

Международен счетоводен стандарт (МСС) 23 Разходи по заеми

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1260/2008 на Комисията от 10 декември 2008 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 23 (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 70/2009 на комисията от 23 януари 2009 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Подобренията на международните стандарти за финансово отчитане (МСФО) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/2113 на Комисията от 23 ноември 2015 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с международни счетоводни стандарти 16 и 41 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/2067 на Комисията от 22 ноември 2016 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 9 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2017/1986 на Комисията от 31 октомври 2017 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 16 (текст от значение за ЕИП)*

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2019/412 на Комисията от 14 март 2019 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с международни счетоводни стандарти 12 и 23 и международни стандарти за финансово отчитане 3 и 11 (текст от значение за ЕИП)**

ЗАКОН за счетоводството (ЗСч) - § 1, § 2

Забележки: * Дружествата прилагат посочените в Регламент (ЕО) № 2017/1986 изменения най-късно от началната дата на първата си финансова година, започваща на или след 1 януари 2019 г.

** Всяко предприятие прилага измененията, посочени в Регламент (ЕО) № 2019/412, най-късно от началната дата на своята първа финансова година, която започва на 1 януари 2019 г. или след тази дата.

Основен принцип

1. Разходите по заеми, които могат пряко да се отнесат към придобиването, строителството или производството на един отговарящ на условията актив, се капитализират като част от стойността на този актив. Другите разходи по заеми се признават като разход.

Обхват

2. Предприятието следва да прилага настоящия стандарт при счетоводното отчитане на разходите по заеми.

3. Настоящият стандарт не се занимава с действителната или намерена стойност на собствения капитал, включително привилегирвания капитал, който не се класифицира като пасив.

4. От предприятието не се изисква да прилага стандарта към разходите по заеми, които се отнасят директно към придобиването, строителството или производството на:

а) (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/2113, ОВ L 306, 24/11/2015) отговарящ на условията актив, оценен по справедлива стойност, например биологичен актив от обхвата на МСС 41 Земеделие; или

(б) материални запаси, които се изработват или произвеждат по друг начин серийно в големи количества при повтарящата се база.

Дефиниции

5. В този стандарт се използват следните термини, имащи посочените значения:

Разходите по заеми представляват лихви и други разходи, които дадено предприятие понася във връзка със заемането на средства.

Отговарящ на условията актив е актив, който по необходимост изисква значителен период от време за подготовка за неговата предвиждана употреба или продажба.

6. (Изм. - Регламент (ЕО) № 70/2009, ОВ L 21, 24/01/2009, РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016, РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) Разходите по заеми могат да включват:

а) разходи за лихви, изчислени чрез използването на метода на ефективната лихва, както е описан в МСФО 9;

б) [заличен]

в) [заличен]

г) лихви във връзка с пасиви по лизинг, признати в съответствие с МСС 16 Лизинг; и

д) курсови разлики, произтичащи от валутни заеми, в степента, в която се разглеждат като корекция на разходите за лихви.

7. В зависимост от обстоятелствата, всеки от изброените по-долу активи може да представлява отговарящ на условията актив:

(а) материални запаси;

(б) производствени съоръжения;

(в) съоръжения за производство на енергия;

(г) нематериални активи;

(д) инвестиционни имоти;

(е) (Доп. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/2113, ОВ L 306, 24/11/2015) растения носители.

Финансовите активи и материалните запаси, които се изработват или произвеждат по друг начин в кратки срокове, не представляват отговарящи на условията активи. Активи, които са готови за предвижданата употреба или за продажба, когато са придобити, не представляват отговарящи на условията активи.

Признаване

8. Предприятието следва да капитализира разходите по заеми, които могат пряко да се отнесат към придобиването, строителството или производството на един отговарящ на условията актив като част от стойността на този актив. Предприятието следва да признава другите разходи по заеми като разход в периода, в който те са извършени.

9. Разходите по заеми, които могат пряко да се отнесат към придобиването, строителството или производството на един отговарящ на условията актив, се капитализират като част от стойността на този актив. Такива разходи по заеми се капитализират като част от стойността на актива, когато съществува вероятност, че те ще доведат до бъдещи икономически ползи за предприятието и когато разходите могат да бъдат надеждно оценени. Когато предприятието прилага МСС 29 Финансово отчитане при свръхинфлационни икономики, то признава като разход частта от разходите по заеми, които компенсират инфлацията през същия период в съответствие с параграф 21 от този стандарт.

Разходи по заеми, които са допустими за капитализиране

10. Разходите по заеми, които могат да бъдат пряко отнесени към придобиването, строителството или производството на даден отговарящ на условията актив, са онези разходи по заеми, които биха били избегнати, ако разходът по отговарящия на условията актив не е бил извършен. Когато дадено предприятие заема средства конкретно с цел придобиване на определен отговарящ на условията актив, разходите по заеми, които пряко се отнасят за този отговарящ на условията актив, могат лесно да се установят.

11. Може да е трудно да се установи пряка връзка между конкретно определени заеми и един отговарящ на условията актив и да се определят заемите, които иначе биха могли да бъдат избегнати. Такава трудност е налице например, когато финансовата дейност на едно предприятие се координира централно. Трудности възникват също, когато една група използва редица дългови инструменти за заемане на средства при различни лихвени проценти и отдава тези средства при различни условия на други предприятия в групата. Други усложнения възникват при използването на заеми, изразени или обвързани с чуждестранни валути, когато групата работи в икономика с висока инфлация, и от колебания на валутните курсове. В резултат на това е трудно да се определи сумата на разходите по заеми, които пряко могат да се отнесат към придобиването на един отговарящ на условията актив, и е необходимо да се приложи преценка.

12. В степента, в която едно предприятие заема средства специално с цел придобиване на един отговарящ на условията актив, размерът на разходите по заеми, които са допустими за капитализиране по този актив, се определя, като от действителните разходи, извършени по тези заеми през периода, се извади всякакъв инвестиционен доход от временното инвестиране на тези заеми.

13. Финансовите договорености за един отговарящ на условията актив могат да имат като резултат предприятие, получаващо заемни средства и поемащо свързани с тези средства разходи по заеми, преди част от средствата или всички средства да бъдат изразходени по отговарящия на условията актив. В такива условия средствата често временно се инвестират до тяхното изразходване по отговарящия на условията актив. При определяне размера на разходите по заеми, които са допустими за капитализиране през един период, от извършените разходи по заемите се изважда всеки инвестиционен доход, получен от такива средства.

14. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2019/412, ОВ L 73, 15/02/2019) Доколкото едно предприятие заема средства като цяло и ги използва с цел придобиване на отговарящ на условията актив, предприятието определя размера на разходите по заеми, които са допустими за капитализиране, като прилага процент на капитализация към разходите по този актив. Процентът на капитализация е среднопретеглената величина на разходите по заеми, приложим към всички заеми на предприятието, които са непогасени през периода. Предприятието обаче не включва в това изчисление разходите по заеми, приложими към заемите, взети специално с цел придобиване на отговарящ на условията актив, докато по същество не са приключили всички дейности, необходими за подготвянето на актива за неговата предвиждана употреба или

продажба. Размерът на разходите по заеми, които предприятието капитализира през даден период, не трябва да превишава размера на разходите по заеми, направени през този период.

15. В някои случаи, когато се изчислява средно претеглената величина на разходите по заеми, е подходящо да се включат всички заеми на предприятието-майка и неговите дъщерни предприятия; в други случаи е подходящо всяко дъщерно предприятие да използва средно претеглена величина на разходите по заеми, приложими към неговите собствени заеми.

Превишение на балансовата сума на отговарящия на условията актив над възстановимата стойност

16. Когато балансовата сума или очакваната окончателна стойност на отговарящия на условията актив превишава неговата възстановима стойност или нетна реализируема стойност, балансовата сума се отписва частично или изцяло в съответствие с изискванията на други стандарти. В някои случаи частично или изцяло отписаната сума се възстановява впоследствие обратно в съответствие с тези други стандарти.

Начало на капитализацията

17. Предприятието следва да започне капитализация на разходите по заеми като част от стойността на отговарящия на условията актив на началната дата на капитализация. Началната дата на капитализацията е датата, на която предприятието за първи път удовлетвори следните условия:

- (а) извърши разходите за актива;
- (б) извърши разходите по заемите; както и
- (в) предприеме дейности, необходими за подготвяне на актива за предвижданата му употреба или продажба.

18. Разходите по един отговарящ на условията актив включват само тези разходи, които са довели до плащания на парични средства, прехвърляния на други активи или поемане на лихвени задължения. Разходите се намаляват с всякакви получени частични плащания или получени дарения във връзка с актива (вж. МСС 20 Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ). Средната отчетна стойност на актива през един период, включително капитализираните преди това разходи по заеми, обикновено е разумната приблизителна сума на разходите, към които е приложен процентът на капитализация през този период.

19. Дейностите, които са необходими за подготвянето на актива за неговата предвиждана употреба или продажба, включват нещо повече от физическото изграждане на актива. Те включват техническата и административната работа преди започване на физическото строителство, като например дейностите, свързани с получаване на разрешения преди започване на физическото изграждане. Такива дейности обаче не включват притежаването на актив, когато не се извършва никакво производство или подобрене, променящо състоянието на актива. Например разходите по заеми, извършени докато земята е в процес на подобрене, се капитализират през периода, през който са извършени дейности, свързани с подобрието. Разходите по заеми, които обаче са извършени, докато придобитата за строителни цели земя се притежава без никаква свързана с това дейност за подобрене, не могат да бъдат капитализирани.

Временно преустановяване на капитализацията

20. Предприятието следва да преустанови капитализирането на разходите по заеми за дълги периоди, през които е прекъснато активното подобрене на отговарящ на условията актив.

21. Разходите по заеми могат да се извършват през един дълъг период, през който са прекъснати дейностите, необходими за подготвяне на един актив за неговата предвиждана употреба или

продажба. Такива разходи са разходи за притежаване на частично завършени активи и не могат да се капитализират. Предприятието обаче обикновено не преустановява капитализацията на разходите по заеми през период, когато се извършва значителна техническа и административна работа. Предприятието не преустановява капитализацията на разходите по заеми също, когато временно забавяне е необходима част от процеса на подготвяне на актива за неговата предвиждана употреба или продажба. Например капитализацията продължава през дълъг период, през който високото равнище на водата забавя строителството на мост, ако такова високо равнище на водата е обичайно явление през периода на строителство в съответния географски район.

Прекратяване на капитализацията

22. Предприятието прекратява капитализацията на разходите по заеми, когато са приключени в значителна степен всички дейности, необходими за подготвянето на отговарящия на условията актив за предвижданата употреба или продажба.

23. Един актив обикновено е готов за предвижданата му употреба или продажба, когато физическото строителство на актива е приключено, дори ако рутинната административна работа все още продължава. Ако всичко, което не е завършено, представлява незначителни изменения, като например декорацията на един имот съгласно спецификацията на купувача или потребителя, това означава, че по същество всички дейности са приключени.

24. Когато предприятието приключва строителството на един отговарящ на условията актив на части и всяка една част може да се използва, докато продължава строителството на другите части, капитализацията на разходите по заеми се прекратява, когато са приключени всички дейности, необходими за подготвянето на тази част за нейната предвиждана употреба или продажба.

25. Бизнес парк, състоящ се от няколко сгради, всяка от които може да се използва поотделно, е пример за отговарящ на условията актив, за който всяка една част може да се използва докато продължава строителството на другите части. Пример за отговарящ на условията актив, който е необходимо да бъде приключен преди да може да се използва някоя част от него, е завод, включващ няколко процеса, които се извършват последователно в различни части на завода в рамките на една площадка, като например един стоманодобивен завод.

Оповестяване

26. Предприятието оповестява:

- (а) сумата на разходите по заеми, която е капитализирана през периода; както и
- (б) процента на капитализация, който е използван за определяне на размера на разходите по заемите, които са допустими за капитализиране.

Преходни разпоредби

27. Когато прилагането на настоящия стандарт представлява промяна в счетоводните методи, едно предприятие прилага стандарта към разходите по заеми, свързани с отговарящи на условията активи, чиято начална дата на капитализация съвпада или следва датата на влизането му в сила.

28. Предприятието обаче може да определи която и да било дата преди датата на влизане в сила на стандарта и да го прилага по отношение на разходите по заеми, свързани с всички отговарящи на условията активи, чиято начална дата на капитализацията съвпада или следва тази дата.

28А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2019/412, ОВ L 73, 15/02/2019) С Годишни подобрения на МСФО, цикъл 2015—2017 г., издадени през декември 2017 г., беше изменен параграф 14. Предприятието прилага тези изменения за разходите по заеми, направени на или след началото на годишния отчетен период, през който предприятието прилага тези изменения за първи път.

Дата на влизане в сила

29. Предприятието следва да прилага настоящия стандарт за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г.

По-ранно прилагане е позволено. Ако едно предприятие прилага настоящия стандарт считано от дата предхождаща 1 януари 2009 г., то оповестява този факт.

29А. Параграф 6 е изменен от Подобрения на МСФО, издадени през май 2008 г. Предприятието прилага това изменение за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако едно предприятие прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт.

29Б. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) С МСФО 9, публикуван през юли 2014 г., се изменя параграф 6. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 9.

29В. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) С МСФО 16, издаден през януари 2016 г., се изменя параграф 6. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 16.

29Г. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2019/412, ОВ L 73, 15/02/2019) С Годишни подобрения на МСФО, цикъл 2015—2017 г., издадени през декември 2017 г., беше изменен параграф 14 и добавен параграф 28А. Предприятието прилага тези изменения за годишните отчетни периоди, започващи на или след 1 януари 2019 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт.

Отменяне на МСС 23 (ПРЕРАБОТЕН 1993 Г.)

30 Този стандарт заменя МСС 23 Разходи по заеми, преработен през 1993 г.