



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



PASSFR.EU

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

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

Международен МСС® 1 Междинно финансово отчитане



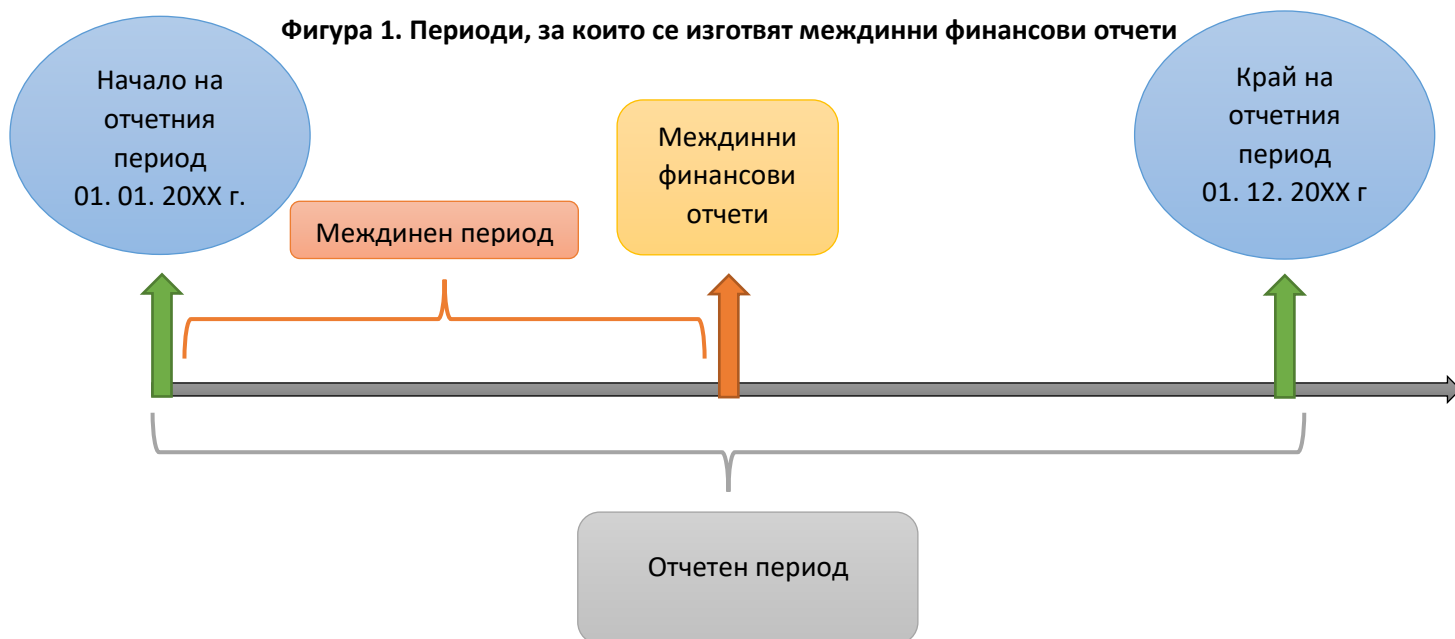
Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

Международен счетоводен стандарт (МСС) 34 Междинно финансово отчитане

Основната цел на финансовите отчети е да се предостави надеждна и навременна информация за потребителите на финансови отчети. Въз основа на тази информация потребителите на финансови отчети ще могат да вземат решения. Друг източник на информация за вземащите решения са междинните финансови отчети. Междинните финансови отчети са отчети, които предоставят на потребителите финансова информация за период по-малък от една година. Фигура 1 показва периодите, за които се изготвят междинни финансови отчети.

Фигура 1. Периоди, за които се изготвят междинни финансови отчети



Междинните финансови отчет дават възможност на потребителите на финансови отчети да определят годишните резултати на предприятията. Друга полза на междинните финансови отчети за потребителите е, че те предоставят възможност да се видят сезонни ефекти и тенденции, които не се наблюдават в годишните финансови отчети. По този начин на потребителите на финансовите отчети се предоставя информация за бъдещите резултати на предприятията. Междинните финансови отчети обикновено се изготвят на тримесечна или на шестмесечна база.

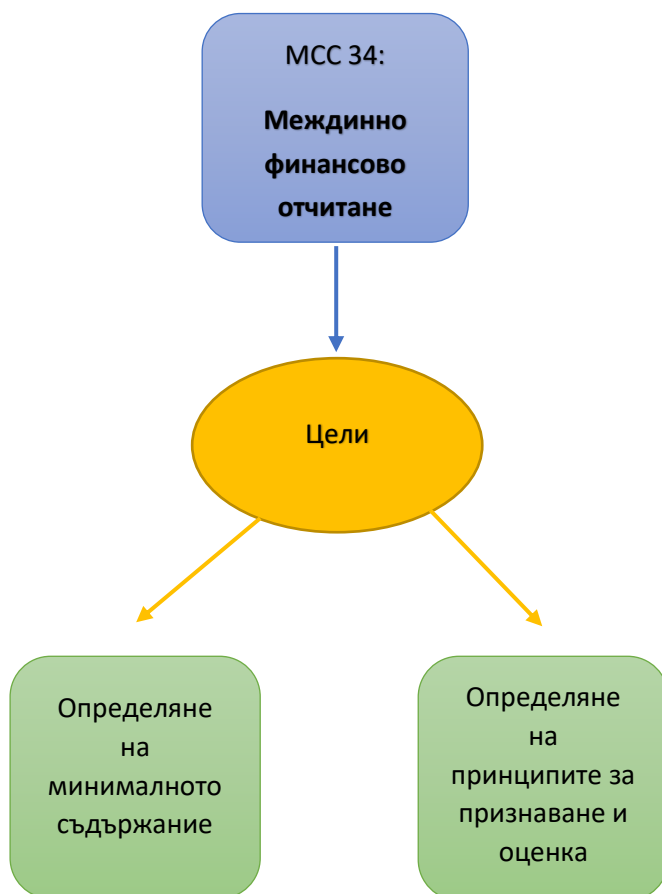
ОБХВАТ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ

МСС 34 има две основни цели:

- Да определи минималното съдържание на междинния финансов отчет и
- Да дефинира принципите за признаване и оценка при пълните или съкратените финансови отчети за междинен период.

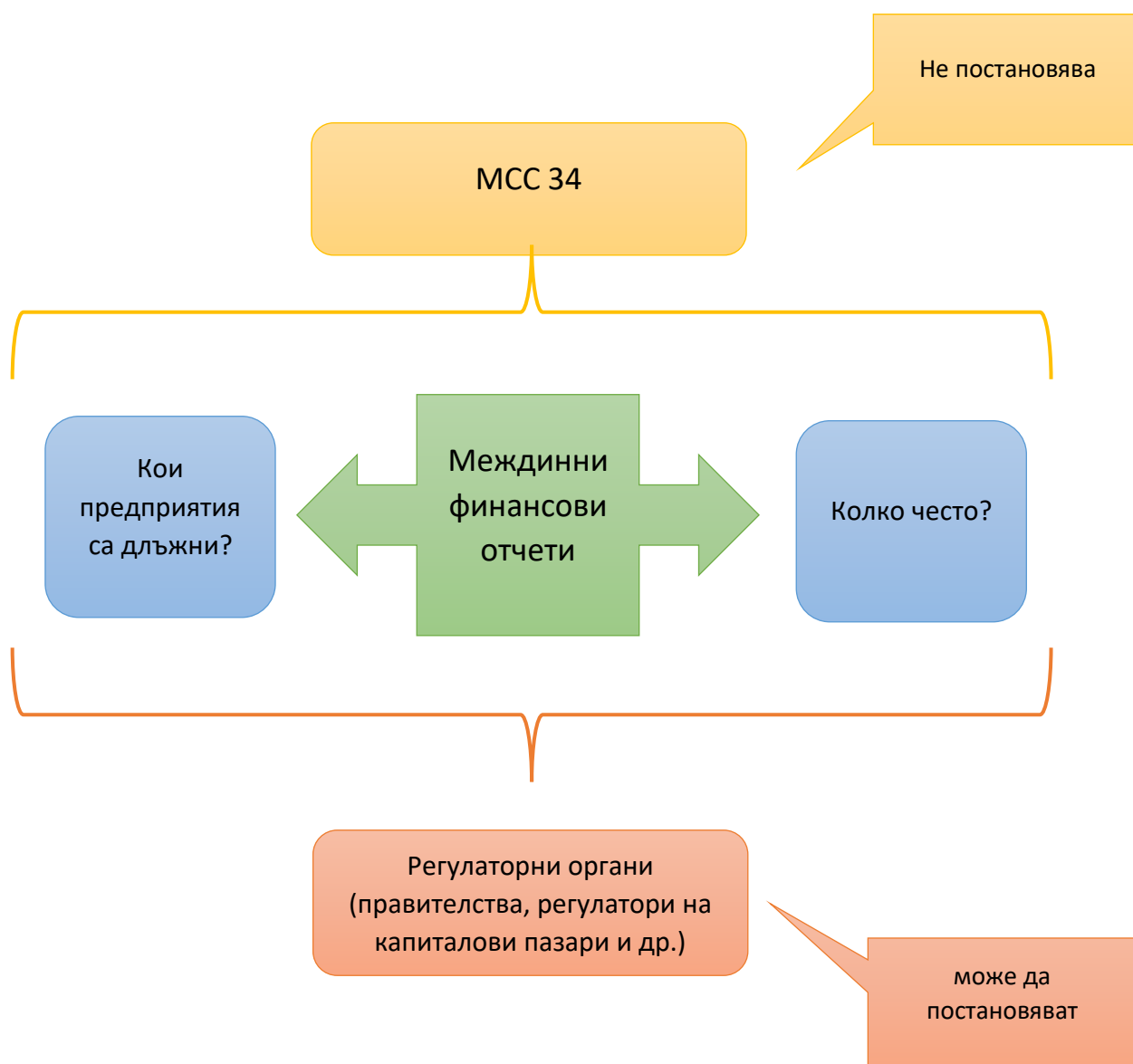
Целите на междинните финансови отчети са илюстрирани на Фигура 2.

Фигура 2. Цели на междинните финансови отчети



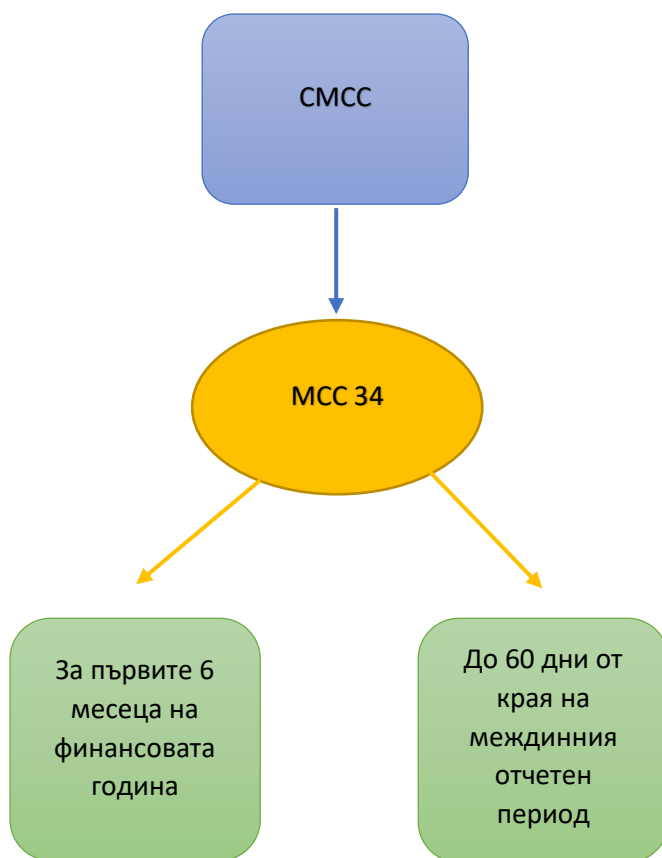
Този стандарт се прилага от предприятия, които са задължени да изготвят междинни отчети или такива, които доброволно да са избрали да изготвят междинни финансови отчети. Стандартът не постановява кои предприятия трябва да публикуват междинни финансови отчети, колко често или колко скоро след края на междинния период. Въпреки това, въпреки че стандартът не посочва предприятия, от които се изисква да изготвят междинни финансови отчети, може да има регулаторни органи, които да изискват изготвянето на междинни финансови отчети. Предприятията, които са длъжни да изготвят междинни финансови отчети, обикновено са тези, чиито ценни книжа на собствения или привлечен капитал са търгувани публично. Следователно правителствата, органите, регулиращи пазарите на ценни книжа, фондовите борси и счетоводните органи могат да изискват от предприятията да изготвят междинни финансови отчети. Фигура 3 представя предприятията, от които се изисква да изготвят и оповестяват междинни финансови отчети, както и за какви периоди те са задължени да изготвят такива отчети.

Фигура 3. Предприятия, които са длъжни да изготвят и оповестяват междинни финансови отчети, както и за какви периоди те са задължени да изготвят такива отчети



Съветът за международни счетоводни стандарти (МССС) не постановява, но насърчава публично търгуваните предприятия да представят междинни финансови отчети поне към края на първите 6 месеца на финансовата година и те да са представени в срок до 60 дни от края на междинния отчетен период. Подходът на МССС относно междинното финансово отчитане е обобщен на Фигура 4.

Фигура 4. Подход на СМСС относно междинното финансово отчитане



За по-добро разбиране на стандарта е необходимо да се уточни значението на два термина - междинен период и междинен финансов отчет. Междинен период е период на финансово отчитане, по-кратък от пълна финансова година. Междинен финансов отчет е финансов отчет, съдържащ или пълен комплект финансови отчети (както са описани в МСС 1 с измененията от 2007 г.) или комплект съкратени финансови отчети, съгласно МСС 34 (IAS 34, 4).



Предприятията, изготвящи междинни финансови отчети, имат две алтернативи при определяне на съдържанието на информацията, която да бъде представена в тези отчети – да изготвят пълен набор от финансови отчети или да изготвят съкратен финансов отчет.

Ако предприятието избере да изготвя своите междинни финансови отчети в съответствие с МСС 1, междинният финансов отчет трябва да обхваща отчета за финансовото състояние, отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход, отчета за промените в собствения капитал, отчета за паричните потоци, значителна счетоводна политика и други пояснителни приложения, както и отчет за финансовото състояние към началото на предходния период (ако има счетоводна политика, приложена със задна дата, позициите във финансовия отчет се коригират ретроспективно или позициите във финансовия отчет се прекласифицират).

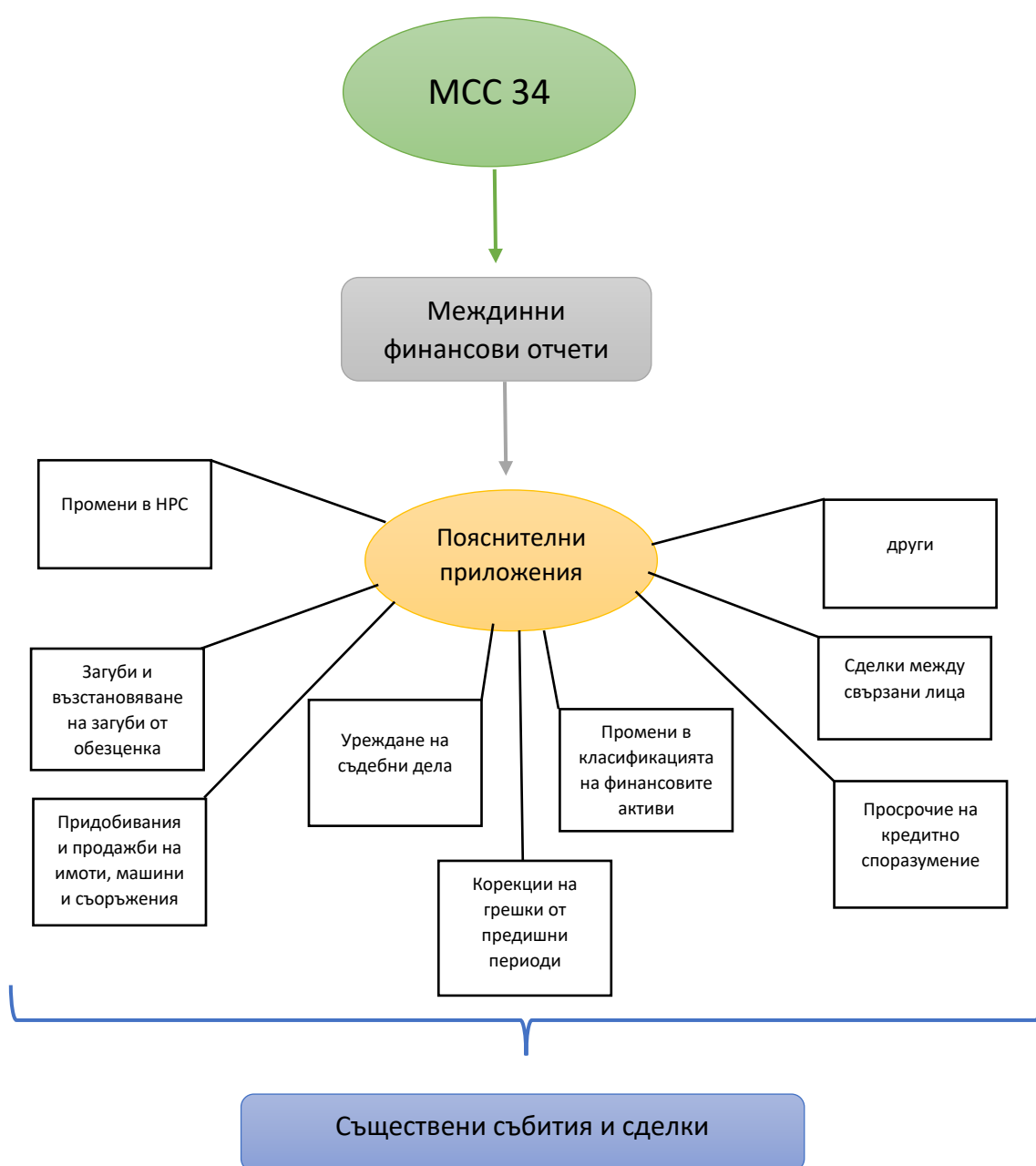
МСС 34 също позволява съкратено представяне на междинна финансова информация. Съкратеният междинен финансов отчет се състои от съкратен отчет за финансовото състояние, съкратен отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход, съкратен отчет за промените в собствения капитал, съкратен отчет за паричните потоци и подобрени пояснителни приложения. Съкратените финансови отчети трябва да включват заглавията и междинните сборове на финансовите отчети за последната година. В допълнение, обяснителните бележки, които трябва да бъдат включени в обобщените финансови отчети, са посочени в стандарта IAS 34. Фигура 5 показва алтернативите за представяне на междинни финансови отчети съгласно МСС 34.

Фигура 5. Алтернативи за представяне на междинни финансови отчети съгласно МСС 34



Въпреки че включването на пояснителни бележки в междинните финансови отчети е задължително (както беше посочено по-горе) МСС 34 позволява да се включват по-малко обяснителни бележки, отколкото се изисква в пълните финансови отчети. Съществеността на събитията и сделките е това, от което зависи какво ще съдържат обяснителните бележки в междинните финансови отчети. Примери за съществени събития и сделки могат да бъдат; промени в нетната реализируема стойност на материални запаси, загуби и възстановяване на загуби от обезценка, придобиване и освобождаване от имоти, машини и съоръжения, приключване на съдебни дела, коригиране на грешки от предходни периоди, промени в класификацията на финансови активи, просрочие на кредитно споразумение, сделки със свързани лица и други събития и сделки, посочени в МСС 34 (15Б). Примери за обяснителни бележки са обобщени на Фигура 6.

Фигура 6. Примерни пояснителни приложение

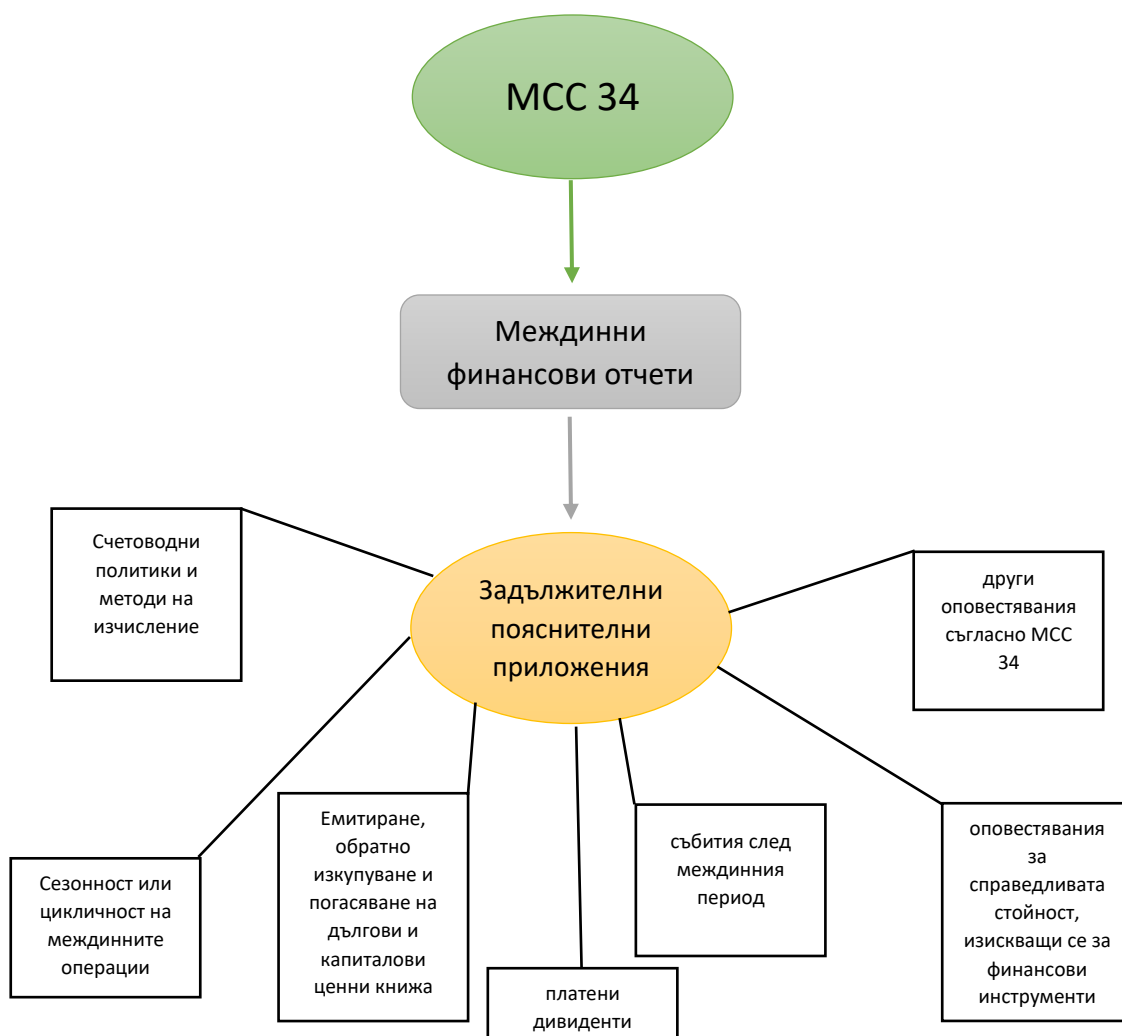


Освен оповестяването на съществените събития и сделки, предприятието включва следната информация в междинните финансови отчети (МСС 34, 16А):

- изявление, че при междинните финансови отчети се следват същата счетоводна политика и методи на изчисление, както при последните годишни финансови отчети или, ако тази политика или методи са били променени, описание на характера и ефекта от тази промяна,
- обяснителни коментари относно сезонността или цикличността на междинните операции ,
- обяснителни коментари относно емитиране, обратно изкупуване и погасяване на дългови и капиталови ценни книжа,
- платени дивиденди (общо или на акция),
- събития след междинния период, които не са отразени във финансовите отчети за междинния период,
- оповестявания за справедливата стойност, изискващи се за финансови инструменти,
- други оповестявания съгласно Чл. 16А на МСС 34.

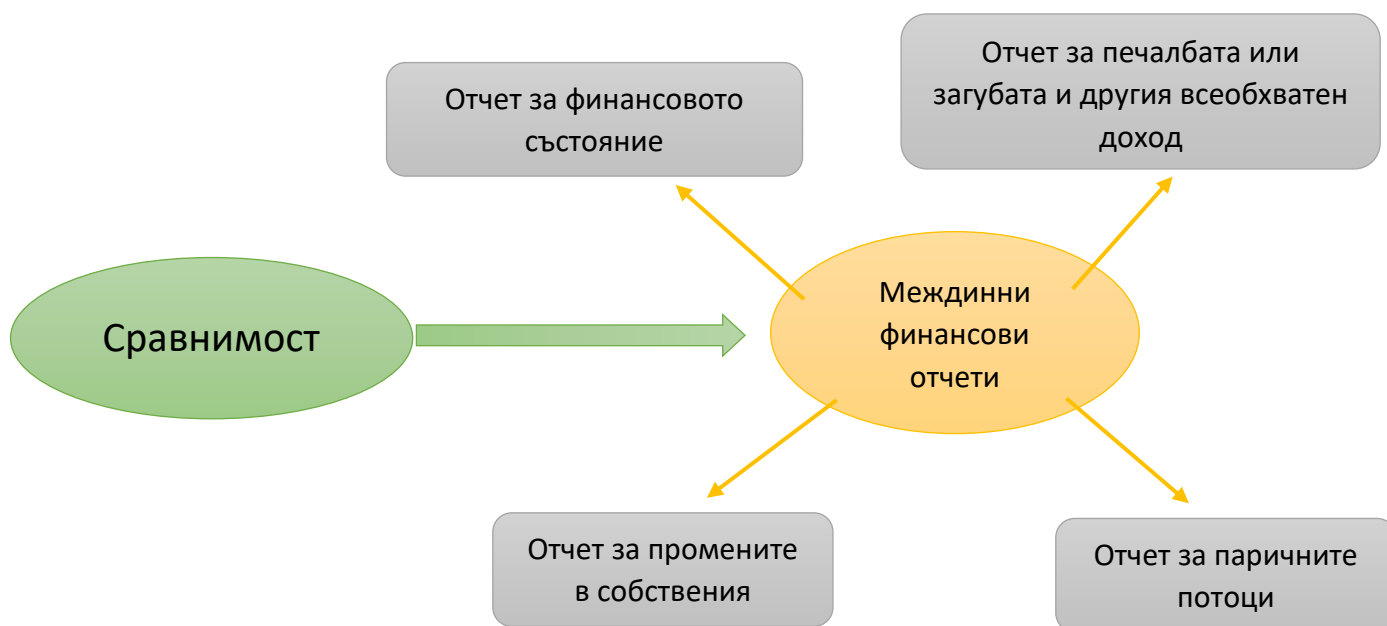
На Фигура 7 е обобщена задължителната информация, която трябва да се съдържа в междинните финансови отчети.

Фигура 7. Задължителна информация, която трябва да се съдържа в междинните финансови отчети



Съпоставимостта е много важна за потребителите на финансови отчети. За проследяване на промените във финансовото състояние и финансовите резултати на предприятията е препоръчително във финансовите отчети за текущия период да се представи информацията за предходния период. МСС 34 изисква междинните финансови отчети да бъдат сравними. Без значение дали се представят съкратени или пълни финансови отчети, междинните финансови отчети трябва да включват отчет за финансовото състояние, отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход, отчет за промените в собствения капитал и отчет за паричните потоци. Фигура 8 показва отчетите, които междинните финансови отчети трябва да включват, за да бъдат сравними.

Фигура 8. Отчети, които трябва да се съдържат в междинния финансов отчет с цел сравнимост



Например, дадено предприятие изготвя междинни финансови отчети на всяко тримесечие и ще представи финансовите отчети за второто тримесечие, завършващо в края на м. юни 2022 г. Финансовите отчети, които трябва да бъдат представени от предприятието, се състоят от отчета за финансовото състояние, отчета за печалбата или загубата и друг всеобхватен доход, отчета за паричните потоци и отчета за промените в собствения капитал.

Предприятието трябва да представи сравними отчети за финансовото състояние. То представя два отчета за финансовото състояние: отчет за финансовото състояние за текущия междинен период и отчет за финансовото състояние в края на предходната финансова година.

Междинен отчет за финансовото състояние към 30. 06. 2022 г.	Отчет за финансовото състояние към 31. 12. 2021 г.

Предприятието следва да представи сравним отчет за печалбата или загубата и друг всеобхватен доход. Предприятието представя четири отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен

доход; междинен отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за първите шест месеца на 2022 г., междинен отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за второто тримесечие на 2022 г., междинен отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за първите шест месеца на 2021 г. и междинен отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за второто тримесечие на 2021 г.

Междинен отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за периода 01. 01. – 30. 06. 2022 г.	Междинен отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за периода 01. 04. – 30. 06. 2022 г.	Междинен отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за периода 01. 01. – 30. 06. 2021 г.	Междинен отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за периода 01. 04. – 30. 06. 2021 г.

Предприятието трябва да представи сравним отчет за промените в собствения капитал. Предприятието представя два отчета за промените в собствения капитал: отчет за промените в собствения капитал за текущия междинен период и друг междинен отчет за промените в собствения капитал към 30. 06. 2021 г.

Междинен отчет за промените в собствения капитал към 30. 06. 2022 г.	Междинен отчет за промените в собствения капитал към 30. 06. 2021 г.une 30, 2021

Предприятието трябва да представи сравними отчети за промените в паричните потоци. Предприятието представя два отчета за паричните потоци: отчет за паричните потоци за първите шест месеца на 2022 г. и отчет за паричните потоци за първите шест месеца на 2021 г.

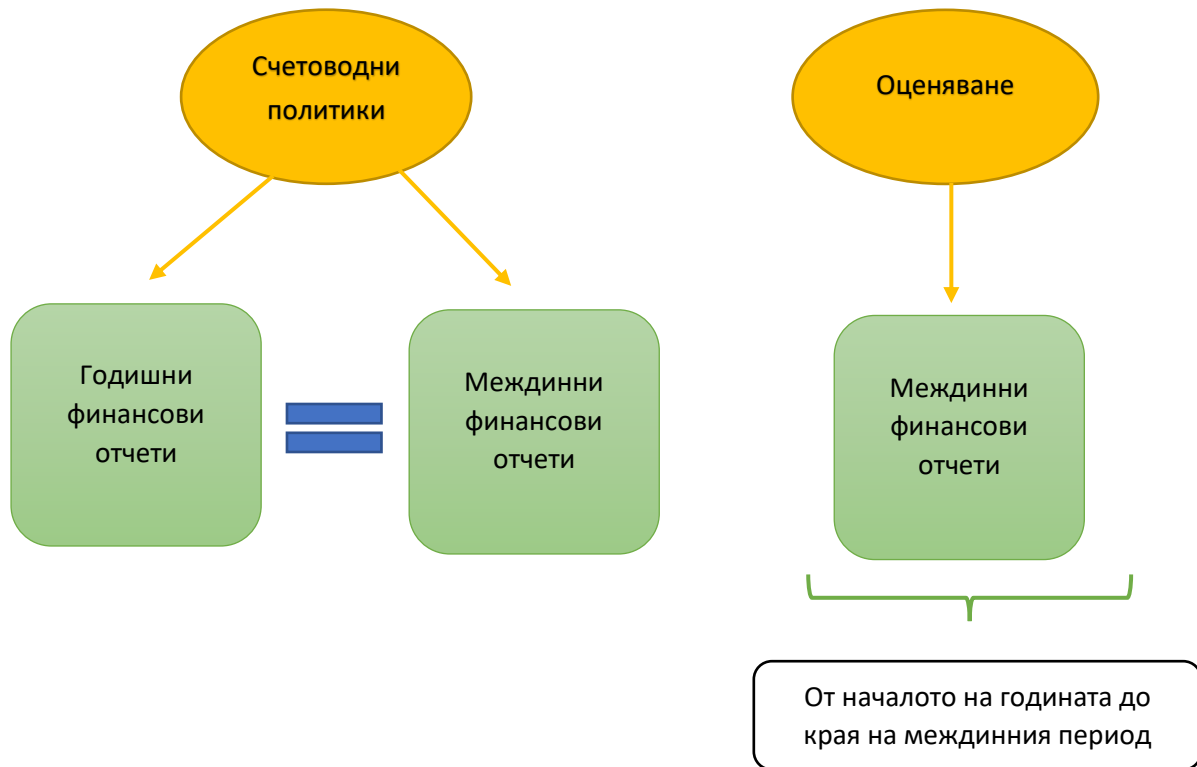
Междинен отчет за паричните потоци за периода 01. 01. – 30. 06. 2022 г.	Междинен отчет за паричните потоци за периода 01. 01. – 30. 06. 2021 г.

ПРИЗНАВАНЕ И ОЦЕНЯВАНЕ

В междинния финансов отчет предприятието прилага същата счетоводна политика, каквато прилага и в годишния си финансов отчет. Изключение от тази ситуация са случаите на промени в счетоводната политика след изготвянето на последния годишен финансов отчет. Независимо от честотата на отчитане на предприятието (месечно, тримесечно, полугодишно или годишно), измерването трябва да се направи за периода от началото на годината до края на междинния период. Това означава, че измервания като нетна реализируема стойност, обезценка или справедлива стойност ще се прилагат като годишни, дори ако са направени в края на междинния период. Промени в измерваните суми могат да настъпят в края на следващия междинен период. Тези промени се считат за промени в оценката през този период. Освен това, ако има годишни разходи (например данъчни разходи), предприятието трябва да признае свързаните разходи в

междинните финансови отчети въз основа на най-добрата оценка на среднопретеглената стойност. Фигура 9 обобщава счетоводните политики и оценяването съгласно МСС 34.

Фигура 9. Обобщение на счетоводните политики и оценяването съгласно МСС 34



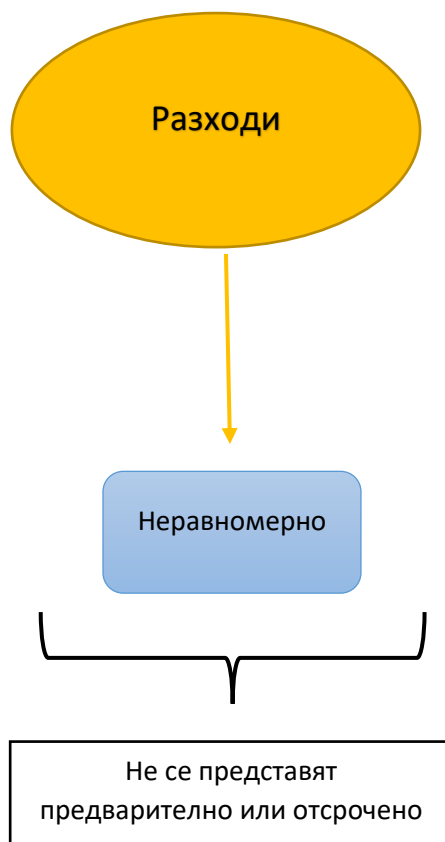
В процеса на изготвяне на междинни финансови отчети има елементи, които могат да създадат объркване по отношение на процесите на осчетоводяване и оценяване. Примери за такива елементи са приходите получавани сезонно, циклично или случайно. Приходите трябва да се признават в периодите, в които възникват. Сезонните приходи се признават в междинните финансови отчети към момента на възникването им. Например недопустимо е да се разпределят или разсрочват приходите на ски център с висок доход през зимните месеци. Цикличните приходи, като например приходи от лихви, се начисляват до датата на междинния финансов отчет и се признават в междинните финансови отчети. От друга страна, може да има и случайни приходи. Например, дори когато моментът на възникване на приход от дивиденди е предвидим, този приход не се признава, докато не бъде обявен от разпределящото предприятие. Предприятията не трябва да се отчитат предварително, нито да се отсрочват към датата на междинно отчитане, ако предсрочното или отсроченото отчитане няма да бъде уместно към края на финансовата година на предприятието. Счетоводното третиране на приходите съгласно МСС 34 е обобщено на Фигура 10.

Фигура 10. Счетоводно третиране на приходите съгласно МСС 34



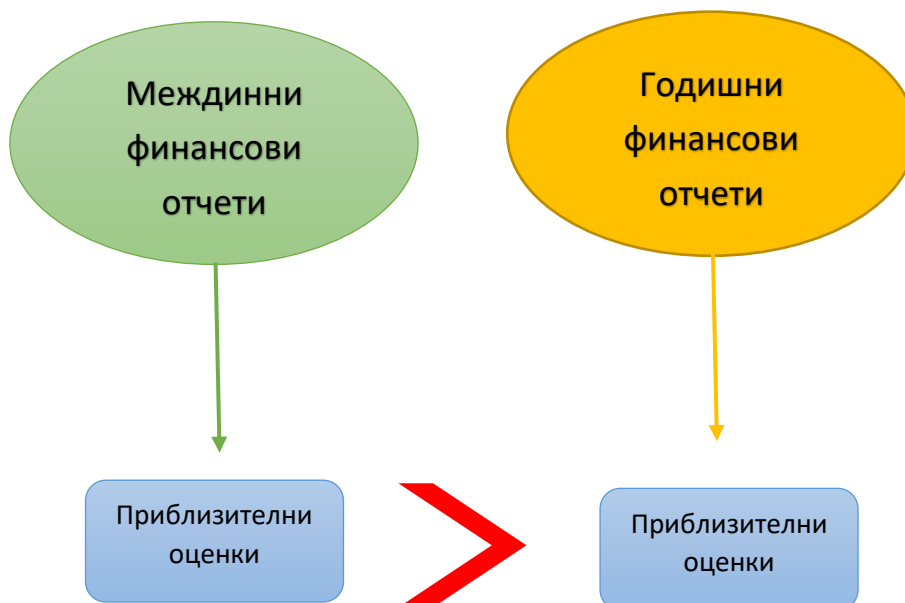
При изготвянето на междинни финансови отчети счетоводното третиране на разходите, понасяни неравномерно през финансовата година, е подобно на това за приходите. Разходите, които се понасят неравномерно през финансовата година на предприятието, се представят предварително или отсрочено за целите на междинното отчитане, ако и само ако е също така подходящо този вид разходи да се отчитат предварително или отсрочено в края на финансовата година. Пример: предприятие, което изготвя междинни финансови отчети на тримесечна база, пуска на пазара нов продукт в началото на годината и очаква продуктът да се продава през цялата година. Маркетинговите дейности за продукта са започнали и са приключиха през първото тримесечие на годината. В този случай разходите за маркетингови дейности не трябва да се разпределят към годината и трябва да се признаят като разход в отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход в периода, в който са възникнали (първото тримесечие). Ако направените разходи не отговарят на критериите за актив в края на междинния период, те следва да бъдат отчетени като разходи. Разходите не трябва да се отлагат, дори ако има информация, която се очаква да бъде получена в бъдеще, че те ще отговарят на критериите за активи. Счетоводното третиране на разходите съгласно МСС 34 е обобщено на Фигура 11.

Фигура 11. Счетоводно третиране на разходите съгласно МСС 34



Фактът, че сезонните, цикличните и случайните приходи и неравномерните разходи често не могат да бъдат отлагани или прогнозирани, не означава, че за тях не се правят оценки в междинните финансови отчети. В МСС 34 изрично се посочва, че тяхната оценка трябва да се основава на разумни приблизителни оценки при изготвянето както на годишни, така и на междинни финансови отчети и също така и че междинните финансови отчети ще изискват повече оценки, отколкото годишните финансови отчети. Например, при изготвяне на междинните финансови отчети е възможно стойността на материалните запаси да се определи от маржа на продажбите вместо да се извършва пълна инвентаризация. Друг пример може да се даде за провизиите. При определяне на сумата на провизиите, която да бъде отчетена в междинните финансови отчети, предприятията могат да я актуализират за междинния период на база сумата на провизиите за предходния период, вместо да търсят мнението на външен експерт. По-големият обем на приблизителните оценки, включени в междинните финансови отчети в сравнение с годишните финансови отчети, е показано на фигура 12.

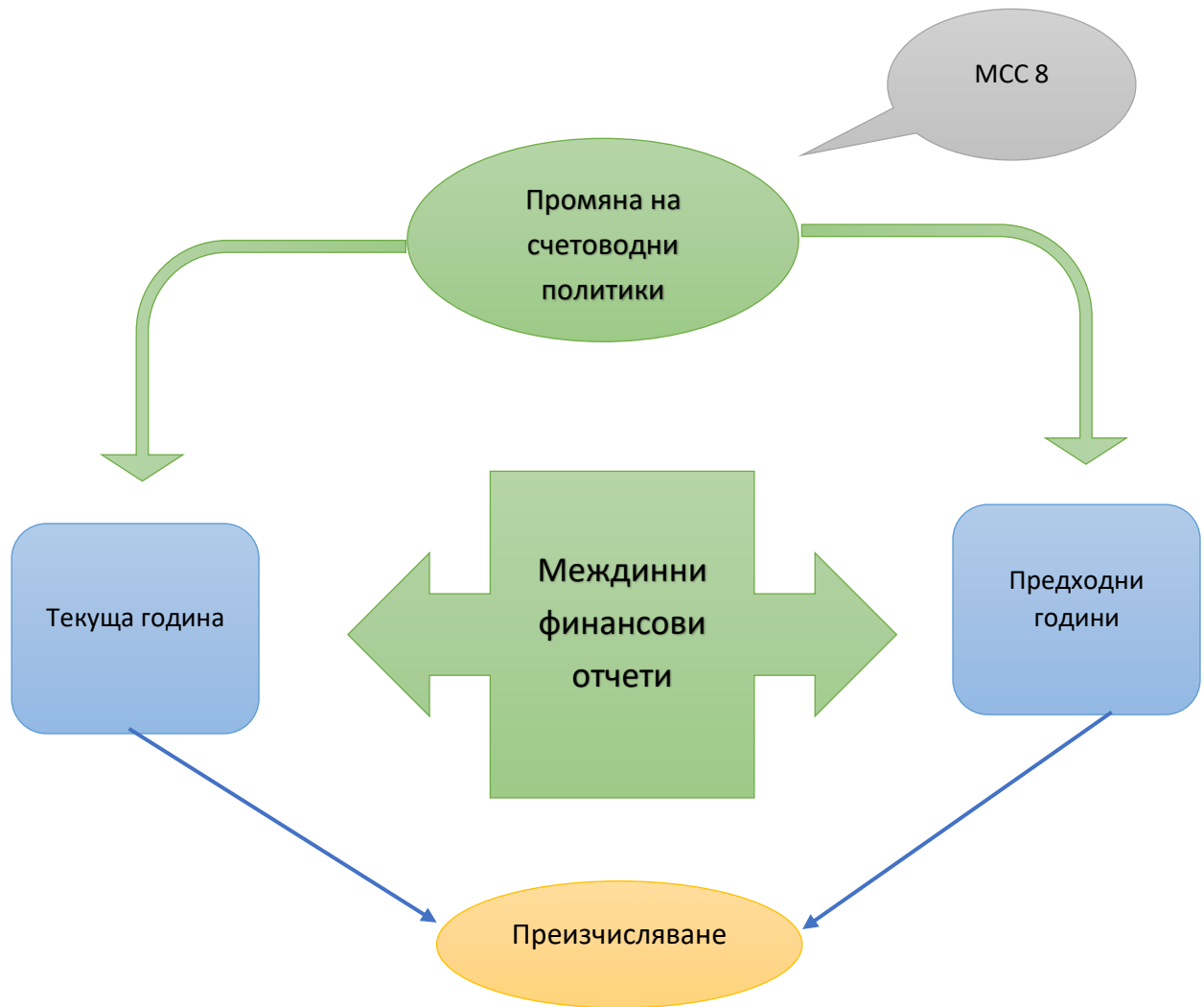
Фигура 12. Приблизителни оценки в междинните и в годишните финансови отчети



ПРЕИЗЧИСЛЯВАНЕ НА ВЕЧЕ ОТЧЕТЕНИ МЕЖДИННИ ПЕРИОДИ

При промяна на счетоводните политики на предприятието, финансовите отчети трябва да бъдат преизчислени ретроспективно съгласно МСС 8: Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки (ако преходът не е уточнен от нов МСФО). В такъв случай предприятието трябва да преизчисли със задна дата междинните финансови отчети за текущата година. Преизчисляването само за текущата година не е достатъчно, сравнимите междинни финансови отчети от предходни години също трябва да бъдат преизчислени. Може да не е практично да се определи кумулативният ефект от промяната на счетоводната политика за всички предходни периоди в началото на годината. В този случай междинните финансови отчети за текущата година и предходните години се преизчисляват от най-ранната дата, на която новата счетоводна политика може да бъде приложена със задна дата. Фигура 13 представя връзката между МСС 34 и МСС 8.

Фигура 13. Връзка между МСС 34 и МСС 8



ПРИМЕР

Разходите, които трябва да се вземат предвид при изготвянето на междинните финансови отчети на предприятието, са както следва:

- Най-големият клиент на предприятието е направил поръчки, които ще доведат до приходи от продажби от 2 000 000 BE през първото тримесечие, 2 400 000 BE през второто тримесечие, 1 500 000 BE през третото тримесечие и 1 800 000 BE през четвъртото тримесечие. Фирмата прави 10% отстъпка на своя клиент, ако той закупи стоки на стойност над 7 000 000 BE годишно. Клиентът е надхвърлил тази сума през изминалата година и се очаква да я надхвърли и през настоящата година.
- През първото тримесечие предприятието е платило такса в размер на 40 000 BE за участие в търговско изложение, което ще се проведе през второто тримесечие.
- През второто тримесечие предприятието е платило такса в размер на 60 000 BE за участие в рекламно мероприятие, което ще се проведе през четвъртото тримесечие.
- В началото на второто тримесечие предприятието е платило данък върху недвижимата имуществена за следващите 12 месеца в размер на 72 000 BE.

- В началото на второто тримесечие е сменен въздушният филтър на фабриката. Тази операция се извършва всяка година и стойността на сделката е 24 000 BE.
- При достигане на определен обем продажби, предприятието изплаща бонус на мениджърите. При достигане на обем от 60 000 000 BE те получават бонуси на обща сума 200 000 BE в края на годината. В края на първото тримесечие е направена приблизителна оценка, че целевият обем продажби за годината ще бъде достигнат.

Отразяването на тези оценки в междинните финансови отчети на предприятието ще бъде както следва:

	Първо тримесечие (BE)	Второ тримесечие (BE)	Трето тримесечие (BE)	Четвърто тримесечие (BE)	Годишно (BE)
Приходи от продажби	12 000 000	15 000 000	18 000 000	15 000 000	60 000 000
Търговски отстъпки*	(200 000)	(240 000)	(150 000)	(180 000)	(770 000)
Разходи за маркетинг ^β	-	(40 000)	-	-	(40 000)
Разходи за реклама ^α	-	-	-	(60 000)	(60 000)
Данък недвижимо имущество [£]	-	(18 000)	(18 000)	(18 000)	(54 000)
Разходи за поддръжка ^υ	-	(6 000)	(6 000)	(6 000)	(18 000)
Разходи за бонуси ^φ	(40 000)	(50 000)	(60 000)	(50 000)	(200 000)

* Клиентът ще е достигнал необходимия за получаване на отстъпка обем покупки през последното тримесечие. Въпреки това, тъй като направените поръчки ще надхвърлят 7 000 000 BE за годината, задължението към клиента вероятно ще бъде изпълнено. Всяко тримесечие се осчетоводява отстъпка от 10% от приходите от продажби за покупките на клиента.

- Първо тримесечие: 2 000 000 BE * %10 = 200 000 BE
- Второ тримесечие: 2 400 000 BE * %10 = 240 000 BE
- Трето тримесечие: 1 500 000 BE * %10 = 150 000 BE
- Четвърто тримесечие: 1 800 000 BE * %10 = 180 000 BE

β Плащането за търговското изложение се отчита като предплатен разход през първото тримесечие и като разход в тримесечието, в което се случва.

α Плащането за рекламното събитие се отчита като предплатен разход през второто тримесечие и като разход в тримесечието, в което е настъпило.

£ Разходът за данък върху имуществото ще бъде записан като предплатен разход през второто тримесечие. През следващите 12 месеца еднаква сума ще бъде призната като разход за данък върху имуществото всеки месец.

- Разход на тримесечие = 72 000 BE / 4 = 18 000 BE

У Смяната на въздушния филтър ще бъде записана като предплатен разход през второто тримесечие. През следващите 12 месеца равна сума ще бъде призната като разход за поддръжка всеки месец.

- Разход на тримесечие = $24\ 000\ \text{BE} / 4 = 6\ 000\ \text{BE}$

Ф Бонусът, който се дава на мениджърите, се отчита пропорционално на приходите от продажби за всяко тримесечие.

- Първо тримесечие: $(200\ 000\ \text{BE} / 60\ 000\ 000\ \text{BE}) * 12\ 000\ 000 = 40\ 000\ \text{BE}$
- Второ тримесечие : $(200\ 000\ \text{BE} / 60\ 000\ 000\ \text{BE}) * 15\ 000\ 000 = 50\ 000\ \text{BE}$
- Трето тримесечие : $(200\ 000\ \text{BE} / 60\ 000\ 000\ \text{BE}) * 18\ 000\ 000 = 60\ 000\ \text{BE}$
- Четвърто тримесечие : $(200\ 000\ \text{BE} / 60\ 000\ 000\ \text{BE}) * 15\ 000\ 000 = 50\ 000\ \text{BE}$