



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® 27 Индивидуални финансови отчети



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) 27 Индивидуални финансови отчети

### Обхват и определения

#### Цели на МСС 27

МСС 27 се прилага за отчитане и оповестяване на инвестиции в дъщерни предприятия, съвместни предприятия и асоциирани предприятия, когато предприятието изготвя индивидуални (неконсолидирани) финансови отчети.

МСС/МСФО не задължават компаниите майки да изготвят индивидуални финансови отчети в допълнение към техните консолидираните финансови отчети. Такова задължение може да съществува по силата на местни нормативни разпоредби. Освен това, предприятията може да изберат да изготвят индивидуални финансови отчети за целите на своя вътрешен контрол.

Целта на стандарта е да определи ясни изисквания към индивидуалните финансови отчети в такива случаи. Тези изисквания са по-прости от изискванията към отчитането (на инвестиции в дъщерни предприятия и т.н.) при консолидираните отчети.

МСС 27 се прилага за индивидуалните финансови отчети на предприятията.

Консолидирани финансови отчети представляват финансовите отчети на група, в които активите, пасивите, собственият капитал, приходите, разходите и паричните потоци на компанията майка и нейните дъщерни предприятия са представени като такива на една стопанска единица. Индивидуални финансови отчети са отчетите, които се представят от предприятие, в които предприятието може да избере, при спазване на изискванията в настоящия стандарт, да отчети инвестициите си в дъщерни предприятия, съвместни предприятия или асоциирани предприятия или по цената на придобиване или като използва метода на собствения капитал. (МСС 27:4)

Въпреки това финансовите отчети на предприятие, което няма инвестиция (дъщерно дружество, асоциирано или съвместно предприятие), не се наричат „индивидуални финансови отчети“. Следователно индивидуалните финансови отчети са различни от финансовите отчети на дружество, за което няма изискване да изготвя консолидирани отчети. Определението „индивидуални“ се отнася до финансовите отчети на предприятия, които имат инвестиции и от които се изисква да изготвят отделни финансови отчети.

При групи от дружества, дружеството майка представя консолидирани финансови отчети, в които включва информация за себе си и своите дъщерни дружества; и също така представя и индивидуални (неконсолидирани) финансови отчети. Фигура 1 представя тази връзка.

Фигура 1 Обхват на МСС 27



## Основни въпроси

### Изисквания за индивидуални финансови отчети

Изискванията към индивидуалните финансови отчети са приложими само при инвестиции в дъщерни предприятия, асоциирани предприятия и съвместни предприятия. Останалите изисквания към индивидуалните отделни финансови отчети са същите като тези за единствените финансови отчети на дружество, което не изготвя индивидуални финансови отчети.

МСС 27 се прилага за индивидуални финансови отчети при три типа инвестиции:

ТИП ИНВЕСТИЦИЯ		
ДЪЩЕРНО ПРЕДПРИЯТИЕ	АСОЦИИРАНО ПРЕДПРИЯТИЕ	СЪВМЕСТНО ПРЕДПРИЯТИЕ
Предприятие, което се контролира от друго предприятие	Предприятие, в което инвеститорът упражнява значително влияние	Договорно споразумение, страните по което имат съвместен контрол върху нетните активи на предприятието
инвеститорът <b>контролира</b> предприятието	инвеститорът упражнява <b>значително влияние</b> върху предприятието	инвеститорът упражнява <b>съвместен контрол</b> върху предприятието

### Изготвяне на индивидуални финансови отчети

#### Избор на счетоводен метод

Когато предприятието изготвя индивидуални финансови отчети, то отчита инвестициите в дъщерни предприятия, съвместни предприятия или асоциирани предприятия или: (МСС 27:10)

- по цена на придобиване (себестойност);
- по справедлива стойност; или
- като използват метода на собствения капитал.

Предприятието прилага същото счетоводно отчитане за всяка категория инвестиции. Ако предприятието избере да оцени по справедлива стойност своите инвестиции в асоциирани предприятия или съвместни предприятия, то също така следва да отчете тези инвестиции по същия начин в своите индивидуални финансови отчети. Ако предприятието избере метода на собствения капитал за отчетите на своите асоциирани предприятия или съвместни предприятия, то то също така следва да използва същия метод за своите индивидуални финансови отчети.

Що се отнася до дъщерните дружества, компанията майка може да избере да представи своите дъщерни дружества (като инвестиция) по себестойност, по справедлива стойност или като използва метода на собствения капитал в индивидуалните си финансови отчети. Въпреки това използването на метода на собствения капитал при изготвянето на индивидуални финансови отчети и използването на процедури за консолидация при изготвянето на консолидирани финансови отчети изглежда сложно. Представянето на инвестиции в дъщерни предприятия в индивидуален финансов отчет по себестойност или по справедлива стойност изглежда по-практично.

## Дивиденди

Дивидентите от дъщерно предприятие, съвместно предприятие или асоциирано предприятие се признават в индивидуалните финансови отчети на предприятието, когато правото на предприятието да получи дивидент е установено. Дивидентът се признава в печалбата или загубата, освен ако предприятието избере да използва метода на собствения капитал, в който случай дивидентът се признава като намаление на балансовата сума на инвестицията.



Фигура 2: Отчитане на получените дивиденди

### Пример:

Предприятие X притежава 40% от акциите на предприятие Y, което е организация с рисково финансиране и върху която инвеститорът има значително влияние, поради което е класифицирана като асоциирано предприятие.

Казус А) Предприятие X избира да оценява инвестицията си в предприятие Y по справедлива стойност в печалбата или загубата.

Казус Б) Предприятие X избира да оценява инвестицията си в предприятие Y по метода на собствения капитал.

Предприятие Y отчита нетна печалба от 30 000 BE и изплаща дивиденди в брой в размер на 10 000 BE.

Как предприятие X ще отчете дивидентите в индивидуалните си финансови отчети в казус А и в казус Б?

### Решение:

Казус А) Предприятие X избира да оценява инвестицията си в предприятие Y по справедлива стойност в печалбата или загубата и дивидентите ще бъдат записани както следва:

Dr. Каса	4 000
Cr. Печалба или загуба (неразпределена печалба)	4 000

Казус Б) Предприятие X избира да оценява инвестицията си в предприятие Y по метода на собствения капитал и получените дивиденди ще бъдат записани като намаление на балансовата стойност на инвестицията.

*Получени дивиденди:*

Dr. Каса	4 000
Cr. Инвестиция в У	4 000

*Отчитане на дивиденди:*

Dr. Инвестиция в У	12 000
Cr. Приход от инвестиционни дейности	12 000

**Инвестиции в асоциирани предприятия или съвместни предприятия, класифицирани като държани за продажба**

Когато инвестициите са класифицирани като държани за продажба или за разпределение на собствениците (или включени в група за освобождаване, която е класифицирана като държана за продажба или за разпределение на собствениците), те се оценяват:

- съгласно МСФО 5 Нетекучи активи, държани за продажба, и преустановени дейности, ако преди това са оценявани по себестойност. МСФО 5 изисква те да бъдат оценявани по по-ниската от балансовата им стойност и справедливата им стойност, намалена с разходите за продажба
- съгласно МСФО 9 Финансови инструменти, ако дотогава са били отчитани съгласно МСФО 9.

**Инвестиционни предприятия**

Тъй като инвестиционните предприятия са освободени от консолидация и се оценяват по справедлива стойност в печалбата или загубата; те трябва също така да отчитат своята инвестиция в дъщерно предприятие по същия начин в своите индивидуални финансови отчети.

Когато предприятието майка престава да бъде инвестиционно предприятие, то може да отчита своята инвестиция в дъщерно предприятие по себестойност (на базата на справедливата стойност към датата на промяна на статуса) или по справедлива стойност в печалбата или загубата. Когато предприятието става инвестиционно, то отчита инвестициите в дъщерно предприятие по справедлива стойност в печалбата или загубата. (МСС 27:11А-В]

**Реорганизация на групова структура**

Когато компанията майка реорганизира груповата си структура, са приложими специални изисквания към счетоводното отчитане. На датата на реорганизацията новата компания майка оценява балансовата стойност на своя дял в инструментите на собствения капитал отчетен в индивидуалните финансови отчети на първоначалната компания майка по себестойност. Това изискване се прилага при съблюдаване на следните критерии: (МСС 27:13)

- новата компания майка придобива контрол над първоначалната компания майка
- непосредствено преди и след реорганизацията активите и пасивите на новата група и първоначалната група са едни и същи, и
- непосредствено преди и след реорганизацията собствениците на първоначалната компания майка преди реорганизацията имат същите абсолютни и относителни дялови участия в нетните активи на първоначалната група и новата група.

## **Оповестяване**

Когато инвестиционно предприятие, което е предприятие майка избере да не изготвя консолидирани финансови отчети (поради изключение от изискването за консолидация) и вместо това да изготвя индивидуални финансови отчети, то в индивидуалните финансови отчети на компания майка се оповестява:(МСС 27:16)

- фактът, че финансовите отчети са индивидуални финансови отчети; че е използвано освобождаването от изискването за консолидация; наименованието и седалището на централата (и страната на учредяване, ако е различна) на предприятието, чиито консолидирани финансови отчети, изготвени в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане, са представени за обществено ползване; както и адресът, на който тези консолидирани финансови отчети могат да се получат,
- списък на съществените инвестиции в дъщерни предприятия, съвместни предприятия и асоциирани предприятия, включително наименованието, седалището на централата (и държавата на учредяване, ако е различна) на тези предприятия, дела на притежаваното участие и дела на притежаваните права на глас, ако е различен, и
- описание на използвания метод за отчитане на инвестициите.

## **ПРИМЕР:**

Предприятие А прави следните инвестиции през годината:

- Инвестиция 1: придобива 70% от обикновените акции с право на глас на предприятие Х за 500 000 ВЕ.
- Инвестиция 2: Предприятие Y е организация с рисково финансиране и предприятие А придобива 25% от обикновените акции без право на глас за сумата от 200 000 ВЕ. Предприятие А има значително влияние върху предприятие Y и в консолидираните му финансови отчети предприятие Y се отчита по справедлива стойност (а не по метода на собствения капитал).

Как ще бъде определено счетоводното третиране на всяка от инвестициите в индивидуалните финансови отчети на предприятие А?

## **РЕШЕНИЕ:**

- Инвестиция 1: Предприятие Х може да бъде отчетено по себестойност (500 000 ВЕ) или по справедлива стойност в съответствие с МСС 39/МСФО 9 или по метода на собствения капитал в консолидираните финансови отчети на предприятие А.
- Инвестиция 2: Предприятие Y може да бъде отчетено само по справедлива стойност в съответствие с МСС 39/МСФО 9, тъй като е организация с рисково финансиране.