РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 707/2004 НА КОМИСИЯТА

от 6 април 2004 година

за изменение на Регламент (ЕО) № 1725/2003 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета

КОМИСИЯТА НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ,

като взе предвид Договора за създаване на Европейската общност;

като взе предвид Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 г. относно прилагането на международните счетоводни стандарти[1], и по-специално член 3, параграф 1 от него,

като има предвид, че:

(1) На 29 септември 2003 г. Комисията прие Регламент (ЕО) № 1725/2003[2], който утвърждава разясненията, приети от Постоянния комитет по разясненията (ПКР). Едно от тези разяснения е ПКР-8 - "Прилагане за първи път на МСС като основна счетоводна база". В съответствие с това разяснение, когато Международните счетоводни стандарти (МСС) се прилагат изцяло за първи път като основна счетоводна база, финансовите отчети на дадено предприятие, те трябва да бъдат изготвени и представени така, сякаш финансовите му отчети винаги са били съставяни съгласно стандартите и разясненията, които са в сила към момента на това първо прилагане. Поради това, в повечето от счетоводните области се налага да се извърши ретроспективно прилагане.

(2) С цел да се подпомогне преминаването към Международните счетоводни стандарти и Международните стандарти за финансова отчетност (МСС/МСФО), на 19 юни 2003 г. Съветът по Международните счетоводни стандарти (СМСС) реши да замени ПКР-8 с МСФО 1: "Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансова отчетност". В съответствие с МСФО 1, всяко предприятие, което прилага МСС за първи път, е длъжно да съблюдава абсолютно всеки МСС и всяко разяснение, които са в сила към момента на това първо прилагане. Следователно, подобно на ПКР-8, МСФО 1 изисква в повечето от счетоводните области да се извърши ретроспективно прилагане. Въпреки това, МСФО 1 допуска възможност за изключения в ограничени граници от това изискване в определени области поради практически

[1] ОВ L 243, 11.9.2002 г., стр. 1.
[2] ОВ L 261, 13.10.2003 г., стр. 1.

съображения или когато разходите за съобразяване с изискванията най-вероятно биха надхвърлили ползата за потребителите на финансовите отчети.

(3) МСФО 1 следва да позволява осигуряването на съпоставимост в течение на времето както в рамките на финансовите отчети по МСФО на предприятието, прилагащо МСФО за първи път, така и между финансовите отчети на различни предприятия, възприели МСФО за първи път на дадена дата, като както текущите данни, така и стойностите за сравнение се основават на един и същ набор от стандарти, действащи към момента на прилагането на МСС за първи път. Но постигането на съпоставимост между прилагащи ги за първи път предприятия и предприятия, които вече прилагат МСФО, е второстепенна цел, като се има предвид, че броят на прилагащите ги за първи път предприятия през 2005 г. значително ще надхвърля броя на тези 200 до 300 дружества в ЕС, които вече прилагат МСС/МСФО.

(4) Консултациите с технически експерти в областта потвърждава, че международният стандарт за финансова отчетност отговаря на критериите за приемане, предвидени в член 3 от Регламент (ЕО) № 1606/2002, и по-специално на изискването да създава условия, благоприятстващи постигането на европейски обществени блага.

(5) Следователно Регламент (ЕО) № 1725/2003 следва да бъде съответно изменен.

(6) Мярката, предвидена в настоящия регламент, е в съответствие със становището на Регулаторния счетоводен комитет,

ПРИЕ НАСТОЯЩИЯ РЕГЛАМЕНТ:

Член 1

В приложението към Регламент (ЕО) № 1725/2003, ПКР-8 “Прилагане за първи път на МСС като основна счетоводна база” се заменя с текста, предвиден в приложението към настоящия регламент.

Член 2

Настоящият регламент влиза в сила на двадесетия ден след публикуването му в *Официален вестник на Европейския съюз.*

Настоящият регламент е задължителен в своята цялост и се прилага пряко във всички държави-членки.

Съставено в Брюксел на 6 април 2004 година.

За Комисията:

Frederik BOLKESTEIN

Член на Комисията

ПРИЛОЖЕНИЕ

”МСФО 1 — Прилагане за първи път на Международен стандарт за финансова отчетност”

Международен стандарт за финансова отчетност 1: “Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансова отчетност” (МСФО 1) е установен в параграфи 1 до 47 и допълнения А - В. Всички параграфи имат еднаква сила. В параграфите в болд са изложени основните принципи. Термините, дефинирани в допълнение А, са дадени в курсив при първата им поява в стандарта. Определенията на други термини са дадени в терминологичния речник за международните стандарти за финансова отчетност. МСФО 1 следва да се чете в контекста на своята цел и основанията за заключения, Предговора към Международните стандарти за финансова отчетност и Общите положения за изготвяне и представяне на финансови отчети. Те служат като основа за подбора и прилагането на счетоводни политики в случай, че по въпроса няма изрично формулирани насоки.

ВЪВЕДЕНИЕ

Мотиви за публикуване на МСФО

В1. МСФО заменя ПКР-8 “Прилагане за първи път на МСС като основна счетоводна база”. Съветът разработи настоящия МСФО в отговор на споделената загриженост за това, че:

а) някои аспекти на изискването от ПКР-8 пълно ретроспективно прилагане доведоха до извършването на разходи, които далеч надхвърлиха вероятните ползи за потребителите на финансови отчети. Освен това, макар че ПКР-8 не изискваше ретроспективно прилагане, когато то би се оказало непрактично, не се обясняваше дали прилагащото МСС за първи път предприятие следва да тълкува непрактичността като спънка от висок или от нисък порядък и не се посочваше конкретно как да се подхожда в случаите на непрактичност.

б) ПКР-8 можеше да изисква от прилагащото стандартите за първи път предприятие да прилага две различни версии на даден стандарт в случай, че по време на периоди, включени в първите финансови отчети на предприятието, изготвени съгласно МСС, е била приета нова версия и тази нова версия забранява ретроспективното прилагане.

в) В ПКР-8 не се казваше ясно дали прилагащото стандартите за първи път предприятие следва да ползва информацията, станала му известна междувременно, когато прилага решения относно ретроспективното признаване и оценяване.

г) Съществуваше известна двусмисленост относно начина, по който ПКР-8 се съгласува с някои конкретни преходни разпоредби от отделни стандарти.

Основни характеристики на МСФО

B2. МСФО се прилага, когато предприятието въвежда МСФО за първи път, чрез изрично и безусловно заявление за съответствие с МСФО.
B3. Като цяло, по отношение на първите си финансови отчети по МСФО, МСФО изисква от предприятието да бъде в съответствие с всеки от МСФО, които са в сила към датата на отчета. И по-специално, МСФО изисква дадено предприятие да извърши следното в своя встъпителен балансов отчет по МСФО, който то съставя като изходна база за отчитането си съгласно МСФО:

а) да признае всички активи и пасиви, чието признаване се изисква съгласно МСФО;

б) да не признава като активи или пасиви статии, ако МСФО не позволяват признаването им като такива;

в) да прекласифицира статии, които е признавало съгласно досегашни общоприети счетоводни принципи като един вид актив, пасив или съставна част на капитала, но които съгласно МСФО представляват друг вид актив, пасив или съставна част от капитала; и

г) да прилагат МСФО при измерването на всички признати активи и пасиви.

B4. МСФО допуска изключения от тези изисквания, в определени области, където има вероятност разходите за спазването им да надхвърлят ползите за потребителите на финансови отчети. МСФО забранява също така и ретроспективното прилагане на МСФО в някои области, и по-специално, когато ретроспективното прилагане би наложило ръководството да прави преценки относно минали условия след като вече е известен изходът на дадена сделка.
B5. МСФО изисква оповестявания, които обясняват как преминаването от досегашни общоприети счетоводни принципи към МСФО се е отразило на отчетените в отчета финансово положение, финансови резултати и парични потоци на предприятието.
B6. Дадено предприятие е длъжно да прилага МСФО, ако първите му финансови отчети по МСФО са за период, започващ на или след 1 януари 2004 г. По-ранното прилагане се насърчава.

Промени спрямо досегашни изисквания

B7. Подобно на ПКР-8, МСФО изисква ретроспективно прилагане в повечето области. За разлика от ПКР-8, МСФО:

а) включва целенасочени изключения с цел избягване на разходи, които вероятно биха надхвърлили ползите за потребителите на финансови отчети, както и малко на брой други изключения по практически съображения;

б) пояснява, че предприятието прилага най-новата редакция на МСФО;

в) пояснява как оценките по МСФО на прилагащото за първи път МСФО предприятие се съотнасят към оценките, направени от него на същата дата по досегашните общоприети счетоводни принципи;

г) посочва, че преходните разпоредби на други МСФО не се отнасят за прилагащо ги за първи път предприятие;

д) изисква разширено оповестяване относно преминаването към МСФО.

МЕЖДУНАРОДЕН СТАНДАРТ ЗА ФИНАНСОВА ОТЧЕТНОСТ 1

Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансова отчетност

ЦЕЛ

1. Целта на настоящия МСФО е първите финансови отчети на предприятието по МСФО, както и неговите междинни финансови отчети за част от периода, обхванат от тези финансови отчети, да съдържат висококачествена информация, която:

а) е прозрачна за потребителите и съпоставима за всички представени периоди;
б) дава подходяща начална точка за счетоводно отчитане по Международните стандарти за финансова отчетност (МСФО); и
в) може да се произведе при разходи, които не надхвърлят ползите за потребителите.

ОБХВАТ

2. Предприятието прилага предприятието настоящия МСФО:

а) в първите си финансови отчети по МСФО; и
б) във всеки междинен финансов отчет, ако има такива, който представя съгласно МСС 34 Междинно финансово отчитане за част от периода, обхванат от първите му финансови отчети по МСФО.

3. Първите финансови отчети на предприятието по МСФО са първите годишни финансови отчети, в които предприятието приема МСФО, като изрично и безусловно заявява в тези финансови отчети, че спазва МСФО. Финансовите отчети съгласно МСФО са първите финансови отчети на предприятието по МСФО, ако, например, предприятието:

а) е представило последните си предходни финансови отчети:
(i) съгласно национални изисквания, които не са в съответствие с МСФО във всички отношения;

(ii) в съответствие с МСФО във всички отношения, но без финансовите отчети да са съдържали изрично и безусловно заявление, че са спазени МСФО;

(iii) в които се съдържа изрично заявление за съответствие с някои, но не с всички МСФО;

(iv) съгласно национални изисквания, които не са в съответствие с МСФО, като е използвало някои отделни МСФО, за да отчете позиции, за които не е имало национални изисквания; или

(v) съгласно национални изисквания, с равняване на някои стойности със стойностите, определени съгласно МСФО;

б) е изготвило финансови отчети съгласно МСФО само за вътрешно използване, без те да са предоставяни на собствениците на предприятието или на други външни потребители;

в) е изготвило пакет от отчети съгласно МСФО с цел консолидация, без да изготви пълния набор от финансови отчети съгласно дефиницията, дадена в МСС 1, Представяне на финансови отчети; или

г) не е представило финансови отчети за предходни периоди.

4. Настоящият МСФО се прилага, когато предприятието за пръв път възприема МСФО.Той не се прилага, когато, например, предприятието:

а) спре да представя финансови отчети съгласно националните изисквания, след като преди това е представяло както тях, така и друг набор от финансови отчети, съдържащи изрично и безусловно заявление за съответствие с МСФО;

б) е представило финансови отчети през предходната година съгласно национални изисквания и тези финансови отчети са съдържали изрично и безусловно заявление за съответствие с МСФО; или

в) е представило финансови отчети през предходната година, които са съдържали изрично и безусловно заявление за съответствие с МСФО, дори ако одиторите са изразили резерви относно тези финансови отчети в одиторския си доклад.

5. Настоящият МСФО не се прилага по отношение на промени в счетоводните политики, извършени от предприятие, което вече прилага МСФО. Тези промени са обект на:

а) изискванията относно промените в счетоводните политики, заложени в МСС 8 Нетна печалба или загуба за периода, фундаментални грешки или промени в счетоводната политика; и

б) конкретни преходни изисквания в други МСФО.

ПРИЗНАВАНЕ И ИЗМЕРВАНЕ

Встъпителен балансов отчет по МСФО

6. Дадено предприятие изготвя встъпителен балансов отчет по МСФО на датата на преминаване към МСФО. Това е началната точка за счетоводната му отчетност по МСФО. Не е необходимо предприятието да представя своя встъпителен балансов отчет по МСФО в първите си финансови отчети по МСФО.

Счетоводни политики

7. **Дадено предприятие използва едни и същи счетоводни политики в своя встъпителен балансов отчет по МСФО и през всички периоди, представени в първите му финансови отчети по МСФО. Тези счетоводни политики са в съответствие с всеки МСФО, който е в сила на *датата на отчитане,* по отношение на първите му финансови отчети по МСФО, освен както е посочено в точки 13 - 34.**

8. Дадено предприятие не може да прилага различни версии на МСФО, които са били в сила към по-ранни дати. Дадено предприятие може да прилага нов МСФО, който все още не е задължителен, ако той допуска ранно прилагане.

Пример: Последователно прилагане на най-новата редакция на МСФО

ОБЩА ИНФОРМАЦИЯ

Датата на отчитане за първите финансови отчети по МСФО на предприятие А е 31 декември 2005 г. Предприятие А решава в тези финансови отчети да представи сравнителна информация само за една година (виж параграф 36). Следователно, неговата дата на преминаване към МСФО е началото на работното му време на 1 януари 2004 г. (или, което е същото – краят на работното време на 31 декември 2003 г.). Предприятие А е представяло финансови отчети съгласно своите досегашни общоприети счетоводни принципи на годишна основа до 31 декември всяка година до и включително за 31 декември 2004 г.

ПРИЛАГАНЕ НА ИЗИСКВАНИЯТА

Предприятие А е длъжно да приложи МСФО, които са в сила относно периодите, приключващи на 31 декември 2005 г.:

а) при изготвянето на своя встъпителен балансов отчет по МСФО на 1 януари 2004 г.; и

б) при изготвянето и представянето на своя балансов отчет за 31 декември 2005 г. (включително сравнителните стойности за 2004 г.), отчета си за приходите и разходите, отчета си за промените в собствения капитал и отчета си за паричния поток за годината до 31 декември 2005 г. (включително сравнителните стойности за 2004 г.) и оповестяванията (включително сравнителната информация за 2004 г.).

Ако има нов МСФО, който все още не е задължителен, но допуска ранно прилагане, предприятие А може – но не е длъжно – да приложи този МСФО в своите първи финансови отчети по МСФО.

9. Преходните разпоредби, предвидени в други МСФО, се отнасят до промените в счетоводните политики, извършени от дадено предприятие, което вече използва МСФО; те не се прилагат за преминаването към МСФО на предприятието, прилагащо МСФО за първи път, с изключение на предвиденото в параграфи 27 - 30.

10. С изключение на описаното в параграфи 13 - 34, в своя встъпителен балансов отчет по МСФО, предприятието:

а) признава всички активи и пасиви, чието признаване се изисква съгласно МСФО;

б) не признава като активи или пасиви статии, ако МСФО не позволява признаването им като такива;

в) прекласифицира статии, които е признавало съгласно досегашни общоприети счетоводни принципи като един вид актив, пасив или съставна част на капитала, но които представляват друг вид актив, пасив или съставна част от капитала съгласно МСФО; и

г) прилага МСФО при измерването на всички признати активи и пасиви.

11. Счетоводните политики, които предприятието използва в своя встъпителен балансов отчет по МСФО, могат да се различават от използваните спрямо същата дата при прилагането на досегашните негови общоприети счетоводни принципи. Налагащите се в резултат на това корекции възникват по отношение на събития и операции преди датата на преминаване към МСФО. Следователно предприятието признава тези корекции пряко в неразпределената печалба (или, ако е уместно, в друга категория на капитала) на датата на преминаване към МСФО.

12. Настоящият МСФО определя две категории изключения от принципа, според който встъпителният балансов отчет по МСФО на предприятието съответства на всеки МСФО:

а) параграфи 13 - 25 допускат изключения от някои изисквания на други МСФО.

б) параграфи 26 - 34 забраняват ретроспективното прилагане на някои аспекти на други МСФО.

Изключения от изискванията на други МСФО

13. Дадено предприятие може да избере да използва едно или повече от следните изключения от изискванията:

а) бизнес комбинации (параграф 15);

б) справедлива стойност или преоценка като намерена стойност (параграфи 16 - 19);

в) доходи на наети лица (параграф 20);

г) кумулативни разлики от превалутиране (параграфи 21 и 22);

д) сложни финансови инструменти (параграф 23); и

е) активи и пасиви на дъщерни дружества, асоциирани и смесени предприятия (параграфи 24 и 25).

Дадено предприятие не може да прилага тези изключения по аналогия към други позиции.

14. Някои от изключенията по-долу се отнасят до справедливата стойност. МСС 22 Бизнес комбинации обяснява как да се определят справедливите стойности на идентифицируеми активи и пасиви, придобити при бизнес комбинация. Дадено предприятие прилага тези пояснения при определяне на справедливите стойности съгласно настоящия МСФО, освен когато в друг МСФО се съдържат по-специфични насоки относно определянето на справедливите стойности на въпросния актив или пасив. Тези справедливи стойности отразяват условията, които са съществували на датата, към която са определени.

Бизнес комбинации

15. Дадено предприятие прилага изискванията на допълнение Б по отношение на бизнес комбинации, които предприятието е признало преди датата на преминаване към МСФО.

Справедлива стойност или преоценка като намерена стойност

16. Предприятието може да избере да измерва дадена позиция от статията имущество, заводи и оборудване на датата на преминаване към МСФО по справедлива стойност и да използва справедливата стойност като своя намерена стойност за тази дата.

17. Предприятието, прилагащо МСФО за първи път, може да избере да използва преоценка на позиция от статията имущество, заводи и оборудване съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи на или преди датата на преминаване към МСФО като намерена стойност на датата на преоценката, ако на датата на извършването ѝ преоценката е съпоставима, в широк смисъл:

а) със справедливата стойност; или

б) със себестойността или амортизираната стойност съгласно МСФО, коригирана така, че да отразява например измененията в общ или специфичен ценови индекс.

18. Възможността за избор в параграфи 16 и 17 съществува и по отношение на:

а) инвестиционно имущество, ако предприятието избере да използва модела на остойностяване по МСС 40 “Инвестиционно имущество”; и

б) нематериални активи, които отговарят:

(i) на критериите за признаване, определени в МСС 38 нематериални активи (включително надеждно измерване на първоначалната себестойност); и
(ii) на критериите, определени в МСС 38 относно преоценката (включително наличието на активен пазар).

Дадено предприятие не може да използва тези възможности за избор за други активи или за пасиви.

19. Предприятието, прилагащо МСФО за първи път, може да е установило намерена стойност съгласно досегашни общоприети счетоводни принципи на някои или на всички свои активи и пасиви, измервайки ги по справедливата им стойност на дадена конкретна дата поради възникването на събитие от рода на приватизация или първично публично предлагане. То може да използва този род измервания на справедливата стойност поради определено събитие като намерена стойност за целите на МСФО на датата на въпросното измерване.

Доходи на работници и служители

20. Съгласно МСС 19 “Доходи на работници и служители”, предприятието може да избере да използва “коридорен” подход, който оставя непризнати някои актюерски печалби и загуби. Ретроспективното прилагане на този подход изисква предприятието да раздели кумулативните актюерски печалби и загуби от началото на осигурителната схема до датата на преминаване към МСФО на призната част и непризната част. Въпреки това, предприятието, прилагащо МСФО за първи път, може да избере да признае всички кумулативни актюерски печалби и загуби на дата на преминаване към МСФО, дори ако използва “коридорния” подход при по-късни актюерски печалби и загуби. Ако предприятието, прилагащо МСФО за първи път, използва тази възможност за избор, изборът му се прилага спрямо всички негови планове.

Кумулативни разлики от превалутиране

21. МСС 21 “Ефекти от промените във валутните курсове” изисква предприятието:

а) да класифицира някои разлики от превалутирането като отделна съставна част на капитала; и

б) при освобождаване от дейност в чужбина да прехвърли кумулативната разлика от превалутирането, отнасяща се към тази дейност в чужбина (включително, ако това е приложимо, печалбите и загубите от съответните хеджиращи инструменти) в отчета за приходите и разходите като част от печалбата или загубата от освобождаването.

22. Въпреки това, предприятието, прилагащо МСФО за първи път, не е длъжно, обаче, да спазва тези изисквания спрямо кумулативни разлики от превалутиране, съществували към датата на преминаване към МСФО. Ако предприятието, прилагащо МСФО за първи път, използва това изключение от изискванията:

а) кумулативните разлики от превалутиране за всички дейности в чужбина се считат за равни на нула на датата на преминаване към МСФО; и

б) печалбата или загубата от последващо освобождаване от дейност в чужбина изключва разлики от превалутиране, възникнали преди датата на преминаване към МСФО и включва по-късните разлики от превалутиране.

Сложни финансови инструменти

23. МСС 32 Финансови инструменти: оповестяване и представяне изисква предприятието да раздели всеки сложен финансов инструмент в началото на отделни съставни части на пасива и на капитала. Ако съставната част по пасива вече не е неуредена, ретроспективното прилагане на МСС 32 включва да се отделят две части от капитал. Първата част се намира в неразпределената печалба и представлява кумулативната лихва, натрупана по съставната част към пасива. Другата част представлява първоначалния капиталов компонент. Въпреки това, съгласно този МСФО, предприятието, прилагащо МСФО за първи път, не е длъжно да отделя тези две части, ако компонентът по пасива вече не е неуреден към датата на преминаване към МСФО.

Активи и пасиви на дъщерни дружества, асоциирани и смесени предприятия

24. Ако дадено дъщерно дружество стане дружество, прилагащо МСФО за първи път по-късно от своето предприятие - майка, дъщерното предприятие трябва в своите отделни финансови отчети да измерва своите активи и пасиви или:

а) по балансовите стойности, които биха били включени в консолидираните финансови отчети на предприятието - майка, на базата на датата на преминаване към МСФО на предприятието - майка, ако не са извършени никакви корекции за целите на процедурите на консолидация и заради ефектите на бизнес комбинацията, при която предприятието - майка е придобило дъщерно дружество; или

б) по балансовите стойности, които се изискват от останалата част на настоящия МСФО, на базата на датата на преминаване към МСФО на

дъщерното дружество. Тези балансови стойности могат да се различават от описаните в буква а): (i) когато изключенията от изискванията по настоящия МСФО водят до измерени оценки, които зависят от датата на преминаване към МСФО.

(ii) когато счетоводните политики, използвани във финансовите отчети на дъщерното дружество се различават от използваните в консолидираните финансови отчети. Например, дъщерното дружество може да използва препоръчителния подход на третиране, даден в МСС 16 "Имущество, заводи и оборудване", докато групата може да използва позволения алтернативен подход на третиране.

Подобна възможност за избор съществува за асоциирано или смесено предприятие, което става предприятие, прилагащо МСФО за първи път по-късно от предприятието, което има значително влияние или съвместен контрол над него.

25. Въпреки това, ако дадено предприятие стане предприятие, прилагащо МСФО за първи път по-късно от своето дъщерно дружество (или асоциирано или смесено предприятие), в своите консолидирани финансови отчети това предприятие е длъжно да измерва активите и пасивите на дъщерното дружество (или тези на асоциирано или смесено предприятие) по същите балансови стойности, както в отделните финансови отчети на дъщерното дружество (или тези на асоциирано или смесено предприятие), след извършване на корекции за целите на консолидацията и корекции за осчетоводяването на капитала и на ефектите на бизнес комбинацията, при която предприятието - майка е придобило дъщерното дружество. По същия начин, ако дадено предприятие - майка стане предприятие, прилагащо МСФО за първи път за целите на своите отделни финансови отчети по-рано или по-късно, отколкото за целите на своите консолидирани финансови отчети, то е длъжно да измерва своите активи и пасиви на същите стойности и в двата вида финансови отчети, с изключение на корекциите за целите на консолидацията.

Изключения от изискванията за ретроспективно прилагане на други МСФО

26. Настоящият МСФО забранява ретроспективното прилагане на някои аспекти на други МСФО, отнасящи се до:

а) отписване на финансови активи и финансови пасиви (параграф 27);
б) осчетоводяване на хеджиращи инструменти (параграфи 28 - 30); и
в) оценени стойности (параграфи 31 - 34).

Отписване на финансови активи и финансови пасиви

27. Предприятието, прилагащо МСФО за първи път, прилага изискванията спрямо отписването, предвидени в МСС 39 Финансови инструменти: признаване и измерване напред във времето, считано от датата на влизане в

сила на МСС 39. Иначе казано, ако предприятието, прилагащо МСФО за първи път, е отписало финансови активи или финансови пасиви съгласно своите досегашни общоприети счетоводни принципи през финансова година, започваща преди 1 януари 2001 г., то не може да отпише тези активи и пасиви по МСФО (освен ако те отговарят на изискванията за признаване в резултат на по-късна сделка или събитие). Въпреки това, предприятието, прилагащо МСФО за първи път:

а) признава всички деривативи и други интереси, като например права на обслужване или задължения за обслужване, запазени след операцията по отписването и продължаващи да съществуват към датата на преминаване към МСФО; и

б) да консолидира всички предприятия със специална цел (ПСЦ), които контролира към датата на преминаване към МСФО, дори ако ПСЦ е съществувало преди датата на преминаване към МСФО или притежава финансови активи или финансови пасиви, които са били отписани съгласно досегашни общоприети счетоводни принципи.

Осчетоводяване на хеджиращи инструменти

28. Както изисква МСС 39 Финансови инструменти: признаване и измерване, на датата на преминаване към МСФО, предприятието:

а) измерва всички деривативи по справедлива стойност; и

б) да елиминира всички отсрочени загуби и печалби, възникващи по деривативи, които са били отчетени съгласно досегашни общоприети счетоводни принципи по същия начин, както ако те бяха активи или пасиви.

29. Дадено предприятието не може да отразява в своя встъпителен балансов отчет по МСФО хеджиращо взаимоотношение от вид, който не отговаря на изискванията за осчетоводяване на хеджиращи инструменти съгласно МСС 39 (например, голям брой хеджиращи взаимоотношения, при които хеджиращият инструмент е кешов инструмент или издадена опция; при които хеджираната позиция е нетна позиция; или при които хеджиращият инструмент покрива лихвен риск по държана до падеж инвестиция). Въпреки това, ако дадено предприятие е определило нетна позиция като хеджирана позиция съгласно досегашни общоприети счетоводни принципи, то може да определи индивидуална позиция в рамките на същата нетна позиция като хеджирана позиция съгласно МСФО, при положение, че го направи не по-късно от датата на преминаване към МСФО.

30. Дадено предприятие е длъжно да прилага преходните разпоредби на МСС 39 по отношение на всички други хеджиращи взаимоотношения, съществували към датата на преминаване към МСФО.

Оценени стойности

31. **Оценените стойности на дадено предприятие съгласно МСФО на датата на преминаване към МСФО съответстват на оценените стойности, оценени за същата дата съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи**

(след извършване на корекции с цел отразяване на разликата в счетоводната политика), освен когато има обективни доказателства, че тези оценени стойности са бил погрешни.

32. Дадено предприятие може да получи информация след датата на преминаване към МСФО относно оценени стойности, които то е определило съгласно досегашни общоприети счетоводни принципи. Съгласно параграф 31, дадено предприятие следва да третира получаването на тази информация по същия начин, както събития, неводещи до корекция след датата на балансовия отчет съгласно МСС 10 Събития след датата на балансовия отчет. Например, представете си, че датата на преминаване към МСФО на предприятието е 1 януари 2004 г. и нова информация, получена на 15 юли 2004 г., изисква преразглеждане на оценена стойност, определена съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи на 31 декември 2003 г. Предприятието не може да отразява тази нова информация във встъпителния си балансов отчет по МСФО (освен в случай, че оценените стойности се нуждаят от корекция поради промени в счетоводни политики или има обективни доказателства, че тези оценени стойности са били погрешни). Вместо това, предприятието отразява тази нова информация в своя отчет за приходите и разходите (или, ако това е уместно, други промени в капитала) за годината, приключила на 31 декември 2004 г.

33. Може да се наложи предприятието да изготвя оценки съгласно МСФО към датата на преминаване към МСФО, които не са били изисквани към тази дата съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи. С цел постигане на съответствие с МСС 10, тези оценени стойности съгласно МСФО отразяват условия, съществували към датата на преминаване към МСФО. По-специално, оценени стойности към датата на преминаване към МСФО на пазарни цени, лихвени проценти или валутни курсове отразяват пазарните условия към тази дата.

34. Параграфи 31 - 33 се отнасят за встъпителния балансов отчет по МСФО. Те се отнасят също и за сравнителния период, представен в първите финансови отчети на предприятието по МСФО, като в този случай препратките към датата на преминаване към МСФО се заменят с препратки към края на въпросния сравнителен период.

ПРЕДСТАВЯНЕ И ОПОВЕСТЯВАНЕ

35. Настоящият МСФО не предвижда изключения от изискванията за представянето и оповестяването, предвидени в други МСФО.

Сравнителна информация

36. С цел спазване на МСС 1 Представяне на финансови отчети, първите финансови отчети на предприятието по МСФО включват сравнителна информация съгласно МСФО за най-малко едногодишен период.

37. Някои предприятия представят исторически справки, съдържащи подбрани данни за периоди, предхождащи първия период, за който представят пълна

сравнителна информация съгласно МСФО. Настоящият МСФО не изисква от подобни справки да отговарят на изискванията на МСФО за признаване и измерване. Освен това, някои предприятия представят сравнителна информация съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи, както и сравнителната информация, която се изисква според МСС 1. Във финансови отчети, съдържащи исторически справки или сравнителна информация съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи, предприятието:

а) обозначава по лесно забележим начин информацията по досегашните общоприети счетоводни принципи като такава, която не е изготвена съгласно МСФО; и

б) оповестява естеството на основните корекции, които биха привели в съответствие с МСФО. Предприятието не е длъжно да дава количествен израз на тези корекции.

Обяснение на преминаването към МСФО

38. **Предприятието обяснява как преминаването от досегашните общоприети счетоводни принципи към МСФО се е отразило на неговото отчетено финансово положение, финансови резултати и парични потоци.**

Равняване

39. За да се спазят изискванията на параграф 38, първите финансови отчети на предприятието по МСФО включват:

а) равняване на капитала на предприятието, отчетен съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи, с капитала му съгласно МСФО и за двете посочени по-долу дати:

(i) датата на преминаване към МСФО; и

(ii) края на най-късния период, представен в последните годишни финансови отчети на предприятието съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи;

б) равняване на печалбата или загубата, отчетена съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи за най-скорошния период в последните годишни финансови отчети на предприятието с неговата печалба или загуба съгласно МСФО за същия период; и

в) ако предприятието е признало или сторнирало загуби от обезценка за първи път при изготвянето на встъпителния си балансов отчет по МСФО, оповестяванията, които биха се изисквали съгласно МСС 36 Обезценка на активи, ако предприятието бе признало тези загуби или стронирания от обезценка през периода, започващ на датата на преминаване към МСФО.

40. Равняването, което се изисква съгласно параграф 39, букви а) и б) е достатъчно подробно, за да позволи на потребителите да разберат съществените корекции в балансовия отчет и отчета за приходите и разходите. Ако предприятието е представяло отчет за паричния поток съгласно своите досегашни общоприети счетоводни принципи, то е длъжно да обясни и съществените корекции в отчета за паричния поток.

41. Ако предприятието узнае за грешки, допуснати при досегашните общоприети счетоводни принципи, равняването, което се изисква съгласно параграф 39, букви а) и б) разграничава поправката на тези грешки от корекциите поради промени в счетоводните политики.
42. МСС 8 Нетна печалба или загуба за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводните политики не третира промените в счетоводните политики, настъпващи когато предприятието приема МСФО за първи път. Ето защо изискванията на МСС 8 относно оповестяванията, отнасящи се до промени в счетоводните политики, не се прилагат спрямо първите финансови отчети на предприятието по МСФО.

43. Ако дадено предприятие не е представяло финансови отчети за предходни периоди, първите му финансови отчети по МСФО следва да оповестят този факт.

Използване на справедливата стойност като намерена стойност

44. Ако предприятието използва справедливата стойност във встъпителния си балансов отчет по МСФО като намерена стойност за позиция от имоти, машини, съоръжения и оборудване, инвестиционен имот или нематериален актив (виж параграфи 16 и 18), първите финансови отчети на предприятието по МСФО следва да оповестят за позицията от всеки ред от встъпителния балансов отчет по МСФО:

а) агрегираната стойност на тези справедливи стойности; и

б) агрегираната корекция на балансовите стойности, отчетени съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи.

Междинни финансови отчети

45. За да се спазят изискванията на параграф 38, ако дадено предприятие представя междинен финансов отчет съгласно МСС 34 Междинна финансова отчетност за част от периода, който обхващат първите му финансови отчети по МСФО, предприятието изпълнява следните изисквания, освен изискванията на МСС 34:

а) Ако предприятието е представило междинен финансов отчет за сравнителния междинен период от непосредствено предхождащата финансова година, всеки такъв междинен финансов отчет включва равняване на:

(i) капитала му съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи към края на въпросния сравнителен междинен период с капитала му съгласно МСФО към същата дата; и

(ii) неговата печалба или загуба съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи за въпросния сравнителен междинен период (текущ и едногодишен към съответната дата) с печалбата или загубата му съгласно МСФО за същия период.

б) Освен равняването, което се изисква съгласно буква а), първият междинен финансов отчет на предприятието съгласно МСС 34 за част от периода, който обхващат първите му финансови отчети по МСФО включва равняването, описано в параграф 39, букви а) и б) (допълнено с подробните данни, които се изискват съгласно параграфи 40 и 41) или препратка към друг публикуван документ, който включва тези равнения.

46. МСС 34 изисква минимални оповестявания, които се основават на предположението, че потребителите на междинния финансов отчет имат достъп и до най-неотдавнашните годишни финансови отчети. Въпреки това МСС 34 изисква също така предприятието да оповестява "всякакви събития или сделки, които са съществени за разбирането на текущия междинен период". Следователно, ако предприятието, прилагащо МСФО за първи път в най-неотдавнашните си годишни финансови отчети съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи не е оповестило информация, която е съществена с оглед разбирането на текущия междинен период, в междинния му финансов отчет трябва да се оповести и тази информация или да се посочи препратка към друг публикуван документ, където тя е включена.

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА

47. Предприятието прилага настоящия МСФО, ако първите му финансови отчети по МСФО са за период, започващ на или след 1 януари 2004 г. По-ранното прилагане се насърчава. Ако първите финансови отчети на предприятието по МСФО са за период, започващ преди 1 януари 2004 г. и предприятието прилага настоящия МСФО вместо ПКР-8 Прилагане за първи път на МСС като основна счетоводна база, то оповестява този факт.

Допълнение А

Дефинирани термини

Настоящото допълнение представлява неразделна част от МСФО.

Дата на преминаване към МСФО	Началото на най-ранния период, за който предприятието представя пълна сравнителна информация съгласно МСФО в своите първи финансови отчети по МСФО.
Намерена стойност	Стойност, използвана като заместител на себестойността или амортизираната себестойност към дадена дата. При последваща амортизация се приема, че предприятието първоначално е признало актива или пасива на дадената дата, и че себестойността му е била равна на намерената стойност.
Справедлива стойност	Сумата, срещу която може да бъде

	разменен актив или погасен пасив, между информирани, желаещи страни в сделка между несвързани лица.
Първи финансови отчети по МСФО	Първите годишни финансови отчети, в които предприятието възприема Международните стандарти за финансова отчетност (МСФО), като прави изрично и безусловно заявление за съответствие с МСФО.
Предприятие, прилагащо МСФО за първи път	Предприятие, което представя своите първи финансови отчети по МСФО.
Международните стандарти за финансова отчетност (МСФО)	Стандарти и разяснения, приети от Съвета по международните счетоводни стандарти (СМСС). Те се състоят от: а) Международни стандарти за финансова отчетност; б) Международни счетоводни стандарти; и в) Разяснения, изготвени от Комитета за разяснения по международна финансова отчетност (КРМФО) или бившия Постоянен комитет по разясненията (ПКР) и приети от СМСС.
Встъпителен балансов отчет по МСФО	Балансов отчет на предприятието (публикуван или непубликуван) към датата на преминаване към МСФО.
Досегашни общоприети счетоводни принципи	Счетоводната база, която предприятието, прилагащо МСФО за първи път, е използвало непосредствено преди да възприеме МСФО.
Дата на отчитане	Краят на най-скорошния период, обхванат от финансовите отчети или от междинен финансов отчет.

Допълнение Б

Бизнес комбинации

Настоящата притурка представлява неразделна част от МСФО.

Б1. Предприятието, прилагащо МСФО за първи път, може да избере да не прилага МСС 22 Бизнес комбинации ретроспективно спрямо минали бизнес

комбинации (бизнес комбинации, осъществени преди датата на преминаване към МСФО). Въпреки това, ако предприятието, прилагащо МСФО за първи път, представи в преизчислен вид някоя бизнес комбинация, с цел постигане на съответствие с МСС 22, то е длъжно да представи в преизчислен вид всички по-късно бизнес комбинации. Например, ако предприятието, прилагащо МСФО за първи път, избере да представи в преизчислен вид бизнес комбинация, осъществена на 30 юни 2002 г., то е длъжно да представи в преизчислен вид всички бизнес комбинации, осъществени между 30 юни 2002 г. и датата на преминаване към МСФО.

Б2. Ако предприятието, прилагащо МСФО за първи път, не приложи МСС 22 ретроспективно спрямо минала бизнес комбинация, това има следните последствия по отношение на тази бизнес комбинация:

а) Предприятието, прилагащо МСФО за първи път, следва да запази същата класификация (като придобиване от юридическото придобиващо предприятие, обратно придобиване от юридическото придобито предприятие, или обединяване на дялове), както в своите финансови отчети по досегашните общоприети счетоводни принципи.

б) Предприятието, прилагащо МСФО за първи път, следва да признае всички свои активи и пасиви към датата на преминаване към МСФО, които са били придобити или поети при минала бизнес комбинация, различни от:

(i) някои финансови активи и финансови пасиви, отписани съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи (виж параграф 27); и

(ii) активи, включително търговска репутация, и пасиви, които не са били признати в консолидирания балансов отчет на придобиващото предприятие съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи и също така не биха отговорили на изискванията за признаване съгласно МСФО в отделния балансов отчет на придобитото предприятие (виж параграф В2, буква е) - В2, буква и).

Предприятието, прилагащо МСФО за първи път, следва да признае всяка получена в резултат на това промяна като коригира неразпределената печалба (или, ако това е уместно, друга категория на капитала), освен когато промяната е резултат от признаването на нематериален актив, който преди това в бил включен с рамките на търговската репутация (виж параграф В2, буква ж)(i).

в) Предприятието, прилагащо МСФО за първи път, изключва от встъпителния си балансов отчет по МСФО всяка позиция, призната съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи, която не отговаря на изискванията за признаване като актив или пасив съгласно МСФО. Предприятието, прилагащо МСФО за първи път отчита произтичащата от това промяна както следва:

(i) предприятието, прилагащо МСФО за първи път, може да е класифицирало минала бизнес комбинация като придобиване и да е признало като нематериален актив позиция, която не отговаря на изискванията за признаване като актив съгласно МСС 38 Нематериални активи. То прекласифицира тази позиция (и съответните отсрочени данъци и малцинствени участия, ако има

такива) като част от търговската репутация (освен в случаите, когато е приспаднало търговската репутация пряко от капитала съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи, виж параграф B2, буква ж)(i) и B2 (i)).

(ii) предприятието, прилагащо МСФО за първи път, признава всички други произтичащи от това промени в неразпределената печалба (*).

г) МСФО изисква последващото измерване на някои активи и пасиви да става на база, която не се основава на първоначална себестойност, например справедлива стойност. Предприятието, прилагащо МСФО за първи път, следва да измерва тези активи и пасиви на тази база във встъпителния си балансов отчет по МСФО, дори ако те са били придобити или поети при минала бизнес комбинация. То трябва да признава всяка произтичаща от това промяна в балансовата стойност като коригира неразпределената печалба (или, ако е уместно, друга категория на капитала), а не търговската репутация.

д) непосредствено след бизнес комбинацията, балансовата стойност съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи на придобити активи и поети пасиви при тази бизнес комбинация трябва да стане тяхна намерена стойност съгласно МСФО към въпросната дата. Ако МСФО изискват измерване на тези активи и пасиви на база себестойност към по-късно дата, тази намерена стойност следва да бъде базата за амортизация на база себестойност от датата на бизнес комбинацията.

е) Ако придобит актив или поет пасив при минала бизнес комбинация не е бил признат съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи, той няма намерена стойност, равна на нула, във встъпителния балансов отчет по МСФО. Наместо това, придобиващото предприятие го признава и измерва в своя консолидиран балансов отчет на базата, която МСФО биха изисквали в отделния балансов отчет на придобитото предприятие. За илюстрация: ако придобиващото предприятие, съгласно своите досегашни общоприети счетоводни принципи, не е капитализирало финансови лизинги, придобити при минала бизнес комбинация, то трябва да капитализира тези финансови лизинги в своите консолидирани финансови отчети, както би се изисквало съгласно МСС 17 Лизинг по отношение на придобитото предприятие, което трябва да направи това в своя отделен балансов отчет по МСФО. И обратно, ако актив или пасив е бил включен в търговската репутация съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи, но би бил признат отделно съгласно МСС 22, този актив или пасив остава в търговската репутация, освен когато МСФО биха изисквали той да бъде признат в отделните финансови отчети на придобитото предприятие.

---

* Такива промени включват прекласификации от или към нематериални активи, ако търговската репутация не е била призната като актив съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи. Това се получава, ако съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи предприятието а) е приспаднало търговската репутация пряко от капитала или б) не е третирало бизнес комбинацията като придобиване.

ж) Балансовата стойност на търговската репутация във встъпителния балансов отчет по МСФО е балансовата ѝ стойност съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи към датата на преминаване към МСФО, след извършване на следните три корекции:

(i) Ако това се изисква съгласно параграф B2, буква в)(i) по-горе, предприятието, прилагащо МСФО за първи път, увеличава балансовата стойност на търговската репутация, когато прекласифицира позиция, която е признало като нематериален актив съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи. По същия начин, ако параграф B2, буква е) изисква предприятието, прилагащо МСФО за първи път, да признае нематериален актив, който е бил включен в признатата търговска репутация съгласно досегашните общоприети счетоводни принципи, предприятието, прилагащо МСФО за първи път, трябва съответно да намали балансовата стойност на търговската репутация (и, ако това е приложимо, да коригира отсрочените данъци и малцинствените участия).

(ii) Условно перо, оказващо влияние върху размера на насрещната престация при покупката при минала бизнес комбинация, може да е било уредено преди датата на преминаване към МСФО. Ако може да бъде направена надеждна оценка на корекцията на условното перо и плащането му е вероятно, предприятието, прилагащо МСФО за първи път, следва да коригира търговската си репутация с тази сума. По същия начин, предприятието, прилагащо МСФО за първи път, следва да коригира балансовата стойност на търговската си репутация, ако признатата по-рано корекция на условното перо мече не може да бъде надеждно измервана или плащането вече не е вероятно.

(iii) Независимо от това дали има или не признак, че търговската репутация може би се е обезценила, предприятието, прилагащо МСФО за първи път, може да прилага МСС 36 Обезценка на активи при тестване на търговската репутация за обезценка на датата на преминаване към МСФО и при признаване на евентуална загуба, резултат на обезценка в неразпределената печалба (или, ако това се изисква съгласно МСС 36, в преоценъчния излишък за положителни разлики). Тестът за обезценка следва да се основава на условията към датата на преминаване към МСФО.

з) На датата на преминаване към МСФО не се извършват никакви други корекции на балансовата стойност на търговската репутация. Например, предприятието, прилагащо МСФО за първи път, не декларира преизчислена балансова стойност на търговската репутация:

(i) с цел да изключи незавършена научно-изследователска и развойна дейност, придобита при тази бизнес комбинация (освен в случай, че съответният нематериален актив би отговорил на изискванията за признаване съгласно МСС 38 в отделния балансов отчет на придобитото предприятие);

(ii) с цел да извърши корекция в предишна амортизация на търговска репутация;

(iii) с цел да сторнира корекции на търговската репутация, които не биха били допустими съгласно МСС 22, но са били извършени съгласно досегашни общоприети счетоводни принципи поради настъпване на корекции на активи и пасиви между датата на бизнес комбинацията и датата на преминаване към МСФО.

и) Ако предприятието, прилагащо МСФО за първи път, е признало търговска репутация съгласно досегашни общоприети счетоводни принципи като намаление на капитала:

(i) то не може да признава тази търговска репутация във встъпителния си балансов отчет по МСФО. Освен това, то не може да прехвърля тази търговска репутация в отчета за приходите и разходите, ако се освободи от дъщерното предприятие или ако настъпи обезценка на инвестицията, направена в дъщерното предприятие.

(ii) корекции, произтичащи от последващо уреждане на условно перо, което оказва влияние на насрещната престация при покупката, следва да се признае в неразпределената печалба.

й) Съгласно своите досегашни общоприети счетоводни принципи, предприятието, прилагащо МСФО за първи път, може да не е консолидирало дъщерното дружество, придобито при минала бизнес комбинация (например, защото предприятието – майка не е го е считало за дъщерно дружество съгласно своите досегашни общоприети счетоводни принципи или не е изготвяло консолидирани финансови отчети). Предприятието, прилагащо МСФО за първи път, следва да коригира балансовите стойности на активите и пасивите на дъщерното си дружество до стойностите, които биха се изисквали съгласно МСФО в отделния балансов отчет на дъщерното дружество. Намерената стойност на търговската репутация е равна на разликата на датата на преминаване към МСФО между:

(i) делът на предприятието – майка в тези коригирани балансови стойности; и

(ii) себестойността по отделните финансови отчети на предприятието – майка на неговата инвестиция в дъщерното дружество.

к) Измерването на малцинствените участия и отсрочените данъци произтича от измерването на други активи и пасиви. Следователно, горепосочените корекции на признатите активи и пасиви се отразяват на малцинствените участия и отсрочените данъци.

Б3. Изключението от изискванията спрямо минали бизнес комбинации важи и за минали придобивания на инвестиции в асоциирани предприятия и на дялове в смесени предприятия.

Б4. Освен това, датата, избрана за параграф В1, важи еднакво за всички подобни придобивания.

Допълнение В

Изменения на други МСФО

Измененията, предоставени в това изменение влизат в сила за годишните финансови отчети, отнасящи се за периоди, започващи на или след 1 януари 2004 г. Ако предприятието прилага настоящия МСФО спрямо по-ранен период, настоящите изменения влизат в сила за въпросния по-ранен период.

В1 Настоящият МСФО заменя ПКР - 8 Прилагане за първи път на МСС като основна счетоводна база.

В2 Настоящият МСФО изменя параграф 172, буква з) от МСС 39 Финансови инструменти: признаване и измерване, която вече гласи както следва:

"з) ако секюритизация, прехвърляне или друга сделка на отписване е сключена преди началото на финансовата година, през която настоящият стандарт се прилага за първи път, осчетоводяването на тази сделка не бива да се променя ретроспективно с цел да се постигне съответствие с изискванията на настоящия стандарт. Въпреки това, това не освобождава прехвърлящото предприятие от изискванията:

(i) да признае всички деривативи или други интереси, като например права на обслужване или задължения за обслужване, запазени след операцията, която отговаря на изискванията за признаване съгласно настоящия стандарт или други МСФО; и

(ii) да консолидира всички предприятия със специална цел, контролирани от прехвърлящото лице (виж ПКР - 12 Консолидация—Предприятия със специална цел)."