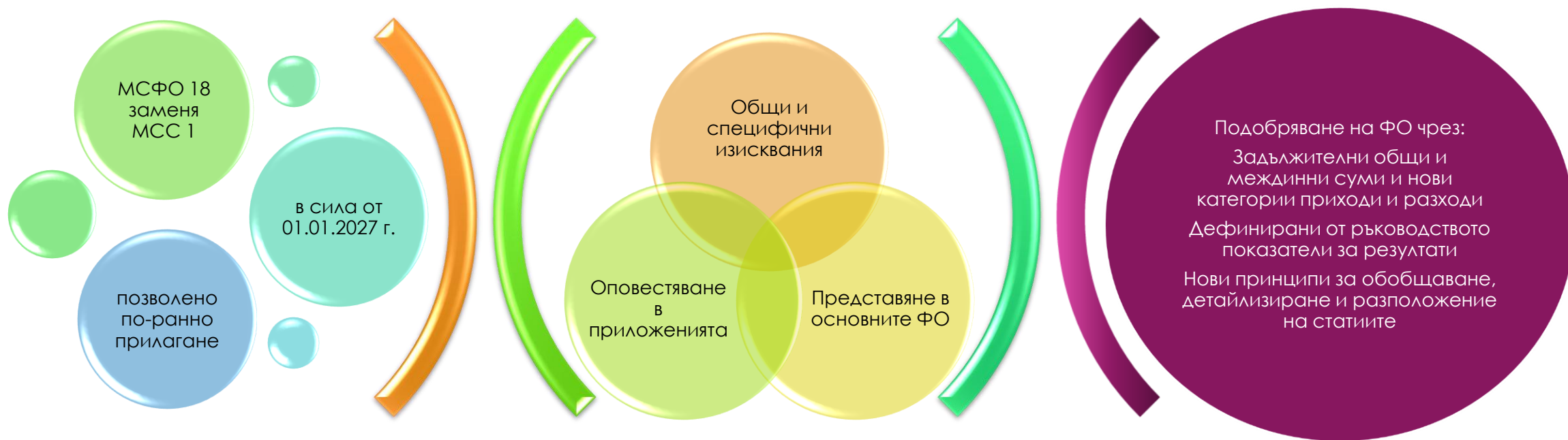


ДА СЕ ПОДГОТВИМ ЗА МСФО 18 – ПРЕДСТАВЯНЕ И ОПОВЕСТЯВАНЕ ВЪВ ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ

Милена Рангелова, FCCA, ДЕС,
регистриран одитор



МСФО 18 - ВЪВЕДЕНИЕ



НОВИ ДЕФИНИЦИИ И НАИМЕНОВАНИЯ

МСФО 18:10 Пълният комплект финансови отчети включва:

ОСНОВНИ ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ

- а) Отчет (или отчети) за **финансовите резултати** за отчетния период (за 20X5 г.)
- б) Отчет за финансовото състояние към края на отчетния период (към 31/12/20X5 г.)
- в) Отчет за промените в собствения капитал за отчетния период (за 20X5 г.)
- г) Отчет за паричните потоци за отчетния период (за 20X5 г.)



д) Приложения за отчетния период (за 20X5 г.)

е) Сравнителна информация по отношение на предходния период

ж) Отчет за финансовото състояние към началото на предходния период, ако такъв се изисква от §37

НОВИ ДЕФИНИЦИИ И НАИМЕНОВАНИЯ

В Приложение А от МСФО 18 е включена дефиниция за МСФО счетоводни стандарти:

Счетоводни стандарти, издадени от Съвета по Международни счетоводни стандарти, които се състоят от:

- Международни стандарти за финансово отчитане
- Международни счетоводни стандарти
- Разясненията на Комитета за разяснения на МСФО
- Разясненията на Постоянния комитет за разяснения (ПКР)

Изрично е посочено в дефиницията, че МСФО Счетоводните стандарти са били известни като Международни стандарти за финансово отчитане, МСФО и МСФО стандарти. Тази промяна частично е отразявана досега в някои препратки или отделни стандарти.

РОЛИ НА ОСНОВНИТЕ ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ И ПРИЛОЖЕНИЯТА



ИНФОРМАЦИЯ, ПРЕДСТАВЯНА В ОСНОВНИТЕ ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ

МСФО 18 прави разлика между „статия“ (item), „единична статия“ (line item) и друга съществена информация за статия и единична статия. (МСФО 18:41)

Статия (Item)

- За целите на МСФО 18, дадена статия е актив, пасив, инструмент на собствения капитал или резерв, приход, разход или паричен поток, или всяко обобщаване или дезагрегиране на такива активи, пасиви, собствен капитал, приходи, разходи или парични потоци.

Единична статия (Line item)

- Единична статия е статия, която е представена отделно в основните финансови отчети.

Друга съществена информация за статиите е оповестена в приложенията.

ИНФОРМАЦИЯ, ПРЕДСТАВЯНА В ОСНОВНИТЕ ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ

Специфични изисквания:

А) Отчет за печалбата или загубата – параграфи 47, 69, 76 и 78

Б) Отчет, представящ всеобхватния доход – §86 и §88

В) Отчет за финансовото състояние - §96 и §104

Г) Отчет за промените в собствения капитал - §107

Д) Отчет за паричните потоци – МСС 7:10

ИНФОРМАЦИЯ, ОПОВЕСТЯВАНА В ПРИЛОЖЕНИЯТА

Предприятието предоставя в приложението информацията, необходима на потребителите на ФО, за да разберат единичните статии, представени в основните финансови отчети.

- (а) дезагрегиране на единичните статии, представени в основните финансови отчети;
- (б) описания на характеристиките на единичните статии, представени в основните финансови отчети; и
- (в) информация за методите, допусканията и преценките, използвани при признаването, измерването и представянето на единичните статии, включени в основните финансови отчети.

В приложенията се оповестява допълнителна информация, която се изисква от МСФО счетоводни стандарти, например:

- информация за условни активи и условни задължения по МСС 37
- информацията, изискваща се от МСФО 7 за различните видове рискове – кредитен риск, ликвиден и пазарен риск
- съобразяване дали е необходимо допълнително оповестяване когато спазването на специфичните изисквания на МСФО счетоводните стандарти е недостатъчно, за да позволи на потребителите на ФО да разберат ефекта от сделките и други събития и условия върху финансовото състояние и финансовите резултати на предприятието.

ОПИСАНИЕ НА СТАТИИТЕ

Предприятието следва да наименоува и опише статиите, представени в основните финансови отчети или оповестени в приложенията, по начин, който вярно представя характеристиките на тези статии (МСФО 18:43)

Предприятие наименоува представените или оповестените статии като „други“ само ако не може да намери по-информативно наименование. Примери за това са:

- (а) ако статия, за която информацията е съществена, се агрегира със статии, за които информацията не е съществена, наименованието трябва да описва статията, за която информацията е съществена; и
- (б) ако статии, за които информацията не е съществена, се агрегират:
 - агрегиране на статии със сходни характеристики и описването им по начин, който вярно представя сходните характеристики; или
 - агрегиране на статии с несходни характеристики, и описването им по начин, който вярно представя различните характеристики на статиите.

ОТЧЕТ ЗА ПЕЧАЛБИТЕ ИЛИ ЗАГУБИТЕ

Единична статия	Прил	2027	2026	Категория
		BGN'000	BGN'000	
Приходи		367 000	353 100	Оперативна категория
Отчетна стойност на продажбите		(241 600)	(224 100)	
Брутна печалба		125 400	129 000	
Други оперативни доходи		12 200	4 100	
Разходи за продажба		(28 900)	(27 400)	
Научноизследователска и развойна дейност		(25 100)	(25 900)	
Общи и административни разходи		(20 900)	(22 400)	
Други оперативни разходи		(1 200)	(5 600)	
Печалба от оперативна дейност		61 500	51 800	Задължителен междинен сбор
Дял от печалбата на асоциирани и съвместни предприятия		5 300	7 300	Инвестиции
Печалба преди финансиране и данъци върху дохода		66 800	59 100	Задължителен междинен сбор
Разходи за лихви по заеми и лизингови задължения		(13 000)	(13 200)	Финансиране
Разходи за лихви по пенсионни задължения и провизии		(6 500)	(6 000)	Финансиране
Печалба преди данъци		47 300	39 900	
Разходи за данъци		(10 700)	(9 975)	Данъци върху дохода
Печалба от продължаващи дейности		36 600	29 925	
Загуба от преустановени дейности		–	(5 500)	Преустановени дейности
ПЕЧАЛБА		32 100	24 425	Задължителен сбор

ОТЧЕТ ЗА ПЕЧАЛБИТЕ ИЛИ ЗАГУБИТЕ – КАТЕГОРИИ ПРИХОДИ И РАЗХОДИ

Оперативна категория

- Приходи и разходи, които не са класифицирани в другите категории

Инвестиции – приходи и разходи, възникващи от:

- Инвестиции в асоциирани и съвместни предприятия
- Пари и парични еквиваленти
- Други активи, ако те генерират възвръщаемост самостоятелно и във висока степен независимо от останалите ресурси на предприятието

Финансиране

- Приходи и разходи от задължения, произтичащи от сделки, които включват само набиране на финансиране
- Лихвени приходи и разходи и приходи и разходи, произтичащи от промени в лихвените проценти от задължения, произтичащи от сделки, които не включват само набиране на финансиране, само в определени случаи

Данъци върху дохода

Преустановени дейности

КАТЕГОРИЯ „ИНВЕСТИЦИИ“

ВИДОВЕ АКТИВИ (МСФО 18:53)

Приходи и разходи, генерирани от следните видове активи:

Инвестиции в асоциирани предприятия, съвместни предприятия и неконсолидирани дъщерни дружества

Парични средства и еквиваленти

Други активи, ако те генерират доход индивидуално и във висока степен независимо от другите ресурси на предприятието.

ВИДОВЕ ПРИХОДИ И РАЗХОДИ (МСФО 18:54 и МСФО 18:Б47)

Приходи, генерирани от тези активи

Лихви

Дивиденди

Доходи от наем

Приходи и разходи от първоначални и последващи оценки на тези активи, включително при отписване на активите

Амортизация

Загуби от обезценка и възстановяване на загуби от обезценка

Печалби и загуби от справедлива стойност

Допълнителните разходи, пряко свързани с придобиването и разпореждането с такива активи

Разходи по сделката за финансови активи, класифицирани като справедлива стойност през печалбата или загубата

Разходи за продажба, например комисиона за продажба на финансови инструменти

Винаги заедно!

Само приходи и разходи, изброени в МСФО 18:54, генерирани от активи, изброени в МСФО 18:53, могат да бъдат класифицирани в инвестиционната категория.

МСФО 18 – ВЪПРОС 1

Кои разходи за амортизации се отчитат в категорията „Инвестиции“ в Отчета за печалбата или загубата?

☐ Само един верен отговор

☐ А) Разходите за амортизации за инвестиционни имоти

☐ Б) Разходите за амортизации за активи, генериращи доход самостоятелно и независимо от другите активи на дружеството

☐ В) Всички разходи за амортизации

☐ Г) Не се отчитат разходи за амортизации в категорията „Инвестиции“ в отчета за печалбата или загубата

МСФО 18 – ВЪПРОС 2

Дружество отдава под наем сграда, отчитана като инвестиционен имот по МСС 40 по цена на придобиване.

Кои приходи и разходи се отчитат в категорията „Инвестиции“ в Отчета за печалбата или загубата?



Повече от един верен отговор



А) Приходи от наем на инвестиционния имот



Б) Приходи от такси за обслужване (почистване и текуща поддръжка)



В) Разходи за амортизации за инвестиционния имот



Г) Разходи за данък сгради и такса смет на инвестиционния имот



Д) Загуби от обезценка на инвестиционния имот

КАТЕГОРИЯ ФИНАНСИРАНЕ

За да определи кои приходи и разходи да класифицира в категорията «Финансиране», предприятието трябва да прави разлика между два вида задължения:

Тип «А» - примери в МСФО 18:Б51

Задължения, произтичащи от сделки, включващи само набиране на финансиране, са когато предприятието:

Получава финансиране под формата на пари, или погасяване на финансов пасив, или получаване на инструменти на СК на предприятието, и

На по-късна дата ще върне в замяна пари или инструменти на собствения си капитал

Тип «Б» - примери в МСФО 18:Б53

Задължения, различни от тип „А“, т.е. такива, които не включват само набиране на финансиране

КЛАСИФИКАЦИЯ НА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ В КАТЕГОРИЯТА ФИНАНСИРАНЕ



МСФО 18 – ВЪПРОС 3

Примери за приходи и разходи, отчитани в категорията „Финансиране“ в Отчета за печалбата или загубата, за задължения от тип „А“ (набиране на финансиране) са:

☐ Повече от един верен отговор

☐

А) Разходите за лихви по заеми

☐

Б) Разходите за лихви по облигации

☐

В) Разходи за лихви по лизингови задължения

☐

Г) Приходи и разходи от отписване на задължение от тип „А“

МСФО 18 – ВЪПРОС 4

Примери за приходи и разходи, отчитани в категорията „Финансиране“ в Отчета за печалбата или загубата, за задължения от тип „Б“ са:

☐ Повече от един верен отговор

☐ А) Разходите за лихви по търговски задължения

☐ Б) Разходите за лихви по задължения за пенсии

☐ В) Разходи за лихви по лизингови задължения

☐ Г) Ефектът от промяна на дисконтовия процент за призната провизия

☐ Д) Преоценка на справедливата стойност на условно възнаграждение по МСФО 3

ПРИМЕР ЗА КЛАСИФИЦИРАНЕ НА ТАКСА ЗА АНГАЖИМЕНТ

Предприятие сключва договор за кредит за 5 години за 100 млн. евро и плаща такса за ангажимент за отпускане на заема 1 млн. евро в началото на договора.

Вид на договора	Осчетоводяване на таксата за ангажимент (ТЗА)	Категория
Заем с фиксиран срок, изцяло усвоен, с фиксиран погасителен план	ТЗА е част от ефективния лихвен % по МСФО 9 и се признава като част от лихвените разходи за срока на заема.	Финансиране
Кредитна линия. В началото на договора е вероятно предприятието да усвои 60 млн. евро.	ТЗА се разпределя пропорционално – 600,000 евро за частта, която вероятно ще бъде усвоена, и се признава като част от ефективния лихвен процент върху задължението	Финансиране
	Останалите 400,000 евро се разпределят на линейна база за срока на договора	Оперативна
Кредитна линия. В началото на договора не е вероятно предприятието да усвои каквато и да е част от кредита	ТЗА се разпределя линейно за срока на договора	Оперативна
Револвиращ кредит – заемът ще бъде теглен и погасяван многократно	ТЗА се отчита на линейна база за срока на договора, тъй като не е свързана с конкретен заем	Оперативна

КЛАСИФИЦИРАНЕ НА ДОХОДИ ОТ ДЪРЖАВНА СУБСИДИЯ

- МСС 20 позволява приходите от държавни субсидии да бъдат включени в отчета за печалбата или загубата „брутно“ или „нето“ от свързания разход.
- Предприятията, които изберат да представят приходите от държавни субсидии „брутно“ в отчета за печалбата или загубата, ще следват общите изисквания за класификация на МСФО 18, т.е. ще го включат в оперативната категория.
- За разлика от това, когато субсидията се нетира срещу свързания с нея разход, актив или пасив, следваме класификацията по МСФО 18 на свързаната статия, спрямо която се нетира.



КАТЕГОРИЯ ДАНЪЦИ ВЪРХУ ДОХОДА



МСФО 18 – ВЪПРОС 5

В коя категория се отчитат разходите за лихви върху корпоративен данък?

☐

А) Оперативната категория

☐

Б) Категория Финансиране

☐

В) Категория Данъци върху дохода

КАТЕГОРИЯ ПРЕУСТАНОВЕНИ ДЕЙНОСТИ

Единична статия	2027 BGN'000	Категория
Приходи	367 000	
Отчетна стойност на продажбите	(241 600)	
Брутна печалба	125 400	
Други оперативни доходи	12 200	Оперативна категория
Разходи за продажба	(28 900)	
Научноизследователска и развойна дейност	(25 100)	
Общи и административни разходи	(20 900)	
Други оперативни разходи	(1 200)	
Печалба от оперативна дейност	61 500	Задължителен междинен сбор
Дял от печалбата на асоциирани и съвместни предприятия	5 300	Инвестиции
Печалба преди финансиране и данъци върху дохода	66 800	Задължителен междинен сбор
Разходи за лихви по заеми и лизингови задължения	(13 000)	Финансиране
Разходи за лихви по пенсионни задължения и провизии	(6 500)	Финансиране
Печалба преди данъци	47 300	
Разходи за данъци	(10 700)	Данъци върху дохода
Печалба от продължаващи дейности	36 600	
Загуба от преустановени дейности	-	Преустановени дейности
ПЕЧАЛБА	32 100	Задължителен сбор

Предприятието е длъжно да класифицира в категорията „преустановени дейности“ приходите и разходите от преустановени дейности, както се изисква от МСФО 5.

Въпреки че тази категория не води до задължителна междинна сума, обикновено предприятията представят печалбата преди преустановените дейности като междинна сума, когато е приложимо.



ПРОМЕНИ В КЛАСИФИКАЦИЯТА И ОТПИСВАНЕ

Предприятието класифицира приходите и разходите, произтичащи от отписването или промяната в класификацията на актив или пасив, по същия начин, както всички други разходи, произтичащи от актива или пасива **непосредствено преди отписването или промяната в класификацията**

Приходите и разходите от продажба на имоти, машини и съоръжения:



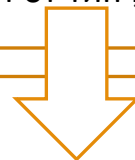
Оперативна категория

Приходите и разходите от продажба на инвестиционни имоти:

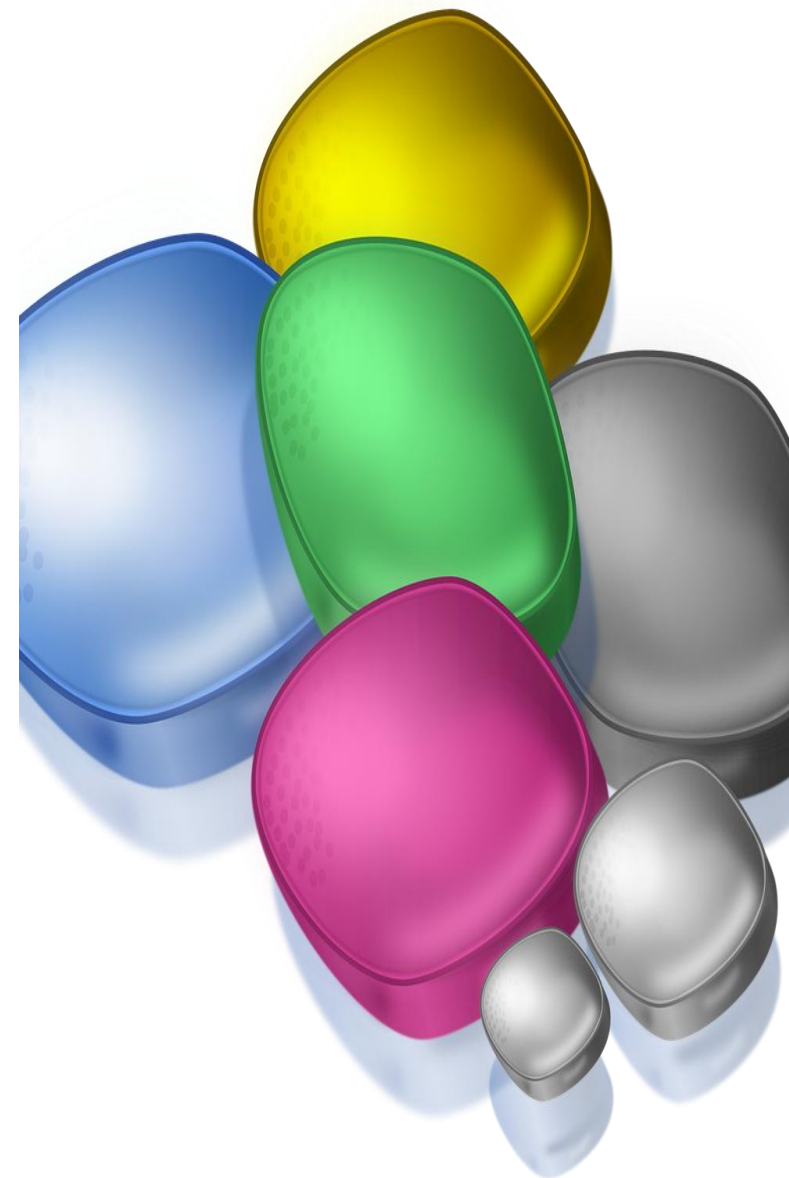


Инвестиционна категория

Приходи и разходи от отписване на пасив?
Съобразяваме дали задължението е от тип „А“ или от тип „Б“



Категория Финансиране или Оперативна



ВАЛУТНИ РАЗЛИКИ

- Курсовите разлики следват категорията, в която се отчитат приходите и разходите за статията, заради която възникват курсовите разлики, освен ако това би довело до прекомерни разходи или усилия.
- Когато е свързано с прекомерни разходи или усилия, се отчитат в оперативната категория.
- ! • Това изключение обаче, е приложимо само за такива валутни разлики, които не могат да бъдат класифицирани без неоправдани разходи или усилия!



ДЕФИНИРАНИ ОТ РЪКОВОДСТВОТО ПОКАЗАТЕЛИ ЗА РЕЗУЛТАТИ

Междинна сума от ПРИХОДИ И РАЗХОДИ, която:

- предприятието използва в публични комуникации извън финансовите отчети,
- за да съобщи на потребителите гледната точка на ръководството за даден аспект от финансовите резултати на предприятието като цяло,
- и не е посочена в §118 или специфично изискваща се в друг МСФО счетоводен стандарт



БЛАГОДАРЯ ВИ ЗА ВНИМАНИЕТО!

Милена Рангелова, FCCA, ДЕС,
регистриран одитор
rangelova@existra.bg

