



**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®**

# Международен МСФО® 12 Оповестяване на дялови участия в други предприятия



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

## Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 12 Оповестяване на дялови участия в други предприятия

### Обхват

МСФО 12 се прилага за оповестяванията на групи от предприятия. Целта на тези оповестявания е да дадат възможност на ползвателите на финансовите отчети да оценят естеството на дяловите участия на предприятието в други предприятия и свързаните с тях рискове, както и въздействието от тези дялови участия върху неговото финансово състояние, резултати и парични потоци. МСФО 12 не е технически стандарт, а включва широк набор от оповестявания относно дяловете на предприятието в дъщерни предприятия, съвместни предприятия, асоциирани предприятия и неконсолидирани структурирани предприятия. Фигура 1 представя обхвата на МСФО 12.

Фигура 1: Обхват на МСФО 12



Оповестяванията изисквани съгласно МСФО 12 се правят от всички предприятия, които имат дялово участие в дъщерни предприятия, съвместни предприятия (съвместно контролирани дейности или съвместно контролирани активи), асоциирани предприятия, неконсолидирани структурирани предприятия, дялови участия, които са класифицирани като държани за продажба и инвестиционни предприятия.

Дялово участие в друго предприятие е инвестиция, която предоставя на предприятието контрол над дъщерни предприятия, значително влияние върху асоциирани предприятия или съвместен контрол съвместни предприятия. Терминът „дялово участие“ тук не се отнася нито до свързани лица, нито до типични отношения клиент-доставчик на предприятието.

## Определения (МСФО 12. Допълнение А)

<b>Дялово участие в друго предприятие</b>	Отнася към договорни и извъндоговорни отношения, които излагат предприятието на променлива възвръщаемост в зависимост от резултатите от дейността на другото предприятие. Дяловото участие в друго предприятие може да се удостоверява със, но не само: капиталови или дългови инструменти, както и други форми на взаимоотношение като например предоставянето на финансиране, подкрепа на ликвидността, подобряване на кредита и гаранции. В него се включват средствата, чрез които дадено предприятие упражнява контрол или съвместен контрол, или значително влияние над друго предприятие. Предприятието няма непременно дялово участие в друго предприятие единствено, само защото поддържа с него типично взаимоотношение клиент-доставчик.
<b>Структурирано предприятие</b>	Предприятие, чийто модел е такъв, че гласуването или подобните права не са основен фактор при решаването на това кой контролира предприятието - например, когато правата на глас се отнасят само до административни задачи, а съответните дейности са насочвани чрез договорни споразумения. Примери за структурирани предприятия включват, но не само, секюритизиращи структури, обезпечени с активи финансираня и някои инвестиционни фондове.

### Основни въпроси

#### Оповестяване на информация за значими преценки и предположения

Предприятието оповестява информация за значимите преценки и предположения, които е направило (и промени в тези преценки и предположения) при определяне дали предприятието, в което е инвестирано, е дъщерно предприятие, асоциирано предприятие, съвместно контролирана дейност или съвместно контролиран актив. Тези преценки са представени в Таблица 1.

Таблица 1: Определяне на типа на инвестицията

<b>МСФО 10</b>	<b>МСС 28</b>	<b>МСФО 11</b>	
<b>ДЪЩЕРНО ПРЕДПРИЯТИЕ</b>	<b>АСОЦИИРАНО ПРЕДПРИЯТИЕ</b>	<b>СЪВМЕСТНО ПРЕДПРИЯТИЕ</b>	<b>СЪВМЕСТНО КОНТРОЛИРАН(А) АКТИВ/ ДЕЙНОСТ</b>
Контрол над друго предприятие	Значително влияние над друго предприятие	Съвместен контрол над предприятие	Допълнителна класификация (на съвместно контролиран актив или съвместно контролирана дейност) при обособяване на съвместното предприятие като отделно предприятие.
<b>ПРЕЦЕНКИ</b>	<b>ПРЕЦЕНКИ</b>	<b>ПРЕЦЕНКИ</b>	<b>ПРЕЦЕНКИ</b>
<p>Преценява се дали не контролира другото предприятие дори да държи повече от половината права на глас в другото предприятие.</p> <p>Преценява се дали контролира другото предприятие дори да държи по-малко от половината права на глас в другото предприятие.</p> <p>Преценява се дали е принципал или агент.</p>	<p>Преценява се дали няма съществено влияние върху другото предприятие дори да държи повече от 20% от правата на глас в другото предприятие.</p> <p>Преценява се дали има съществено влияние върху другото предприятие дори да държи по-малко от 20% от правата на глас в другото предприятие.</p>	<p>Преценява се дали страните са обвързани от договорно споразумение.</p> <p>Преценява се дали договорното споразумение дава съвместен контрол на две или повече страни върху предприятието</p> <p>Преценява се дали има промяна на факти и обстоятелства и дали предприятието все още има съвместен контрол над съвместното предприятие.</p>	<p>Преценява се дали страните, които имат съвместен контрол върху предприятието, имат права върху активите и задължения по отношение на пасивите, свързани с предприятието. (съвместно контролирана дейност)</p> <p>Преценява се дали страните, които имат съвместен контрол върху предприятието, имат права върху нетните активи на предприятието. (съвместно контролиран актив)</p> <p>Преценява се дали има промяна на факти и обстоятелства и дали вида на съвместното предприятие не се е променил.</p>

МСФО 12 включва принципи за оповестяване на финансова и нефинансова информация, което позволява на потребителите на консолидирани финансови отчети и/или индивидуални финансови отчети да разберат и оценят всички аспекти на дяловите участия в други предприятия.

Таблица 2 представя съдържанието на нефинансовата информация, която се изисква да бъде оповестена от отчитащото се предприятие относно неговите дъщерни предприятия, асоциирани предприятия и съвместно контролирани активи/дейности. Таблица 3 представя съдържанието на обобщената финансова информация, която се изисква да бъде оповестена от отчитащото се

предприятие относно неговите дъщерни предприятия, асоциирани предприятия и съвместно контролирани активи/дейности.

**Таблица 2 Оповестяване на нефинансова информация**

Вид инвестиция	Нефинансова информация, оповестявана от отчитащото се предприятие
Дъщерно предприятие	<ul style="list-style-type: none"> <li>състава на групата</li> <li>яловото участие, което неконтролиращите дялови участия имат в дейността и паричните потоци на групата</li> <li>оценка на естеството и степента на значителните ограничения върху способността му да получава достъп до активи или да ги използва, както и да урежда задължения на групата</li> <li>оценка на естеството на рисковете във връзка с дяловите му участия в консолидирани структурирани предприятия и промени на тези рискове</li> <li>оценка на последствията от промяна на дяловото му участие в собствеността на дъщерно предприятие, която не води до загуба на контрол</li> <li>оценка на последиците от загубата на контрол над дъщерно предприятие през отчетния период</li> </ul>
Асоциирано предприятие	<ul style="list-style-type: none"> <li>естеството, степента и финансовото въздействие на дяловите му участия в съвместни и асоциирани предприятия, включително естеството и въздействието на договорните му взаимоотношения с други инвеститори със съвместен контрол или значително влияние върху съвместните и асоциираните предприятия</li> <li>естеството на рисковете, свързани с неговите дялови участия в съвместни и асоциирани предприятия, и промените в тези рискове</li> </ul>
Съвместно контролиран актив	
Съвместно контролирана дейност	

**Таблица 3 Оповестяване на обобщена финансова информация (обобщена финансова информация са сумите преди елиминирание на вътрешногрупови сделки)**

Вид инвестиция	Финансова информация, оповестявана от отчитащото се предприятие
Дъщерно предприятие	дивидентите, изплатени на неконтролиращите дялови участия обобщена финансова информация за активите, пасивите, печалбата или загубата и паричните потоци на дъщерното предприятие
Съвместно контролиран актив/дейност	дивидентите, получени от съвместния актив или съвместната дейност обобщена финансова информация за активите, пасивите, печалбата или загубата и паричните потоци на съвместния актив или съвместната дейност
Асоциирано предприятие	дивидентите, получени от асоциираното предприятие обобщена финансова информация за активите, пасивите, печалбата или загубата и паричните потоци на асоциираното предприятие

**Ако отчитащото се предприятие е инвестиционно предприятие, то оповестява следната информация за неговите неконтролирани дъщерни предприятия: (МСФО 12:19)**

- факта, че предприятието е инвестиционно предприятие

- името на дъщерното предприятие
- основно място на дейност (и страната на учредяване, ако е различна от страната на основното място на дейност) на дъщерното предприятие
- процента на дяловото участие, държано от инвестиционното предприятие и, ако е различен — дела на притежаваните права на глас
- информация за значимите преценки и предположения, които е направило, за да прецени, че е инвестиционно предприятие, особено в случай че не притежава една или няколко от характерните черти на инвестиционно предприятие, то оповестява причините за заключението, че въпреки това представлява инвестиционно предприятие
- данни за дъщерните му предприятия, които не са консолидирани (име, основно място на дейност, процента на дяловото участие, държано от инвестиционното предприятие)
- характера и степента на всякакви съществени ограничения (например, възникнали в резултат на кредитни споразумения, нормативни изисквания или договорни споразумения) на възможността неконсолидираното дъщерно предприятие да прехвърля средства към инвестиционното предприятие под формата на парични дивиденди или за изплащане на заеми или аванси, предоставени на неконсолидираното дъщерно предприятие от инвестиционното предприятие
- информация за преценката че представлява или че вече не представлява инвестиционно предприятие

#### **Пример: Оповестяване на нефинансова информация**

*Избрани оповестявания от финансовите отчети за 2021 г. на предприятие майка и неговите дъщерни и асоциирани предприятия. Предприятието майка е дружество с акционерен капитал търгуван на фондовата борса и е водещо фармацевтично предприятие с високи стандарти и иновации.*

#### **Дъщерни предприятия:**

Дъщерните предприятия са предприятия, в които предприятието майка има правомощия да контролира финансовите и оперативни политики в своя полза. Това правомощие може да произтича или от притежаването на повече от 50% от правата на глас, притежавани пряко или непряко от предприятието майка и/или от контролирано от него предприятие. Предприятия от групата са предприятия, в които предприятието майка упражнява контрол върху правата на глас (но няма икономическа изгода) от притежаваните от тях акции или чрез упражняване на съществено доминиращо влияние върху финансовите и оперативни политики, въпреки че не притежава повече от 50% от правата на глас. Делът на участието в собствеността представлява ефективното акционерно участие на Групата чрез акциите, притежавани от предприятието майка и непряко от неговите дъщерни предприятия.

ДЪЩЕРНИ ПРЕДПРИЯТИЯ	Права на глас на предприятието майка и неговите дъщерни предприятия (%)		Права на глас на членовете на членове на семейството на предприятието майка (%)		Общо притежавани права на глас (%)		Общо дялово участие (%)	
	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020
Дъщерно предприятие 1	95.00	95.00	1.00	1.00	96.00	96.00	95.00	95.00
Дъщерно предприятие 2	99.00	99.00	0.05	0.05	99.05	99.05	99.00	99.00
Дъщерно предприятие 3	80.00	80.00	0.10	0.10	80.10	80.10	80.00	80.00

#### **Асоциирани предприятия:**

Съотношението на правата на глас, притежаван от предприятието-майка, неговите дъщерни дружества и членове на семейството, общото съотношение на правата на глас и делът на отчитащото се предприятие в асоциираните предприятия, отчетени по метода на собствения капитал към 31 декември 2021 г. и 2020 г., са представени в следната таблица:

АСОЦИИРАН И ПРЕДПРИЯТИЯ	Права на глас на предприятието майка и неговите дъщерни предприятия (%)		Права на глас на членовете на членове на семейството на предприятието майка (%)		Общо притежавани права на глас (%)		Общо дялово участие (%)	
	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020
Асоц. пр. 1	45.00	45.00	0.10	0.10	45.10	45.10	45.10	45.00
Асоц. пр. 2	25.30	25.30	1.70	1.70	27.00	27.00	25.30	25.30
Асоц. пр. 3	25.00	25.00	0.90	0.90	25.90	25.90	25.00	25.00

#### **Съвместно контролирани активи (СКА):**

Съотношението на правата на глас, притежаван от предприятието-майка, неговите дъщерни дружества и членове на семейството, общо притежаваните на правата на глас и делът на отчитащото се предприятие в съвместно контролирани активи към 31 декември са представени в следната таблица:

СЪВМЕСТНО КОНТРОЛ. АКТИВ	Права на глас на предприятието майка и неговите дъщерни предприятия (%)		Права на глас на членовете на членове на семейството на предприятието майка (%)		Общо притежавани права на глас (%)		Общо дялово участие (%)	
	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020
СКА 1	50.00	50.00	-	-	50.00	50.00	50.00	50.00
СКА 2	50.00	50.00	-	-	50.00	50.00	50.00	50.00

#### **Пример: Оповестяване на финансова информация**

*Извадки от отчета за финансовото състояние, отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход, отчета за паричните потоци и оповестяванията в годишния финансов отчет за 2021 г. на предприятие майка и неговите дъщерни предприятия, като предприятието майка е регистрирано дружество и единствения глобално опериращ*

*производител и в трите ключови области на стъklarската индустрия: плоско стъкло, стъклени изделия и стъклени опаковки.*

Към 31 декември 2021 г. притежаваните неконтролиращи дялове (%) в дъщерни предприятия са както следва:

<b><u>Дъщерно предприятие</u></b>	<b><u>%</u></b>
Дъщерно предприятие 1	30
Дъщерно предприятие 2	10
Дъщерно предприятие 3	5
Дъщерно предприятие 4	3



Отчет за финансовото състояние към 31 декември 2021 г. (в хиляди BE)

	Дъщ. пр. 1	Дъщ. пр. 2	Дъщ. пр. 3	Дъщ. пр. 4	Общо
Текущи активи	400 000	75 000	155 000	5 000	635 000
Нетекущи активи	600 000	60 000	100 000	1 000	761 000
<b>Общо активи</b>	<b>1 000 000</b>	<b>135 000</b>	<b>255 000</b>	<b>6 000</b>	<b>1 396 000</b>
Текущи пасиви	50 000	40 000	5 000	3 000	98 000
Нетекущи пасиви	15 000	400	25 000	-	40 400
<b>Общо пасиви</b>	<b>65 000</b>	<b>40 400</b>	<b>30 000</b>	<b>3 000</b>	<b>138 400</b>
<b>Нетни активи на предприятието</b>	<b>935 000</b>	<b>94 600</b>	<b>225 000</b>	<b>3 000</b>	<b>1 257 600</b>
Консолидационни корекции по вътрешногрупови договори за лизинг	-	100	-	-	100
<b>Нетни активи след консолидационните корекции</b>	<b>935 000</b>	<b>94 700</b>	<b>225 000</b>	<b>3 000</b>	<b>1 257 700</b>
<b>Съотношение на неконтролиращо дялово участие</b>	<b>30%</b>	<b>10%</b>	<b>5 %</b>	<b>3 %</b>	
<b>Неконтролиращо участие</b>	<b>280 500</b>	<b>9 470</b>	<b>112 500</b>	<b>900</b>	<b>403 370</b>
<b>Дивиденди, изплатени по неконтролиращото дялово участие</b>	<b>45 000</b>	<b>400</b>	<b>5 000</b>	<b>20</b>	<b>50 420</b>

Отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за периода 1 януари – 31 декември 2021 г. (в хиляди BE)

	Дъщ. пр. 1	Дъщ. пр. 2	Дъщ. пр. 3	Дъщ. пр. 4	Общо
Приход	370 000	100 000	-	40 000	510 000
Печалба/(загуба) за годината	(90 000)	5 000	30 000	300	(54 700)
Друг всеобхватен доход	(20 000)	(100)	(2 000)	400	(21 700)
Общ всеобхватен доход / (загуба)	(110 000)	5 100	28 000	700	(76 200)
Консолидационни корекции по вътрешногрупови договори за лизинг	-	100	-	-	100
Общ всеобхватен доход / (загуба) след консолидационните корекции	(110 000)	5 200	28 000	700	(76 100)
Неконтролиращо участие	30%	10%	5 %	3 %	
Дивиденди, изплатени по неконтролиращото дялово участие	(33 000)	520	1 400	21	(31 059)

Отчет за паричните потоци за периода 1 януари – 31 декември 2021 г. (в хиляди BE)

	Дъщ. пр. 1	Дъщ. пр. 2	Дъщ. пр. 3	Дъщ. пр. 4	Общо
Закупуване на материални и нематериални активи и права	3 200	2 900	-	-	6 100
<i>Заеми от:</i>					
Входящи парични потоци	-	-	-	-	-
Изходящи парични потоци	(70)	(25)	(1)	-	(96)
Изплатени дивиденди	(150 000)	-	(10 750)	-	(160 750)