

ПРОМЕНИ В СЧЕТОВОДНОТО ЗАКОНОДАТЕЛСТВО 2016 ГОДИНА

Промените в счетоводното законодателство за 2016 г. са свързани с въвеждане в националното законодателство на изискванията на Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 26 юни 2013 година относно годишните финансови отчети, консолидираните финансови отчети и свързаните доклади на някои видове предприятия и за изменение на Директива 2006/43/ЕО на Европейския парламент и на Съвета и за отмяна на Директиви 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО на Съвета.

Промените в счетоводното законодателство за 2016 г. включват:

- Нов Закон за счетоводството;
- Изменения и допълнения в Националните счетоводни стандарти.

Нов Закон за счетоводството

От 1 януари 2016 г. е в сила нов Закон за счетоводството.

Основната цел на новия Закон за счетоводството е намаляване на административната тежест и разходите за бизнеса и създаване на ясни правила и процедури по отношение на счетоводната отчетност на предприятията.

Законът е структуриран в девет глави, които са в ясна и логическа последователност и в зависимост от счетоводния процес, а именно: общи разпоредби; категории предприятия и групи предприятия; финансови отчети; приложима счетоводна база; независим финансов одит; публичност на финансовите отчети; годишни доклади; бюджетни предприятия и административнонаказателни разпоредби.

Глава първа „Общи положения“ включва разпоредби, регламентиращи приложното поле на закона, изискванията към съставянето и издаването на счетоводни документи, съхраняването на счетоводната информация, правата и задълженията на ръководителите на предприятията във връзка с организацията на счетоводната отчетност. Запазени са изискванията за съставителите на финансови отчети, като облекчения са дадени за годишните финансови отчети на едноличните търговци, прилагащи способа на едностранно счетоводно записване и за микропредприятията, които не са осъществявали дейност през отчетния период. В тези случаи финансовите отчети може да се съставят от собствениците или съдружниците на тези предприятия.

За първи път в националното счетоводно законодателство се въвеждат разпоредби, свързани с:

1. Освобождаване от задължение за превод на български език на всички счетоводни документи, които постъпват в предприятието на чужд език.

2. Въвеждане на забрана за отчитане на стопански операции в извънсчетоводни книги или регистри, както и счетоводно отчитане на фиктивни или недостатъчно идентифицирани сделки, несъществуващи разходи, както и задължения с неточно определен предмет, извършено с цел подкупване на длъжностни лица или прикриване на подкуп. Разпоредбите са изготвени във връзка с изискванията за ефективна борба с водене на фалшиво

счетоводство, съгласно Конвенцията за борба с подкупването на чужди длъжностни лица в международните търговски сделки на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие, по която Република България е страна.

С разпоредбите на глава втора „Категории предприятия и групи предприятия“ се въвежда нова и единна за целия Европейски съюз категоризация на предприятията. Определят се четири категории предприятия – микро-, малки, средни и големи, и три групи предприятия – малки, средни и големи групи, изцяло в съответствие с изискванията на директивата. Показателите за определяне на категорията са: балансова стойност на активите, нетните приходи от продажби и числеността на персонала, като за групите предприятия тези показатели се изчисляват на консолидирана основа. Приложимата счетоводна база, съдържанието на финансовите отчети, както и задължението за независим финансов одит в новия закон се определят на база на големината на предприятието или групата.

Глава трета „Финансови отчети“ включва разпоредби, регламентиращи изискванията към финансовите отчети на предприятията. Прецизирани са разпоредбите, отнасящи се до общите принципи за водене на счетоводството, съгласно изискванията на счетоводната директива, като формулировката на принципите съответства на Международните счетоводни стандарти, приети за прилагане в Европейския съюз в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 година за прилагането на международните счетоводни стандарти.

Предоставените облекчения за категорията микропредприятия са: съставяне на съкратен баланс и отчет за приходите и разходите само по раздели, освобождаване от задължение за изготвяне на приложение към финансовите отчети и от изготвяне на годишен доклад за дейността, а за категорията малки предприятия - съставяне на съкратен баланс само по раздели и групи и съкратен отчет за приходите и разходите и освобождаване от задължение за изготвяне на годишен доклад за дейността.

Задължението за съставяне на консолидиран финансов отчет се определя съгласно правилата и изискванията на счетоводните стандарти, на базата на които предприятието съставя и представя годишния си финансов отчет.

Предприятия, чиито нетни приходи от продажби не надвишават 200 000 лв. за текущия отчетен период, са освободени от задължение за извършване на инвентаризация.

С разпоредбите на глава четвърта „Приложима счетоводна база“ се регламентира приложимата счетоводна база. Със закона се въвежда изцяло нов подход по отношение прилагането на счетоводните стандарти – задължение да прилагат международните счетоводни стандарти имат само предприятията от обществен интерес. Всички останали предприятия прилагат националните счетоводни стандарти, но е предоставено и право на избор за прилагане на международните счетоводни стандарти.

Предприятията от обществен интерес са предприятията по §1, т. 22 от Допълнителните разпоредби на закона.

С разпоредбите на глава пета „Независим финансов одит“ се регламентира извършването на задължителен независим финансов одит от регистрирани одитори. Съгласно закона, на одит подлежат годишните и консолидираните финансови отчети на:

- средните и големите предприятия;
- предприятията от обществен интерес;
- средните и големите групи и групи, в които има поне едно предприятие от обществен

интерес;

- предприятия, за които това изискване е установено със закон;
- юридическите лица с нестопанска цел, които отговарят на определени условия, подробно описани в закона;
- индивидуалните годишни отчети на предприятията, включени в консолидация, независимо от големината им;
- всички акционерни дружества и командитните дружества с акции, с изключение на случаите, когато дружествата не са осъществявали дейност през отчетния период;
- и малки предприятия, които надвишават най-малко два от следните показатели за отчетния период:
 1. балансова стойност на активите – 2 000 000 лв.;
 2. нетни приходи от продажби – 4 000 000 лв.;
 3. средна численост на персонала за отчетния период - 50 души.

Глава шеста „Публичност на финансовите отчети“ включва разпоредби, регламентиращи изискванията за публикуване на финансовите отчети на предприятията с цел те да бъдат достъпни за заинтересованите потребители. Предвидените облекчения по отношение на публичността на отчетите са минимални, тъй като счетоводната директива предвижда освобождаване от публикуване на финансовите отчети на микро- и малките предприятия при условие, че в държавата членка е изградена и функционира единна електронна точка за подаване на информация и тази информация е публична, т.е. общодостъпна. Към настоящия момент в България има създадена „единна точка“ за подаване на годишен отчет за дейността по Закона за статистиката и годишните данъчни декларации, но информацията не е публична и поради тази причина България не може да въведе облекченията по директивата относно публикуването на годишните финансови отчети на микро- и малките предприятия.

Тъй като мерките за координиране в директивата не се прилагат за едноличните търговци, законът предвижда освобождаване от публикуване на годишните финансови отчети на едноличните търговци, които не подлежат на задължителен финансов одит.

С разпоредбите на глава седма „Годишни доклади“ се регламентиращи изискванията за изготвяне на годишни доклади, които са: годишен доклад за дейността, доклад за плащанията към правителства и нефинансова декларация. Когато предприятието майка е задължено да съставя консолидиран финансов отчет, то изготвя и консолидирани годишни доклади. Съгласно чл. 40 от закона, кредитните институции, застрахователите и презастрахователите, както и предприятията, чиито акции се търгуват на регулирания пазар, са длъжни да изготвят и декларация за корпоративно управление. Изискванията за съдържанието на декларацията са регламентиращи в Закона за публичното предлагане на ценните книжа.

В закона са регламентиращи изискванията за минималната информация, която трябва да съдържа **годишният доклад за дейността**. Изготвянето на такъв доклад беше задължение на предприятията и по отменения Закон за счетоводството, а изискванията за съдържанието му съгласно новия и отменения закон не се различават съществено.

Годишен доклад за плащанията към правителствата ще се изготвя и публикува само от предприятията от добивната промишленост. Предприятията за добив на нефт, газ, минерални ресурси и дървесина ще трябва да разкриват информация за проектите, по които работят, сумите които се плащат на държавните и общинските институции във връзка с тези

проекти, като за плащания над 100 хил. евро ще е необходимо предоставянето на аналитична информация – плащания за лицензи, бонуси, авторски и лицензионни възнаграждения, данъци и други. Информацията може да се представя на консолидирана основа.

Основната цел на **нефинансовата декларация** е разкриване на информация по отношение на социални въпроси; въпроси, свързани с работниците и служителите на предприятията; зачитане на правата на човека; превенция и борба с корупцията и подкупите, и други. Нефинансова декларация ще изготвят само големите предприятия, които са предприятия от обществен интерес и които са с персонал над 500 души. Разпоредбите, регламентиращи съдържанието на нефинансовата декларация влизат в сила от 1 януари 2017 г.

Глава осма „Бюджетни предприятия“ регламентира, че счетоводната отчетност на бюджетните предприятия се осъществява по реда на Закона за публичните финанси. Независимо от това, общите счетоводни принципи и общите разпоредби се прилагат от всички предприятия, включително и бюджетните. Именно поради тази причина се запази тяхното място в новия Закон за счетоводството.

В глава девета „Административнонаказателни разпоредби“ са определени глобите и санкциите за неспазване на изискванията на закона. Директивата изисква от държавите-членки да определят пропорционални, възпиращи и ефективни санкции за неспазване на закона. В новия Закон за счетоводството някои размери на глоби и имуществени санкции са значително по-високи в сравнение с досега действащите.

В Допълнителните разпоредби на закона са дадени легални дефиниции на 29 понятия, използвани в закона.

Изцяло нови понятия за целите на закона са:

1. „действителен стаж“ за целите на чл. 18, регламентиращ изискванията за придобита квалификация и стаж на съставителите на финансови отчети;
2. във връзка с определението за „предприятия от обществен интерес“ е дадено и определение за „обичайна дейност“;
3. дефинирани са определения на понятията „плащане към правителство“, „правителство“, „предприятие, работещо в добивната промишленост“, „предприятие, работещо в дърводобива от девствени гори“ и „проект“ във връзка с изискването за изготвяне на годишен доклад за плащанията към правителствата;
4. „ръководител на предприятие“ за целите на глава първа, раздел V, в който са регламентираны правата и задълженията на ръководителя на предприятието.

В преходните и заключителните разпоредби на закона, във връзка с въвеждането на новите изисквания за счетоводна отчетност, са направени необходимите уточнения по отношение на прехода към новото законодателство, както и промени в съответните нормативни актове.

Изменения и допълнения в Националните счетоводни стандарти

С Постановление № 394 от 30 декември 2015 г. на Министерския съвет са приети изменения и допълнения на Националните стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия (обн. ДВ бр. 3 от 2016 г.).

Наименованието „Национални стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия“ е променено на Национални счетоводни стандарти (НСС), тъй като съгласно

новия Закон за счетоводството всички предприятия в България, освен предприятията от обществен интерес, могат да избират, дали да прилагат международните или националните стандарти.

Значително са разширени и е дадено по-подробно описание на Общите разпоредби, даващи основни насоки за съставяне на финансовите отчети на предприятията; в тях са включени основните изисквания към отчетите, дадена е по-подробна информация и определения на елементите на финансовите отчети, признаването и оценяването им.

Основните изменения и допълнения се отнасят до Счетоводен стандарт № 1 – „Представяне на финансови отчети“ и Счетоводен стандарт № 27 – „Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия“.

Промените в Счетоводен стандарт № 1 – „Представяне на финансови отчети“ – са свързани изцяло с транспониране на европейските разпоредби и се отнасят до оповестяванията, които предприятията трябва да представят в писмени бележки към годишния финансов отчет.

Промените в Счетоводен стандарт № 27 – „Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия“ – са свързани единствено с въвеждане на изискванията на Директива 2013/34/ЕС за определянето на предприятията, които съставят или не съставят консолидирани финансови отчети.

Приет е нов Счетоводен стандарт № 42 – „Преминаване за първи път към национални счетоводни стандарти“. Необходимостта от приемането му е във връзка с разпоредбите на новия Закон за счетоводството, предвиждащи възможността предприятията да преминат от прилагането на Международните счетоводни стандарти към Националните счетоводни стандарти. Подобна възможност не съществуваше в отменения Закон за счетоводството, като съответно нямаше разписани счетоводни процедури за промяна на счетоводната база за финансово отчитане от международни към национални счетоводни стандарти. Със Счетоводен стандарт 42 се дават насоките и процедурите за преминаване от международни към национални счетоводни стандарти.

Общи разпоредби

Общите разпоредби дават най-синтезирани насоки за признаването и последващото отчитане на основните елементи на финансовите отчети.

Финансовите отчети се съставят на база на предположението, че предприятието е действащо и ще продължи да функционира в предвидимо бъдеще. Ако предприятието има намерение или необходимост да ликвидира или съкрати съществено дейността си, финансовите отчети се съставят на ликвидационна или друга подходяща база и използваната база се оповестява в приложенията към финансовите отчети.

Информацията, представена във финансовите отчети, трябва да е разбираема, уместна, надеждна и сравнима. Това изискване е пренесено от отменения Закон за счетоводството в националните стандарти по аналогия на международните. В изменените Общи разпоредби съвсем незначително, в сравнение с отменения Закон за счетоводството, са разширени разясненията за това коя счетоводна информация е разбираема, уместна, надеждна и сравнима.

С оглед на правилното и еднакво прилагане на разпоредбите на счетоводното законодателство, в Общите разпоредби към НСС са дадени определения на основните счетоводни понятия: финансово състояние и резултати от дейността, както и на елементите, по които може да се направи преценка за финансовото състояние на едно предприятие, и на

елементите, които формират финансовият резултат от дейността – печалба или загуба. Дадени са също определения и насоки за признаването и оценяването на активите, пасивите и собствения капитал, приходите и разходите. Това са само най-общи определения и насоки, като за отчитането на всеки от тези елементи е необходимо да се спазват разпоредбите на съответните счетоводни стандарти. В сравнение с досега действащите Общи разпоредби, в новите значително е разширено обяснението за поддържането на капитала. Дадено е обяснение за поддържането на финансовия и физическия капитал и разликата между двете концепции.

Изведени са и основни правила за признаването и оценяването на основните елементи на баланса и отчета за приходите и разходите.

Специално внимание трябва да се обърне на това, че в Общите разпоредби към НСС, от досега действащия Закон за счетоводството, е пренесено изискването за съпоставимост между приходите и разходите, тоест разходите се признават в отчета за приходите и разходите, когато има пряка връзка между извършените разходи и получените приходи.

Счетоводен стандарт № 1 – Представяне на финансови отчети

В стандарта измененията засягат най-вече специалните изисквания към съдържанието на отделните статии в счетоводния баланс и в отчета за приходите и разходите и някои допълнителни оповестявания в приложението към годишните финансови отчети, изисквани от новата европейска Счетоводна директива.

Най-съществените допълнения в изискванията за съставяне на баланс и отчет за приходите и разходите са уточненията относно съкратените форми за микро- и малките предприятия (новосъздадените точки 16.24 и 16.25 за баланса и 20.4 и 20.5 за ОПР). Така микропредприятията могат по избор да съставят баланс, който съдържа информация само по раздели, които са обозначени с букви. Малките предприятия, избрали да съставят съкратен баланс в съответствие с чл. 29, ал. 6 от Закона за счетоводството, могат да съставят баланс, който съдържа най-малко информация по раздели, обозначени с букви и по групи, обозначени с римски цифри, като вземанията по раздел В, група II от актива на баланса и задълженията по раздел В от пасива на баланса със срок на получаване или погасяване над една година се посочват отделно от тези, със срок на получаване или погасяване по-кратък от една година.

Съкратената форма на отчета за приходите и разходите, която могат да изберат микропредприятията, съдържа най-малко статиите посочени в т. 20.4 от СС № 1 (действително, в закона за счетоводството се говори за раздели, а формата на Отчета за приходите и разходите в СС № 1 няма раздели, но съгласно чл. 29, ал. 2 от закона формата и структурата на пълния комплект на годишния финансов отчет се определят от приложимите счетоводни стандарти).

За малките предприятия, съкратеният отчет за приходите и разходите може да съдържа статия „Брутен финансов резултат“, в която като една сума се посочват приходите (нетни приходи от продажби + други приходи + приходите с корективен характер, които са увеличение на запасите от готова продукция и незавършено производство + увеличение на разходите за придобиване на активи по стопански начин) минус разходите (за суровини и материали, разходите за външни услуги и разходите с корективен характер, тоест намаление на запасите от готова продукция и незавършено производство + намаление на разходите за придобиване на активи по стопански начин). Към този „Брутен финансов резултат“ се добавят останалите приходи, невключени в него, и се намалява с други разходи, които не са

включени в „брутния финансов резултат“, за да се получи финансовият резултат от дейността – печалба или загуба.

Значителни изменения са внесени и в приложението към годишните финансови отчети, което представлява оповестяване и обяснение на счетоводната политика на предприятието и на стойностите на всяка категория активи и пасиви, показани в баланса, както и на някои видове приходи и разходи, съдържащи се в отчета за приходите и разходите.

Информацията, която трябва да оповестяват големите предприятия е допълнена с изискването размера на нетните приходи от продажби да се разпредели по категории дейности и по географски пазари, когато тези дейности и пазари съществено се различават. Също така, предприятията са длъжни да оповестяват всякаква допълнителна информация, която не е представена в нито една от другите съставни части на годишния финансов отчет, но чието оповестяване е необходимо за вярното и честно представяне на имущественото и финансовото състояние, отчетения финансов резултат, промените в паричните потоци и в собствения капитал на предприятието, тоест трябва да оповестяват информация, която е важна за потребителите и за разбирането на цялостната дейност на предприятието.

Нов момент в изискванията за оповестяване е свързан с освобождаването от задължение на предприятие майка, което е и дъщерно предприятие, да съставя консолидирани финансови отчети по реда на СС № 27. Това предприятие майка трябва да оповести в индивидуалния си финансов отчет информация за наименованието и седалището на неговото предприятие майка, което е съставило консолидирания финансов отчет, и факта, че то е освободено от съставяне на консолидиран финансов отчет.

В Счетоводен стандарт № 24 – Оповестяване на свързани лица – е изменено определението за „свързани лица“ в съответствие с Директива 2013/34/ЕС/.

„Свързано лице“ е това по смисъла на Международните счетоводни стандарти.

Счетоводен стандарт № 27 – Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестиции в дъщерни предприятия

Измененията обхващат определенията на понятията, с които борави стандартът и се създава ново определение за „Предприятие от обществен интерес“.

Друга основна промяна в стандарта е, че условията и правилата, които определят задължението или освобождаване от задължението за съставяне на консолидиран финансов отчет, са пренесени от Закона за счетоводството в настоящия стандарт. Като цяло, драстични промени в правилата за съставяне на консолидирани финансови отчети няма както в европейската директива, така и в националния ни стандарт. Новото е, че тези текстове вече не са в закон, а в счетоводен стандарт. Стандартът е допълнен с опции за освобождаване от консолидация, които липсваха в отменения Закон за счетоводството. Условията, на които дадено предприятие майка трябва да отговоря, за да е освободено от съставяне на консолидиран финансов отчет, както и условията, при които едно дъщерно предприятие може да бъде изключено от консолидация, са подробно разписани в новосъздадените точки от 5.1 до 5.6.

Във връзка с възможността за изключване на някои дъщерни предприятия от консолидация в стандарта, са въведени изисквания за оповестяване на информация за предприятията, изключени от консолидация, дела от капитала на изключените от консолидация дъщерни предприятия, притежаван от предприятието майка и неговите дъщерни предприятия или от лица, които действат от свое име, но за сметка на тези

предприятия, както и обяснения за причините, поради които предприятието е изключено от консолидация.

Счетоводен стандарт № 42 – Прилагане за първи път на Националните счетоводни стандарти

Приетият нов счетоводен стандарт № 42 ще се прилага от предприятията, преминаващи за първи път към националните счетоводни стандарти, когато предходната счетоводна база на същото това предприятие са били международните счетоводни стандарти.

В новия стандарт са регламентирани правилата и процедурите при преминаване за първи път от международни към национални счетоводни стандарти, изискванията за съставяне на въстъпителен баланс по националните стандарти и изискванията за оповестяване на информация във връзка с преминаване от международни към национални счетоводни стандарти.

За повече информация:

Дирекция „Данъчна политика“

Министерство на финансите