



**PASSFR.EU**

A Digital Learning Platform for Generation Z:  
Passport to IFRS®



Co-funded by the  
Erasmus+ Programme  
of the European Union

**A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®**

# Учебен казус МСС® 20 Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна ПОМОЩ



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

## УЧЕБЕН КАЗУС - МСС 20 СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА БЕЗВЪЗМЕЗДНИ СРЕДСТВА, ПРЕДОСТАВЕНИ ОТ ДЪРЖАВАТА, И ОПОВЕСТЯВАНЕ НА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

### Въведение

Безвъзмездни средства, предоставени от държавата, е помощ от държавата под формата на прехвърляне на парични (пари и парични еквиваленти) или непарични (земя, сгради, машини и т.н.) ресурси към предприятия или други видове организации. Отчитането на предоставени от държавата безвъзмездни средства се третира от МСФО. Има различни причини за това. На първо място, трябва да се разграничи дали става дума за безвъзмездни средства, предоставени от държавата или за държавна помощ. След като се определи това, трябва да се определи какъв е вида на безвъзмездните средства, предоставени от държавата (т.е. дали са парични или непарични), тъй като тяхното счетоводно третиране се различава. Начинът, по който тези средства ще бъдат отчитани, също ще повлияе на финансовото състояние и финансовите резултати на компанията. В този случай целта е да се обсъди какво трябва да е счетоводното третиране на различните видове безвъзмездни средства съгласно според МСФО както и да се подчертае неговия ефект върху финансовите отчети.

### Информация за казуса

Фирма Storm е създадена в Турция през последните месеци на 2020 г. Storm, която ще произвежда химически продукти, планира да направи някои инвестиции в дълготрайни активи, необходими за нейната дейност. Тъй като са необходими значителни първоначални инвестиции, компанията се опитва да избере най-изгодната от различни инвестиционни алтернативи. На този етап главният изпълнителен директор на компанията научава от юрисконсулта, че предприятието може да се възползва от държавни субсидии за някои от инвестициите.

На 1 януари 2021 г. предприятието закупува производствена сграда за 3 000 000 BE с приблизителен полезен живот от 50 години и очаквана остатъчна стойност от 500 000 BE. Предприятието ще прилага линейния метод на амортизация за сградата. За тази инвестиция са предоставени от държавата безвъзмездни средства в размер на 1 000 000 BE. Предприятието решава да използва метода на изваждане от свързания актив за осчетоводяване на предоставените от държавата безвъзмездни средства.

На 01. 04. 2021 г. предприятието закупува машина за производство за 500 000 BE, с очакван полезен живот за 1 000 000 kg произведен продукт и с нулева остатъчна стойност. За амортизация на машината предприятието ще прилага метода на приходи за бъдещи периоди на базата на произведения продукт. За закупуване на машината са предоставени от държавата безвъзмездни средства в размер на 100 000 BE. Фирма Storm е избрала метода на отсрочените приходи за счетоводно отчитане на предоставени от държавата безвъзмездни средства.

Обемът на произведения с машината продукт през 2021 и 2022 г. е както следва:

Година	Обем
2021	200 000 кг
2022	250 000 кг.
<b>Общо</b>	<b>450 000 кг.</b>

Освен това фирма Storm счита, че производственият процес може да навреди на околната среда. За да се покрият тези разходи са предоставени от държавата безвъзмездни средства в размер на 100 000 BE. За отчитане на тези средства предприятието ще използва приходния подход.

Разходите по опазване на околната среда за 2021 и 2022 г- са както следва:

<b>Година</b>	<b>Разходи</b>
2021	90 000 BE
2022	60 000 BE
<b>Общо</b>	<b>150 000 BE</b>

Едно от условията за предоставянето от държавата на безвъзмездни средства за закупуване на сградата е да се надвишава определен обем продукция за две години. Фирма Storm обаче не е успяла да достигне необходимото количество продукция към края на 2022 г. и трябва да върне предоставените средства.

#### **Въпроси за дискусия**

Как трябва да се отчитат предоставените от държавата безвъзмездни средства през 2021 г. и 2022 г. и как това ще се отрази на отчета за финансовото състояние и отчета за печалбата и загубата?

## РЕШЕНИЕ НА УЧЕБНИЯ КАЗУС - МСС 20 СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА БЕЗВЪЗМЕЗДНИ СРЕДСТВА, ПРЕДОСТАВЕНИ ОТ ДЪРЖАВАТА, И ОПОВЕСТЯВАНЕ НА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

Съществуват две алтернативи за счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата - изваждане от свързания актив и приход за бъдещи периоди.

За сградата е избран методът за приспадане от балансовата стойност на свързания актив. В този случай, преди да се изчисли амортизацията на сградата, получените безвъзмездни средства трябва да бъдат приспадани до достигане на балансовата ѝ стойност като се определи амортизируемата сума.

$$\begin{aligned}\text{Балансова стойност} &= \text{Себестойност} - \text{Безвъзмездни средства} \\ &= 3\,000\,000 \text{ BE} - 1\,000\,000 \text{ BE} = 2\,000\,000 \text{ BE}\end{aligned}$$

Годишният амортизационен разход за сградата се изчислява както следва:

$$\begin{aligned}\text{Годишна амортизация} &= \frac{\text{Балансова стойност} - \text{Остатъчна стойност}}{\text{Полезен живот}} \\ &= \frac{2\,000\,000 \text{ BE} - 500\,000 \text{ BE}}{50 \text{ години}} = 30\,000 \text{ BE}\end{aligned}$$

Счетоводните записи за сградата на фирма Storm за 2021 и 2022 ще са както следва:

01. 01. 2021 г.	Dr.	ИМС (АКТИВИ)	3 000 000	
		Cr.	БАНКА (АКТИВИ)	3 000 000
01. 01. 2021 г.	Dr.	БАНКА (АКТИВИ)	1 000 000	
		Cr.	ИМС (АКТИВИ)	1 000 000
31. 12. 2021 г.	Dr.	АМОРТИЗАЦИОНЕН РАЗХОД – СГРАДА (П&З)	30 000	
		Cr.	АМОРТИЗАЦИОНЕН РАЗХОД – СГРАДА (П&З)	30 000
31. 12. 2022 г.	Dr.	АМОРТИЗАЦИОНЕН РАЗХОД – СГРАДА (П&З)	30 000	
		Cr.	АМОРТИЗАЦИОНЕН РАЗХОД – СГРАДА (П&З)	30 000

За машината е избрана алтернативата „приходи за бъдещи периоди“. В този случай, предоставените от държавата средства няма да се приспаднат от балансовата стойност на машината, а в печалбата или загубата ще бъде признаван приход за всяка година полезен живот на оборудването в съответствие с амортизационната норма.

Нормата на амортизация се изчислява както следва:

$$\text{Норма на амортизация} = \frac{\text{Балансова стойност}}{\text{Полезен живот}} = \frac{500\,000 \text{ BE}}{1\,000\,000 \text{ кг}} = 0.5 \text{ BE/кг}$$

Разходите за амортизация за 2021 и 2022 г. се признават както следва:

$$\begin{aligned}\text{Годишна амортизация (2021)} &= \text{Норма на амортизация} \times \text{Производство} = 0.5 \times 200\,000 \text{ кг} \\ &= 100\,000 \text{ BE}\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{Годишна амортизация (2022)} &= \text{Норма на амортизация} \times \text{Производство} = 0.5 \times 250\,000 \text{ кг} \\ &= 125\,000 \text{ BE}\end{aligned}$$

Предоставените от държавата безвъзмездни средства се признава пропорционално на годишните разходи за амортизация.

$$\text{Годишен приход} = \frac{\text{Разходи за амортизация}}{\text{Балансова стойност}} \times \text{Безвъзмездни средства от държавата}$$

$$\text{Годишен приход (2021)} = \frac{100\,000 \text{ BE (2021)}}{500\,000 \text{ BE}} \times 100\,000 \text{ BE} = 20\,000 \text{ BE}$$

$$\text{Годишен приход (2022)} = \frac{125\,000 \text{ BE (2022)}}{500\,000 \text{ BE}} \times 100\,000 \text{ BE} = 25\,000 \text{ BE}$$

Счетоводните записи на предприятието за машината за 2021 и 2022 г. ще са както следва:

01. 04. 2021 г.	Dr.	ИМС (АКТИВИ)	500 000
		Cr.	БАНКА (АКТИВИ) 500 000
01. 04. 2021 г.	Dr.	БАНКА (АКТИВИ)	100 000
		Cr.	ПРИХОД ЗА БЪД. ПЕРИОДИ (ПАСИВИ) 100 000
31. 12. 2021 г.	Dr.	АМОРТИЗАЦИОНЕН РАЗХОД – ОБОРУДВАНЕ (П&З)	100 000
		Cr.	НАТРУПАНА АМОРТИЗАЦИЯ (АКТИВИ) 100 000
31. 12. 2021 г.	Dr.	ПРИХОД ЗА БЪД. ПЕРИОДИ (ПАСИВИ)	20 000
		Cr.	ДРУГ ПРИХОД – БЕЗВЪЗМЕЗДНИ СРЕДСТВА ОТ ДЪРЖАВАТА (П&З) 20 000
31. 12. 2022 г.	Dr.	АМОРТИЗАЦИОНЕН РАЗХОД – ОБОРУДВАНЕ (П&З)	125 000
		Cr.	НАТРУПАНА АМОРТИЗАЦИЯ (АКТИВИ) 125 000
31. 12. 2022 г.	Dr.	ПРИХОД ЗА БЪД. ПЕРИОДИ (ПАСИВИ)	25 000
		Cr.	ДРУГ ПРИХОД – БЕЗВЪЗМЕЗДНИ СРЕДСТВА ОТ ДЪРЖАВАТА (П&З) 25 000

Получените от държавата безвъзмездни средства се съпоставят систематично със свързаните разходи и се признават в печалба или загуба.

Година	Разходи	Съотношение на разхода за годината към общите разходи	Признати безвъзмездни средства за годината
2021	90 000 BE	90 000 BE/150 000 BE = <b>0,60</b>	0,60 * 100 000 BE = <b>60 000 BE</b>
2022	60 000 BE	60 000 BE/1 600 000 BE = <b>0,40</b>	0,40 * 100 000 BE = <b>40 000 BE</b>
<b>Общо</b>	<b>150 000 BE</b>	<b>1 00</b>	<b>100.000 BE</b>

Счетоводните записи на предприятието за предоставените от държавата безвъзмездни средства за опазване на околната среда ще са както следва:

2021	Dr.	БАНКА (АКТИВИ)	100 000	
	Cr.	ПРИХОД ЗА БЪД. ПЕРИОДИ (ПАСИВИ)		100 000
2021, Dec.31	Dr.	РАЗХОДИ ЗА ОПАЗВАНЕ НА ОКОЛНАТА СРЕДА (П&З)	90 000	
	Cr.	БАНКА (АКТИВИ)		90 000
2021, Dec.31	Dr.	ПРИХОД ЗА БЪД. ПЕРИОДИ (ПАСИВИ)	60 000	
	Cr.	ДРУГ ПРИХОД – БЕЗВЪЗМЕЗДНИ СРЕДСТВА ОТ ДЪРЖАВАТА (П&З)		60 000
2022, Dec.31	Dr.	РАЗХОДИ ЗА ОПАЗВАНЕ НА ОКОЛНАТА СРЕДА (П&З)	60 000	
	Cr.	БАНКА (АКТИВИ)		60 000
2022, Dec.31	Dr.	ПРИХОД ЗА БЪД. ПЕРИОДИ (ПАСИВИ)	40 000	
	Cr.	ДРУГ ПРИХОД – БЕЗВЪЗМЕЗДНИ СРЕДСТВА ОТ ДЪРЖАВАТА (П&З)		40 000

Предприятието не е успяло да изпълни условията за държавната безвъзмездна помощ, от която се е възползвало при закупуването на сградата. Държавната безвъзмездна помощ се отразява както на стойността на материалните активи в отчета за финансовото състояние, така и на годишните разходи за амортизация в отчета за печалбата или загубата. Ако тя бъде върната, материалните активи и натрупаната амортизация трябва да бъдат коригирани.

Цената на сградата е 3 000 000 ВЕ, но тя се отчита в сметката за имоти, машини и съоръжения на стойност 2 000 000 ВЕ поради получената държавна безвъзмездна помощ. Разходите за амортизация за 2021 г. и 2022 г. възлизат общо на 60 000 ВЕ (30 000 ВЕ + 30 000 ВЕ).

Ако не е получена държавна безвъзмездна помощ, годишните разходи за амортизация биха били изчислени, както следва:

$$\text{Годишна амортизация} = \frac{3\,000\,000 \text{ ВЕ} - 500\,000 \text{ ВЕ}}{50 \text{ години}} = 50\,000 \text{ ВЕ}$$

В този случай разходът за амортизация, който трябва да бъде признат в печалбата или загубата, ще бъде 50 000 ВЕ на година вместо 30 000 ВЕ. Общите разходи за амортизация за 2021 г. и 2022 г. също биха били 100 000 ВЕ (50 000 ВЕ + 50 000 ВЕ).

Коригиращият запис, който трябва да се направи в случай на връщане на държавната безвъзмездна помощ, е както следва:

2022, Dec.31	Dr.	ИМОТИ, МАШИНИ и ОБОРУДВАНЕ (АКТИВИ)	1,000,000	
		РАЗХОДИ ЗА АМОТИЗАЦИЯ – ОБОРУДВАНЕ (П&З)	40,000	
	Cr.	БАНКА (АКТИВИ)		1,000,000
		НАТРУПАНА АМОТИЗАЦИЯ (АКТИВИ)		40,000

Ефектът от държавната безвъзмездна помощ за финансовите отчети за 2021 и 2022 г. ще е както следва:

Отчет за финансовото състояние към 31. 12. 2021 г. ВЕ			
Активи		Пас.&ДР	
ИМС	2 500 000	Приходи за бѐд. периоди	120 000
Натрупана Аморт.	(130 000)		

Отчет за финансовото състояние към 31. 12. 2022 г. ВЕ			
Активи		Пас.&ДР	
ИМС	2 500 000	Приходи за бѐд. периоди	55 000
Натрупана Аморт.	(325 000)		

Отчет за печалбата и загубата (2021) ВЕ		Отчет за печалбата и загубата (2022) ВЕ	
<u>Разходи за основна дейност</u>		<u>Разходи за основна дейност</u>	
Разходи за амортизация	(130 000)	Разходи за амортизация	(195 000)
Разходи за опазване на околната среда	(90 000)	Разходи за опазване на околната среда	(60 000)
<u>Друг доход</u>		<u>Друг доход</u>	
Безвъзмездни средства, предоставени от държавата	80 000	Безвъзмездни средства, предоставени от държавата	65 000