



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®

Учебен казус МСС® 23 Разходи по заеми



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 23 РАЗХОДИ ПО ЗАЕМИ

Въведение

Изчисляването и капитализирането на разходите по заеми в отговарящи на условията активи е текуща дейност през целия процес на изграждане/производство. Заемът за процеса на изграждане/производство може да бъде пряко свързан с квалифицирания актив или част (или всички) разходи за изграждане/производство могат да бъдат финансирани с други общи заеми. Освен това, разходите, финансирани със заеми, не се реализират наведнъж и не са равномерно разпределени през целия период на производство/изграждане. Също така дългосрочните дейности за производство/изграждане могат да бъдат преустановени по различни причини.

В този случай целта е да се осигури разбиране за това как се отчитат разходите по заеми по време на дългосрочен период на производство/изграждане като се свържат с процеса на производство/изграждане.

Информация за казуса

Целта на казуса е да се осигури разбиране за това как се отчитат разходите по заеми за дългосрочен период на производство/изграждане като се свържат с процеса на производство/изграждане. Ръководството на Yellow Co. решава да построи нов склад в началото на 2020 г. като част от техния план за повишаване на ефективността на тяхната верига за доставки. Изграждането на склада започна в началото на ноември 2020 г. и приключва в края на декември 2021 г. За изграждането на склада са изразходвани общо 700 000 BE и той е признат в началото на август на стойност 700 000 BE. Въпреки това, в края на 2021 г. одиторите на предприятието, информират ръководството, че признатата стойност на склада не е правилна и че тази грешка трябва да бъде коригирана. Ръководството на предприятието отговоря на това искане, като заявява, че техните изчисления са правилни. Одиторите, от своя страна, посочват в оценката си, че изграденият склад е отговарящ на условията актив и свързаните с него разходи по заеми трябва да бъдат капитализирани. Ръководството и одиторите решават да проучат подробно информацията за строителството на склада, за да направят точна оценка.

Изграждането на склада започва на 1 ноември 2020 г. и приключва на 31 декември 2021 г. Строителните дейности са временно преустановени между 1 февруари 2021 г. и 1 април 2021 г. поради стачка на работниците. По време на строителството са направени следните разходи.

Дата	2020	2021
01 януари		40 000
01 февруари		
01 март		
01 април		210 000
01 май		
01 юни		90 000
01 юли		
01 август		150 000
01 септември		
01 октомври		
01 ноември	120 000	60 000
01 декември	30 000	
Общо	150 000	550 000

Yellow Co. има следните непогасени задължения в периода 01 януари 2020 и 31 декември 2021.

- 4-годишен заем с 14% лихва и главница 12 000 000 BE с. Лихвата е платима ежегодно на 31 декември.
- 5-годишен заем с 11% лихва и главница 8 000 000 BE. Лихвата е платима ежегодно на 31 декември.

Освен това, на 31 декември 2020 г. Yellow Co. взема целеви заем от 200 000 BE с 10% лихва, платима годишно, с цел изграждането на този склад. Разходите за лихви по този конкретен заем през 2021 г. са 20 000 BE. През 2021 г. предприятието използва този заем за временни инвестиции, генерирайки общ доход от 2 000 BE.

Въпроси за дискусия

- a) Правилно ли е общата сума на направените разходи за склада да се признае като себестойност на този склад?
- b) Колко време според вас е продължило строителството на този склад? Трябва ли да се капитализират разходите за лихви за периода 01 февруари-01 април 2021 г.?
- c) Какви трябва да са стойностите на склада в отчетите за финансовото състояние към 31 декември 2020 г. и 31 декември 2021 г.?

РЕШЕНИЕ НА УЧЕБНИЯ КАЗУС - МСС 23 РАЗХОДИ ПО ЗАЕМИ

- a) В допълнение към разходи за изграждане на склада, предприятието трябва да включи в себестойността на склада и финансовите разходи по заемите, направени за финансиране на изграждането му. Изграждането на този склад изисква значително време. Следователно складът отговаря на определението за отговарящ на условията актив.
- b) Между началото на строителството на склада и неговото завършване има 14 месеца. Строителството на склада обаче е спряно за 2 месеца поради стачка на работниците. Поради това спиране разходите за финансиране трябва да се капитализират за 12 месеца, а не за 14 месеца.
- c) Предприятието е използвало общи и целеви заеми за финансиране на изграждането на склада. Докато общите заеми се погасяват и през двете години, целевите заеми се погасяват само през 2021 г. Процентът на капитализация на общите заеми ще бъде валиден и за двете години.

Изчисляване на процента на капитализация

Заеми	Погасяване от 01 ян., 2020 до декември 2021	Среднопретеглена главница	Лихва	Разходи по заеми (Лихви)
14% лихва	CU12 000 000	CU12 000 000	14%	12 000 000*0.14=1 680 000
11% лихва	CU8 000 000	CU8 000 000	11%	8 000 000*0.11=880 000
ОБЩО		CU20 000 000		CU2 560 000

Годишните лихвени разходи по тези заеми са 2 560 000 BE. Ако няма капитализация на лихвата, цялата сума ще бъде отчетена като разход за лихва в отчета за печалбата или загубата за 2020 г.

$$\text{Процент на капитализация} = \frac{2\,560\,000}{20\,000\,000} = 12.8\%$$

За разходи, финансирани чрез общи заеми, лихвеният размер, който ще се капитализира, ще се изчислява при процент от 12,8%.

Разходи през 2020 г.	Номинална сума	Разходи финансирани с целеви заеми	Разходи финансирани с общи заеми	Месеци до края на годината след признаване на разхода	Среднопретеглен разход
01 ноември	120 000	0	120 000	2	120 000*2/12=20 000
01 декември	30 000	0	30 000	1	30 000*1/12=2 500
	CU150 000	0	CU150 000		CU22 500

Среднопретеглената сума на разходите, финансирани от общи заеми, е 22 500 BE. Капитализираната лихва за 2020 г. е:

Разходи по общи заеми, подлежащи на капитализация: 22 500 BE * 12,8 % = 2 880

Разходи през 2021 г.	Номинална сума	Разходи финансирани с целеви заеми	Разходи финансирани с общи заеми	Месеци до края на годината след признаване на разхода	Среднопретеглен разход
01 януари	40 000	40 000	0	12	0*12/12=0
01 април	210 000	160 000	50 000	9	50 000*9/12=37 500
01 юни	90 000		90 000	7	90 000*7/12=52 500
01 август	150 000	-	150 000	5	150 000*5/12=62 500
01 ноември	60 000	-	60 000	2	60 000*2/12=10 000
	CU550 000	CU200 000	CU350 000		CU162 500

Разходи по общи заеми, подлежащи на капитализация: 162 500 BE * 12,8 % = 20 800

Разходи по целеви заеми, подлежащи на капитализация:

200 000 BE * 10 % = 20 000 годишна лихва

При нормални обстоятелства разходът за лихви, който предприятието би капитализирало, ще бъде 40 800 BE, което е сумата от 20 800 BE и 20 000 BE. Тук обаче има две ситуации. Първо, 2 000 BE, инвестиционният доход от конкретния заем, трябва да се компенсира срещу разходите за лихви по конкретния заем. Второ, капитализирането на разходите за лихви през периода на временно спиране трябва да бъде спряно. Разходите за лихви (този период се финансира с целеви заеми) за този период са;

$$= \frac{20\,000}{12} \times 2 \text{ месеца} = 3\,333 \text{ BE (със закръгляне)}$$

Следователно нетният разход за лихви, който трябва да се капитализира от конкретния заем е:

Годишен разход за лихви по целеви заем	20 000
Инвестиционен приход	(2 000)
Период на временно спиране	(3 333)
Разходи по целеви заем подлежащи на капитализация	14 667

Стойност на склада в отчета за финансовото състояние към 31 декември 2020 г. и 31 декември 2021 г.

	31.12.2020	31.12.2021
Начална стойност		152 880
Общо разходи	150 000	550 000
Капитализирана лихва по общи заеми	2 880	20 800
Капитализирана лихва по целеви заеми	-	14 667
Крайна стойност	152 880	738 347