тези различия;
- скорошни цени на по-малко активни пазари, които цени се коригират, за да се отразят промените в икономическите условия в периода след датата, на която са се осъществили сделките на тези цени;
- прогнозиране на дисконтирани парични потоци на базата на настоящите пазарни наемни плащания за подобни имоти с процент на дисконтиране, отразяващ настоящите пазарни оценки на несигурността в сумата и в разпределението във времето на паричните потоци.

8.4. В случаите, когато от различните източници на информация се получат различни заключения относно справедливата стойност на инвестиционния имот, предприятието, притежаващо или придобиващо по финансов лизинг инвестиционен имот, разглежда причините за тези различия и определя сравнително тесен интервал на приемливи оценки, в рамките на който избира най-достоверната оценка на справедливата стойност на инвестиционния имот.

8.5. Справедливата стойност на инвестиционен имот не отразява каквато и да е:

а) допълнителна стойност, извлечана от създаването на портфейл от инвестиционни имоти с различни местонахождения;

б) синергии (допълнителни икономически изгоди в резултат на взаимносвързано използване на активи) между инвестиционния имот и другите активи на предприятието, притежаващо или придобиващо по финансов лизинг инвестиционен имот;

в) юридически права или правни ограничения, които са специфични само за настоящото предприятие, притежаващо или придобиващо по финансов лизинг инвестиционния имот;

г) данъчни преференции или данъчни тежести, които са специфични само за настоящото предприятие, притежаващо или придобиващо по финансов лизинг инвестиционния имот.

8.6. Когато са налице съществени затруднения в определянето на справедливата стойност на инвестиционните имоти, се препоръчва ползване на услугите на независими оценители с подходяща професионална квалификация и скорошен опит по отношение на имоти от подобен конкретен вид (като състояние, местонахождение и т.н.).

8.7. Счита се, че е налице невъзможност за достоверно измерване на непрекъснатата основа на справедливата стойност на инвестиционен имот:

а) при придобиване на инвестиционен имот за първи път или когато съществуващ имот за първи път се трансформира в инвестиционен независимо от причините - в

резултат на закупуване, завършване на изграждане или разработване и при промяна в ползването му;

б) когато пазарните сделки за конкретния вид инвестиционен имот са редки или въобще няма такива и когато не могат да се приложат алтернативни оценки поради липса или недостатъчност на източници на информация.

8.8. При невъзможност за достоверно измерване на непрекъсната основа на справедливата стойност на инвестиционен имот той се оценява съгласно препоръчителния подход, предвиден в НСС 16 - Дълготрайни материални активи. Предприятието следва да продължи прилагането на НСС 16 - Дълготрайни материални активи, до освобождаването от инвестиционния имот.

8.9. Ако предприятието по-рано е оценило инвестиционния имот по справедлива стойност, то трябва да продължи да оценява имота по справедлива стойност до освобождаването от имота, дори ако сравнимите пазарни сделки станат по-редки или пазарните цени по-трудно намиращи се.

8.10. Когато се прехвърля инвестиционен имот, отчитан по справедлива стойност, в имот, ползван от собственика, или в стоково-материален запас, стойността на имота за последващото осчетоводяване съгласно НСС 16 - Дълготрайни материални активи, и НСС 2 - Стоково-материални запаси, трябва да бъде справедливата стойност на датата на промяната в използването.

8.11. Ако ползван от собственика имот става инвестиционен имот, който ще бъде отчитан по справедлива стойност, предприятието трябва да прилага НСС 16 - Дълготрайни материални активи, до датата на промяната в използването. Предприятието трябва да третира всяка разлика към тази дата между балансовата стойност на имота съгласно НСС 16 - Дълготрайни материални активи, и неговата справедлива стойност по същия начин както преоценката съгласно НСС 16 - Дълготрайни материални активи, т.е.:

а) всяко произтичащо намаление на балансовата (преносната стойност) на имота се признава като текущ разход за периода до степента, до която една сума е включена в резерва от преценка за този имот, намалението се начислява за сметка на този резерв от преценка, и

б) всяко произтичащо увеличение на балансовата стойност се третира, както следва:

- до степента, до която увеличението възстановява предишни загуби (намаления) от обезценка за този имот, увеличението се признава като текущ приход; сумата, която се признава като текущ приход за периода, не надхвърля сумата, необходима да възстанови балансовата стойност, до балансовата стойност, която щеше да е била определена (нетна без амортизационните отчисления), ако никакви загуби от обезценка не бяха признати, и

- всяка остатъчна част от увеличението се отнася директно в собствения капитал в частта на резерва от преценка; при последващо освобождаване от инвестиционния имот резервът, включен в собствения капитал, следва да се прехвърли в неразмразената печалба.

8.12. При прехвърляне на актив от стоково-материален запас в инвестиционен имот, който ще бъде отчитан по справедлива стойност, всяка разлика между справедливата стойност на имота към тази дата и неговата предишна балансова стойност трябва да бъде призната като текущ приход или разход.

8.13. Когато предприятието завърши изграждането или разработването на инвестиционен имот, изграждан по стопански начин, който ще бъде отчитан по справедлива стойност, всяка разлика между справедливата стойност към тази дата и неговата предишна балансова стойност се отчита като текущ приход или разход за периода.

Модел на цена на придобиване

9.1. След първоначалното признаване предприятието, което избира модела на цената на придобиване, трябва да оценява всеки от своите инвестиционни имоти, използвайки препоръчителния подход в НСС 16 - Дълготрайни материални активи, т.е. по цена на придобиване минус всички натрупани амортизационни отчисления и всякакви натрупани загуби от обезценка на актива.

9.2. Когато предприятието използва модела на цена на придобиване, прехвърлянията между инвестиционни имоти, имоти, ползвани от собственика, и стоково-материални запаси не се променя балансовата стойност на прехвърляния имот и не се променя стойността на този имот за целите на оценяването или оповестяването.

Освобождение от инвестиционен имот

10.1. Инвестиционният имот трябва да бъде отписан (заличен от баланса) при освобождаването или когато инвестиционният имот е трайно изваден от употреба и никакви бъдещи икономически изгоди не се очакват от неговото освобождаване.

10.2. Освобожданието от инвестиционен имот може да възникне чрез продажба или чрез встъпване във финансов лизинг. При определяне на датата на освобождаването за инвестиционен имот предприятието прилага критериите, предвидени в НСС 18 - Приходи, за признаване на приход от продажба на стоки или взема под внимание указанията в приложението към НСС 18 - Приходи. НСС 17 - Лизинг, се прилага при освобождаване от инвестиционен имот чрез встъпване във финансов лизинг или чрез продажба с обратен лизинг.

10.3. Печалбите или загубите, възникващи от изваждането от употреба или от освобождаването на инвестиционен имот, трябва да бъдат определени като разлика между нетните постъпления от освобождаването и балансовата стойност на актива и трябва да бъдат признати за текущия период.

10.4. Вземането по насрещната престация по освобождаването от инвестиционен имот се признава първоначално по справедлива стойност. В частност, ако плащането за инвестиционния имот е отложено, получената престация се признава първоначално по паричния еквивалент на цената. Разликата между номиналната сума на престацията и паричния еквивалент на цената се признава като приходи от лихви и се разпределя пропорционално във времето, като се взема предвид ефективният доход върху вземането.

10.5. Предприятието прилага НСС 37 - Провизии, условни задължения и условни активи, или други национални счетоводни стандарти, които са подходящи за всякакви пасиви, които остават за предприятието след освобождаването от инвестиционния имот.

Оповестяване

11.1. В приложението към годишните финансови отчети предприятията, които отчитат инвестиционни имоти, оповестяват информация за:

а) възприетата от предприятието счетоводна политика за:

- критериите относно класификацията и отличаването на инвестиционните имоти от имотите, ползвани от собственика, и от имотите, държани за продажба в хода на обичайната икономическа дейност;

- критериите за класифициране на имотите, когато предполагаемото им предназначение е повече от едно;

- прилаганите методи на оценяване на инвестиционните имоти според конкретния им вид;

- последващите разходи, свързани с инвестиционните имоти;

- сумите, признати като текущи приходи и разходи, които са свързани с отчитането на инвестиционните имоти;

- сумата на договорните задължения за покупка, изграждане или разработване на инвестиционни имоти или за ремонт, поддържане или подобрения на същите имоти;

- преобразуването във и от стоково-материален запас и имот, ползван от собственика;

- други движения.

Модел на справедливата стойност

11.2. Предприятие, което прилага модела на справедливата стойност, трябва да оповести и:

а) факторите, които предприятието използва при определянето на справедливата стойност на инвестиционните имоти, включително степента, до която оценката се позовава на оценяване от независим оценител; ако липсва такова оценяване, този факт се оповестява;

б) печалбите и/или загубите (приходите и/или разходите), признати във връзка с отчитането на инвестиционните имоти по справедлива стойност;

в) прираст, освобождавания или други движения на инвестиционни имоти;

г) балансовата стойност на инвестиционния имот към датата на продажбата и сумата на реализираната печалба или загуба.

Модел на цената на придобиване

11.3. Предприятие, което прилага модела на цената на придобиване, трябва да оповести и:

- а) обяснение защо справедливата стойност не може да бъде достоверно измерена;
- б) използваните методи на амортизация;
- в) полезния живот или използваните амортизационни норми;
- г) балансовата стойност и натрупаните амортизационни отчисления;
- д) прираста на инвестиционните имоти, отчитани по модела на цената на придобиване, в т.ч. от придобивания и последващи капитализирани разходи;
- е) освобождавания;
- ж) сумата на признатите загуби от обезценка и сумата на възстановените загуби от обезценка на инвестиционен имот.

Изисквания при първоначално прилагане на стандарта

12. Когато предприятието прилага за първи път този стандарт, за всяка промяна в счетоводната политика се прилагат изискванията на НСС 8 - Печалби и загуби за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводната политика.

НСС 41 - Селско стопанство

(ДВ, 22/2002 - в сила от 01.01.2002)

Цел

НСС 41 определя специфичните изисквания към счетоводното отчитане и представяне на биологичните активи и селскостопанската продукция в годишните финансови отчети на предприятията със селскостопанска дейност.

Обхват

1.1. Този стандарт се прилага при отчитане на:

- а) биологични активи;
- б) селскостопанска продукция;
- в) правителствени дарения, свързани с биологични активи.

1.2. Този стандарт не се прилага за:

- а) земя;
- б) нематериални активи;
- в) преработка на селскостопанска продукция;
- г) биологични активи с непроизводствена цел, като горски насаждения за защита на околната среда, хранителни продукти за потребление и др.;
- д) производни продукти от биологични активи и селскостопанска продукция.

Примери за биологични активи и селскостопанска продукция, които са в обхвата на този стандарт, и на техни производни продукти, които са извън неговия обseg.

Биологични активи	Селскостопанска продукция	Производни продукти
Стадо млечен добитък	Мляко	Сирене
Стадо свине	Трупно месо	Колбаси
Стадо овце	Вълна	Прежда
Дървета в гората	Дървесни трупи	Преработен дървен материал
Зърнени култури	Зърно	Хляб
Лозеви насаждения	Зърно Грозде	Вино

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Селскостопанска дейност - дейността, чрез която се управляват биологичните активи и тяхната биологична трансформация в селскостопанска продукция с цел те да бъдат продадени, преработени или използвани в тази дейност.

Биологичен актив - придобито и контролирано от предприятието живо животно или растение в резултат на минали събития, от управлението на което се очаква икономическа изгода.

Група биологични активи - съвкупност от сходни живи животни или растения.

Селскостопанска продукция - първоначално придобит полезен продукт от биологичните активи на предприятието, който се идентифицира като отделен актив в момента на отделянето му от биологичния актив.

Продуктите, получени в резултат на преработката на селскостопанската продукция, не се включват в обхвата на този стандарт.

Биологична трансформация - процес, включващ растеж, стареене, продуктивност и размножаване, които предизвикват качествени и количествени промени в животните и растенията и се създават нови активи под формата на селскостопанска продукция или други биологични активи от същото потомство.

Справедлива стойност - сумата, за която биологичните активи и селскостопанската продукция могат да бъдат разменени в пряка сделка между информирани и желаещи, осъществяването на сделката купувач и продавач към настоящия момент.

Отчетна стойност - сумата, с която активът е признат в баланса.

Правителствени дарения - дарения, определени в НСС 20 - Отчитане на правителствените дарения и оповестяване на правителствена помощ.

Активен пазар - пазар, при който съществуват следните условия:

- а) стоките, които се търгуват, са хомогенни;
- б) желаещите продавачи и купувачи могат да бъдат открити нормално по всяко време, и
- в) цените са общодостъпни.

Разходи при продажба - разходите, които се състоят от комисиони за брокери и дилъри, такси за регулиращи агенции и стокови борси, такси и задължения по прехвърлянето. В разходите при продажба и в справедливата стойност не се включват транспортни и други подобни разходи, свързани с пренасянето (превозването) на активите до пазара.

Признаване и оценяване

3.1. Биологичните активи и селскостопанската продукция се признават тогава и само тогава, когато:

- а) предприятието контролира актива в резултат на минали събития;
- б) съществува достатъчна вероятност предприятието да придобие икономическа изгода;
- в) са достоверно измерими.

При селскостопанска дейност контролът може да бъде доказан например чрез законното притежаване на животните и маркирането им в момента на придобиването, раждането или отбиването им.

Бъдещите изгоди обичайно се преценяват чрез оценяване на важни (съществени) физически атрибути.

3.2. Биологичните активи се оценяват при първоначалното признаване и в края на всеки отчетен период по справедлива стойност, намалена с предварително начислените разходи при продажба, с изключение на случаите, при които справедливата стойност не може да бъде надеждно оценена.

3.3. Селскостопанската продукция, придобита от биологичните активи на предприятието, се оценява при първоначалното признаване по справедлива стойност, намалена с предварително начислени разходи при продажба. След първоначалното признаване и в края на отчетния период селскостопанската продукция се оценява съгласно разпоредбите на НСС 2 - Стоково-материални запаси.

3.4. Определянето на справедливата стойност на биологичните активи и селскостопанската продукция може да бъде улеснено чрез тяхното групиране според определящи характеристики: например по възраст и качество. Предприятието избира тези характеристики, които са използвани на пазара като ценообразуващи елементи.

3.5. Базата за определяне на справедливата стойност на биологичните активи и селскостопанската продукция е съществуващата цена на активен пазар.

3.6. Ако предприятието има достъп до няколко активни пазара, то ще приложи цената на този пазар, който има намерение да използва.

3.7. Ако не съществува активен пазар, при определянето на справедливата стойност предприятието ползва един или няколко от следните фактори:

- а) най-скорошната цена на сделката, при условие че не е имало значително изменение на икономическите условия между датата на сделката и датата на оценката;
- б) пазарната цена на сходни и подобни активи, и
- в) препоръчителния подход за отрасъла или сектора: например цената на добитъка може да се изрази чрез цената на килограм месо (трупно месо).

3.8. Когато пазарните цени и стойности не са приложими за даден биологичен актив или селскостопански продукт, при определянето на справедливата му стойност

предприятието използва настоящата стойност на очакваните парични потоци от актива.

Настоящата стойност на очакваните парични потоци от активите не включва:

- а) увеличение на стойността в резултат на допълнителна биологична трансформация;
- б) увеличение на стойността, свързано с ускоряването на бъдеща биологична трансформация, прибирането на реколтата и продажбата;
- в) финансиране на активи;
- г) разходи за данъци;
- д) разходи за възстановяване на активи след прибирането на реколтата.

3.9. Когато биологичните активи физически са прикрепени към земя и липсва активен пазар за тези активи, тяхната справедлива цена може да се определи като разлика между продажната цена на биологичните активи, земята и нейните подобрения, взети заедно, и продажната цена на тази необработена (сурова) земя.

3.10. При определянето на справедливата стойност на биологичните активи следва да се вземат под внимание:

- а) параметрите на съдържащата се в тях, но все още неидентифицирана и призната като такава селскостопанска продукция. Например справедливата стойност на овца с остригано руно би била различна от справедливата стойност на подобна овца с неостригано руно;
- б) физическите промени, които настъпват в процеса на биологичната трансформация, като растеж, стареене, производителност и др., когато имат пряка връзка с бъдещата икономическа изгода, която се очаква от тези активи.

3.11. При определянето на справедливата стойност на биологичните активи и селскостопанската продукция не следва да се включват предполагаемите бъдещи разходи, свързани с тяхната продажба и реализация.

3.12. Печалби и загуби, възникнали при първоначалното признаване на биологичните активи и при тяхната оценка в края на отчетния период по справедлива стойност, намалена с предварително начислени разходи при продажба, следва да бъдат включени в печалбата или загубата за периода, в който са възникнали.

3.13. Печалби и загуби, възникнали при първоначалното признаване на селскостопанската продукция по справедлива стойност, намалена с предварително начислени разходи при продажба, следва да бъдат включени в печалбата или загубата за периода, в който са възникнали.

3.14. При невъзможност за надеждно оценяване на справедливата стойност на биологичните активи при тяхното първоначално признаване, за които не съществуват пазарно определени цени и за които алтернативните изчисления за справедливата стойност са неприложими, се прилагат следните правила:

а) биологичните активи се оценяват по цена на придобиване (себестойност) и се амортизират по реда на НСС 16 - Дълготрайни материални активи;

б) когато справедливата стойност на тези активи стане надеждно оценима, предприятието следва да ги оценява по справедлива стойност, намалена с предварително начислени разходи при продажба.

3.15. Биологични активи, включени в състава на дълготрайните материални активи и оценявани по справедлива стойност, не се амортизират.

Правителствени дарения

4.1. Правителствено дарение, свързано с биологични активи и селскостопанска продукция, предоставено без условия, се признава като приход в периода на получаването му.

4.2. Получено правителствено дарение, свързано с биологични активи и селскостопанска продукция, предоставено с условия, се признава като приход в периода на изпълнение на поставените условия.

Специфични правила при отчитане и представяне на селскостопанската дейност, биологичните активи и селскостопанската продукция:

5.1. Предприятията със селскостопанска дейност организират и осъществяват счетоводството си, като осигуряват диференцирано информация за:

а) растениевъдство;

б) животновъдство.

5.2. Биологичните активи и селскостопанската продукция се класифицират и представят в счетоводните отчети според своя вид и предназначение по раздели и групи, както следва:

а) в раздела на дълготрайните активи и в групата на материалните дълготрайни активи, когато удовлетворяват определението за материални дълготрайни активи, като:

- гори;

- трайни насаждения, с отделно посочване на плододаващите и неплододаващите;

- продуктивни животни;

- родителски (репродуктивни) животни;

- работни животни;

б) в раздела за краткотрайните активи и в групата на материалните запаси, като:

- млади подрастващи животни;

- животни, отглеждани за разплод;

- животни, отглеждани за угояване;

- селскостопанска продукция от растениевъдството;

- селскостопанска продукция от животновъдството.

5.3. Неплододаващите трайни насаждения до прехвърлянето им в групата на плододаващите се отчитат като разходи за придобиване на дълготрайни материални активи, намалени със селскостопанската продукция, добита преди този момент.

5.4. Неплододаващите трайни насаждения се прехвърлят в групата на плододаващите след влизането им в плодоносна или експлоатационна възраст.

5.5. Към неплододаващите трайни насаждения се отнасят и полезащитните пояси, залесително-укрепителните съоръжения и други подобни до въвеждането им в експлоатация.

5.6. В състава на продуктивните и родителските животни се включват:

а) женските животни - при получаване на първите приплоди от тях или на продукцията, отговаряща на определени качества;

б) разплодните животни - след навършване на определена възраст или след придобиване на определени качества.

5.7. В състава на младите животни се включват всички приплоди и закупени млади животни до зачисляването им в групата на продуктивните и работните животни или на животните за угояване.

5.8. В състава на животните за угояване се включват животните, подложени на специален режим на отглеждане.

Оповестяване

6.1. В приложението към годишния финансов отчет се оповестява информация за:

а) видовете, естеството и характера на селскостопанските дейности;

б) базите за определяне на справедливите стойности на биологичните активи и селскостопанската продукция по групи;

в) причините за съществени колебания на справедливите стойности на биологичните активи и на селскостопанската продукция в рамките на отчетния период;

г) печалбите и загубите, възникнали през текущия период, при първоначалното признаване на биологичните активи и селскостопанската продукция; отделно се посочва онази част от тях, която се полага на наличностите в края на отчетния период;

д) печалбите и загубите, възникнали от промяната на справедливата стойност, намалена с предварително начислените разходи при продажбата за биологичните активи в края на отчетния период;

е) наличностите и движението на биологичните активи по групи и видове в количествени измерители и по справедливи цени;

- ж) произведената селскостопанска продукция по количества и справедливи цени при първоначалното ѝ признаване;
- з) съществуването и стойността на биологичните активи, заложи като гаранция и обезпечения;
- и) стратегии за управление на финансовия риск, свързани със селскостопанската дейност;
- к) увеличение и намаление на запасите от биологични активи и селскостопанска продукция;
- л) начислени амортизации и обезценки на биологичните активи;
- м) описание на причините и невъзможността биологичните активи да бъдат оценени по справедливи цени;
- н) характера и размера на правителствените дарения, признати във финансовите отчети;
- о) неизпълнени условия и други непредвидими обстоятелства, свързани с правителствените дарения.

6.2. В приложението към годишния финансов отчет предприятията със селскостопанска дейност изготвят и представят отчет за движението на животните (приложение № 1) и отчет за движението на животните по видове и възрастови групи (приложение № 2)..

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

ОТЧЕТ ЗА ДВИЖЕНИЕТО НА ЖИВОТНИТЕ
за период

ПОКАЗАТЕЛИ	Броя	Тона или кг. общо	Цена на 1тон/кг	Обща стойност лева
1. Наличност в началото на периода				
2. Увеличение през периода всичко в това число:				
а) добити приплоди				
б) добит приръст				
в) закупени животни				
г) получени от други стада				
д) други увеличения				
3. Намаление през периода всичко в това число:				
а) продадени				
б) прехвърлени в други групи				
в) заклани в стопанството				
г) умрели и брак до техн. норми				
д) умрели и брак над техн. норми				
е) други намаления				
4. Наличност в края на периода				

Дата: Съставител: Ръководител:

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

ОТЧЕТ ЗА ДВИЖЕНИЕТО НА ЖИВОТНИТЕ ПО ВИДОВЕ И ВЪЗРАСТОВИ ГРУПИ
за период

ЖИВОТНИ ПО ВИДОВЕ И ВЪЗРАСТОВИ ГРУПИ	Наличност на 01.01.....г.			Увеличение през периода			Намаление през периода			Наличност на 31.12..г.		
	брой	кг.	справедлива стойност	брой	кг.	справедлива стойност	брой	кг.	справедлива стойност	брой	кг.	справедлива стойност
I. Говеда												
Телета до 6 месеца												
Телета над 6 месеца												
Телета за угояване												
Говеда за угояване												
.....												
.....												
.....												
.....												

Дата.....г.

Съставител:

Ръководител: