

# **НАЦИОНАЛНИ СЧЕТОВОДНИ СТАНДАРТИ**

## **(Загл. изм. – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.)**

Приложение към ПМС № 46 от 21.03.2005 г., обн., ДВ, бр. 30 от 7.04.2005 г., в сила от 1.01.2005 г., изм. и доп., бр. 86 от 26.10.2007 г., в сила от 1.01.2008 г., бр. 3 от 12.01.2016 г., в сила от 1.01.2016 г., изм., бр. 15 от 19.02.2019 г.

## **ОБЩИ РАЗПОРЕДБИ**

### **(Изм. и доп. - ДВ, бр. 86 от 2007 г., изм., бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.)**

Чрез Националните счетоводни стандарти се постигат:

1. съответствие с изискванията на нормативните актове на Европейския съюз в областта на счетоводството и на Международните счетоводни стандарти;
2. унифицирано прилагане на възприетата международна счетоводна терминология;
3. пълно обхващане на счетоводните обекти;
4. законосъобразност при мотивирането, разработването и осъществяването на възприетата от ръководството на предприятието счетоводна политика;
5. единна концепция за капитала на предприятието и за неговото поддържане.

Националните счетоводни стандарти се прилагат от предприятия, ориентирани към печалба, които съставят финансови отчети с общо предназначение.

Ориентирани към печалба предприятия са тези, които се занимават с търговска, промишлена, финансова или други подобни дейности, независимо от организационната или правната им форма.

За предприятията с нестопанска цел в частния и публичния сектор или за правителството е предназначен специален счетоводен стандарт, като останалите счетоводни стандарти се прилагат от тези предприятия, доколкото са подходящи за тяхното счетоводно отчитане.

Предприятията, които прилагат националните счетоводни стандарти, са определени със Закона за счетоводството.

Основните принципи и предположения, на основата на които се съставят финансовите отчети и се осъществява текущото счетоводно отчитане, са определени със Закона за счетоводството.

Финансовите отчети се съставят на базата на предположението, че предприятието е действащо и ще продължи да функционира в предвидимо бъдеще. Приема се, че предприятието няма нито намерението, нито необходимостта да ликвидира или да съкрати съществено дейността си. Когато предприятието има намерение или необходимост да ликвидира или да съкрати дейността си, финансовите отчети се съставят на ликвидационна или на друга подходяща база и използваната база се оповестява в приложенията към финансовите отчети.

Информацията, представена във финансовите отчети, трябва да е разбираема, уместна, надеждна и сравнима.

Разбираема е информацията, съдържаща се във финансовите отчети, необходима за

вземането на икономически решения от потребители, притежаващи познания в областта на стопанската дейност и счетоводното отчитане на предприятията, и представена по ясен и достъпен начин.

Уместна е информацията, съдържаща се във финансовите отчети, която е необходима за нуждите на потребителите при вземане на решения и която е в състояние да помогне да се оценят минали, настоящи или бъдещи събития, да потвърдят или да коригират свои предишни оценки.

Надеждна е информацията във финансовите отчети, която не съдържа съществени грешки и пристрастност и представя достоверно финансовото състояние, резултатите от дейността и паричните потоци на предприятието. Не могат да се считат за надеждни финансови отчети, които чрез специално подбрана или неправилно представена информация целят да повлияят върху вземането на решение или върху оценката за постигане на определен резултат или последствие.

Сравнима е информацията, която дава възможност на потребителите да съпоставят финансовите отчети на дадено предприятие от различни отчетни периоди за определяне на тенденциите във финансовото му състояние и резултатите от дейността му. Потребителите също така трябва да могат да съпоставят финансови отчети на различни предприятия, за да сравняват и оценяват финансовото им състояние, резултатите от дейността и паричните им потоци. Представянето, класификацията и методите на оценка на активите, пасивите, приходите и разходите, отчитането на сходни сделки и други събития и условия се запазват и прилагат последователно в рамките на едно предприятие и през следващи отчетни периоди. Предприятията информират потребителите за счетоводната политика, прилагана при съставяне на финансовите отчети, както и за всяка промяна в тази политика и ефектите от промяната.

Настоящите стандарти с оглед на правилното и еднаквото прилагане на разпоредбите на счетоводното законодателство определят следните счетоводни понятия: финансово състояние, резултати от дейността и парични потоци на предприятията.

Финансово състояние е способността на предприятието да финансира дейността си. Финансовото състояние е съотношението между разполагаемите и необходимите финансови средства на предприятието към определен момент или за определен период. То е съвкупност от икономически и финансови показатели, характеризиращи способността на предприятието към устойчиво развитие, в т.ч. към поемане на финансовите му задължения.

Резултатите от дейността представляват взаимовръзката между приходите и разходите на дадено предприятие за определен отчетен период. За резултатите от дейността се съставя отчет за приходите и разходите. Печалбата на предприятието е показател за оценка на резултатите от дейността или за възвръщаемостта на инвестициите или доходите от акции.

Елементите, пряко свързани с оценяването на финансовото състояние на предприятието, са активите, пасивите и собственият капитал, представени в баланса към определена дата.

Актив е ресурс, контролиран от предприятието в резултат на минали събития, от който се очаква в предприятието да постъпят бъдещи икономически ползи.

Пасив е настоящо задължение на предприятието, произтичащо от минали събития, уреждането на което се очаква да доведе до изходящ поток от ресурси на предприятието, съдържащ икономически ползи.

Собствен капитал е остатъчната стойност на активите на предприятието след приспадане на всичките му пасиви.

Активи

Бъдещата икономическа изгода от един актив е възможността му пряко или косвено да допринесе за потока от парични средства или парични еквиваленти към предприятието. Тези парични потоци могат да се получат от използването на актива или от освобождаването от него.

Предприятието обикновено използва своите активи за производство на стоки или услуги, които са в състояние да задоволят желанията или потребностите на клиентите, които са готови да заплатят за тях, и така допринасят към паричния поток на предприятието. Самите парични средства обслужват предприятието.

Бъдещата икономическа изгода от използването на актива може да се получи от предприятието по различни начини. Активът може да бъде използван самостоятелно или в комбинация с други активи в производството на стоки или услуги, които се продават от предприятието; да бъде разменен за други активи; да бъде използван за уреждане на задължения или да бъде разпределен към собствениците на предприятието.

Голяма част от активите са материални (имат веществена или физическа форма). Веществената форма не е задължително свойство на актива. Някои активи са нематериални, като например патентите и авторските права, при условие че бъдещата икономическа изгода от тях се очаква да се получи от предприятието и те се контролират от предприятието.

Много активи, като например вземания и имоти, са свързани с юридически права, включително правото на собственост. При определяне съществуването на даден актив правото на собственост не е най-същественото значение. Така например имот, държан по договор за лизинг, представлява актив, при условие че предприятието контролира ползите, които се очаква да постъпят от имота.

Активите на предприятието са резултат от минали сделки или от други минали събития. Предприятията обикновено получават активи, като ги купуват или произвеждат, но друг вид сделки или събития също могат да генерират активи. Например такива активи могат да бъдат земи или имоти, получени от правителството като част от програма за насърчаване на икономическия растеж в даден район, и откриването на минерални залежи, замяна, дарения и др.

Сделки или събития, които се очаква да настъпят в бъдеще, не пораждаат актив. Намерението за купуване на материални запаси или на дълготрайни активи само по себе си не отговаря на определението за актив.

Генерирането на актив е в тясна връзка с извършването на разход, но те не съвпадат задължително. Когато предприятието извършва разходи, това може да е предпоставка, че се търси бъдеща икономическа изгода, но не е неопровержимо доказателство, че е получен актив. По аналогичен начин липсата на свързан разход не пречи дадена позиция да отговаря на определението за актив и да отговаря на критериите за признаването му в баланса. Такива могат да бъдат обекти, получени като дарение.

#### Пасиви

Основна характеристика на пасива е, че предприятието има съществуващо задължение. Задължението може да бъде правно или възникнало в резултат на установени бизнес отношения и търговски практики.

Правното задължение произтича от обвързващ договор или от законово изискване и може да се събира принудително. Такива обикновено са случаите с дължими суми за получени стоки и услуги или задължения към бюджета.

Задължение, възникнало в резултат на установени практики, произтича от действията на самото предприятие. Като пример може да се даде отстраняване на дефекти на стоката сред

гаранционния срок за сметка на предприятието съгласно търговската му политика. Сумите, които се очаква да бъдат изразходвани по отношение на вече продадените стоки, са пасив.

Уреждането на съществуващо задължение обикновено предполага плащане на парични средства, прехвърляне на други активи, предоставяне на услуги, замяна на това задължение с друго задължение или превръщане на задължението в собствен капитал. Задължение може да бъде погасено и по друг начин, например доброволно или принудително отказване на кредиторите от вземанията им.

Необходимо е да се прави разлика между съществуващо задължение и бъдещ ангажимент. Намерението на предприятието да закупи актив в бъдеще не поражда съществуващо задължение. Задължение най-често възниква само тогава, когато активът бъде доставен или предприятието сключи неотменимо споразумение за придобиване на актив. Неотменимо споразумение означава, че последиците от неспазването му носят значителни санкции и неустойки за предприятието.

Пасивите, както и активите са резултат от минали сделки или от други минали събития. В резултат на придобиване на стоки и ползване на услуги възникват търговски задължения (освен в случаите, когато стоките и услугите са платени в аванс или при доставката), а получен банков кредит води до задължение за погасяване на кредита. Предприятието може да признае като пасив бъдещи отстъпки за клиентите си, изчислени на базата на годишен оборот. В този случай продажбата на стоки в миналото е сделката, която поражда пасива.

#### Собствен капитал

Собствен капитал е остатъкът от признатите активи след приспадане на признатите пасиви. В баланса на предприятието той може да бъде класифициран в отделни подкатегории. Например в корпоративно предприятие сумите, внесени от акционерите, неразпределената печалба, резервите могат да бъдат показани отделно.

Създаването на резерви може да е регламентирано с устав или със закон с цел осигуряване на предприятието и на неговите кредитори на допълнителна мярка за защита от ефектите на загубите. Могат да се създават и други резерви. Наличието и размерът на резерви е информация, която може да е уместна за вземане на решения от ползвателите. Създаването на такива резерви представлява заделяне на неразпределената печалба, а не разходи.

Стойността на собствения капитал в баланса зависи от оценката на активите и пасивите.

Съществуват редица предприятия, като предприятие на едноличен търговец, събирателно дружество, някои видове държавни предприятия, за които не се изисква наличие на капитал, или законовата и подзаконовата нормативна база за тези предприятия често се различава от тази за търговските дружества. Например за едноличните търговци цялата печалба на предприятието е доход на собственика, а за държавните предприятия съществуват специфични правила за разпределяне на печалбите към собствениците. Независимо от това определението за собствен капитал е подходящо и за такива предприятия.

Елементите, пряко свързани с печалбата, са приходите и разходите. Признаването и оценяването на приходите и разходите и оттук – и на печалбата, зависи отчасти от концепциите за капитала и поддържането на капитала.

Приход е увеличението на икономическите изгоди през отчетния период под формата на входящи потоци или увеличение на активи, или намаление на пасиви, които водят до увеличение на собствения капитал, което не е свързано с вноски в капитала.

Разход е намалението на икономическите изгоди през отчетния период под формата на изходящи потоци или намаление на активи, или увеличение на пасиви, което води до

намаление на собствения капитал и не е свързано с разпределения между собствениците на капитала.

Приходите и разходите се представят в отчета за приходите и разходите по начин, който осигурява необходимата информация за вземане на стопански решения. Нормална практика е да се прави разграничение между приходите и разходите, които възникват в хода на обичайната дейност на предприятието, и тези, които не са свързани с нея. Това разграничение дава възможност да се прецени способността на предприятието да генерира парични средства и парични еквиваленти в бъдеще. Например случайни дейности от рода на освобождаване от дълготрайни материални активи или дългосрочна инвестиция е малко вероятно да се повтарят редовно. При разграничаване на приходи и разходи от обичайната дейност и приходите и разходите, възникващи от случайни сделки, е необходимо да се отчита характерът на дейността на предприятието, тъй като обичайни приходи и разходи за едно предприятие могат да имат случаен характер за друго.

#### Приходи

Приходите на предприятието обхващат както приходите от обичайна дейност (приходи), така и приходите от случайни или нехарактерни за основната дейност на предприятието приходи (печалби).

Приходите възникват в хода на обичайна дейност на предприятието.

Печалбите представят други приходи, които отговарят на определението за приходи, но може да възникват или не в хода на обичайната дейност на предприятието. Печалбите представляват увеличение на икономическите изгоди и като такива не се различават по характера си от приходите. Ето защо те не се разглеждат като отделен елемент, свързан с определянето на печалбата на предприятието като цяло.

Печалбите включват например тези приходи, които възникват при освобождаването от дълготрайни активи. Определението за приходи включва и нереализираните печалби, например такива, които възникват от преоценка на ценни книжа, за които има пазар, както и такива, които се явяват в резултат на увеличение на балансовата сума на дълготраен актив. Когато печалбите се признават в отчета за приходите и разходите, те се представят отделно от приходите, възникнали в резултат на обичайната дейност на предприятието, тъй като информацията за тях е полезна за вземане на стопански решения.

Приходите могат да доведат до получаване или увеличаване на различни видове активи – парични средства, вземания, стоки и др. Приходите може да възникнат в резултат от уреждане на пасив или размяна на стоки и услуги. Например предприятието може да предостави стоки и услуги на заемодател за погасяване на кредит.

#### Разходи

Разходите на предприятието обхващат разходи, които възникват в хода на обичайната дейност, и такива, които не са свързани пряко с обичайната дейност (загуби). Разходи, които възникват в хода на обичайната дейност на предприятието, могат да включват отчетната стойност на продадените активи, заплати, амортизации и др. Тези разходи обикновено представляват изходящ паричен поток или други краткотрайни или дълготрайни активи, като материални запаси, имоти, машини и съоръжения.

Загубите представляват други позиции, които отговарят на определението за разходи, но може да възникват или не в хода на обичайната дейност на предприятието. Загубите представляват намаления на икономическите изгоди и като такива не се различават по характера си от другите разходи. Ето защо те не се разглеждат като отделен елемент, свързан с определянето на печалбата на предприятието като цяло.

Загубите могат да включват такива разходи, които са настъпили в резултат на природни бедствия, като пожар или наводнение, както и разходи, възникващи при отписването на дълготрайни активи. Определението за разходи включва и нереализираните загуби.

Когато загубите се признават в отчета за приходите и разходите, те се представят отделно от разходите, възникнали в резултат на обичайната дейност на предприятието, тъй като информацията за тях е полезна за вземане на стопански решения.

Концепции за капитала и поддържане на капитала

Счетоводството се осъществява, като се прилага концепцията за поддържане на капитала.

Счита се, че предприятието поддържа финансовия си капитал, когато неговият стойностен размер в края на отчетния период е най-малко равен на размера му в началото на отчетния период след приспадане на: вложения капитал от собствениците през периода; сумите, разпределени между собствениците; преоценката, отразена в собствения капитал.

Счита се, че предприятието поддържа физическия си капитал, когато неговият физически производствен капацитет (или ресурсите и средствата, необходими за постигането на този капацитет) е най-малко равен на размера му в началото на отчетния период след приспадане на: вложения капитал от собствениците през периода; сумите, разпределени между собствениците; преоценката, отразена в собствения капитал.

Основната разлика между двете концепции за поддържане на капитала е в третирането на ефектите от промените в цените на активите и пасивите на предприятието. Концепцията за поддържане на финансовия капитал не изисква използването на конкретна база на оценяване, докато концепцията за поддържане на физическия капитал трябва да се основава на текущата стойност като база за оценяване, която би следвало да бъде платена, ако един актив се придобива към момента, или която би била необходима за уреждане на пасив (задължение) към момента.

Счита се, че предприятието е поддържало своя капитал, когато в края на периода има толкова капитал, колкото е имало и в началото на периода. Всяка сума над тази, която е била необходима за поддържане на капитала в началото на периода, е печалба.

Концепцията за поддържане на капитала и базата за оценяване на активите и пасивите на предприятието определят счетоводния модел, използван при съставянето на финансовите отчети. Различните счетоводни модели имат различна степен на уместност и надеждност. Изборът на счетоводния модел зависи от ръководството на предприятието в съответствие с настоящите общи положения за съставяне на финансовите отчети.

Признаване на активи, пасиви, приходи и разходи във финансовите отчети

Признаване е процесът на включване на елементите във финансовите отчети. Всеки елемент следва да се включи в баланса или в отчета за приходите и разходите, ако отговаря на определението за актив, пасив, приход или разход, и е вероятно бъдещите икономически изгоди, свързани с този елемент, да бъдат получени или да излязат от предприятието и всеки от елементите има цена на придобиване или стойност, която може да бъде оценена надеждно. Ако такъв елемент на финансовия отчет не е бил включен в баланса или в отчета за приходите и разходите, грешката не може да се поправи чрез обяснителни бележки в приложенията към финансовите отчети или чрез оповестяване на счетоводната политика.

Между елементите на финансовите отчети съществува взаимовръзка, която изисква позиция, която отговаря на определението и на критериите за признаване на конкретен елемент – например актив, автоматично да се признае друг елемент – например приход или пасив.

#### Вероятност за бъдещи икономически изгоди

Оценките на степента на несигурност, свързана с потока на бъдещи икономически изгоди, се правят на базата на доказателства, които съществуват към датата на изготвяне на финансовия отчет. Тези оценки се правят отделно по отношение на всяка съществена позиция и за група от множество отделни несъществени позиции. Например, когато е вероятно, че вземанията, дължими на предприятието, ще бъдат платени, вземането се признава в баланса като актив. Когато е вероятно вземането да не бъде събрано (платено от клиента), се признава разход, който представлява намаление на икономическите изгоди.

#### Надеждност на оценяването

Дадена позиция следва да се признае във финансовите отчети, ако тя има цена на придобиване или друга стойност, надеждно оценена.

В много случаи цената на придобиване или себестойността са известни. Но има случаи, при които цената на придобиване или стойността трябва да бъде оценена приблизително. Използването на разумни приблизителни оценки е съществена част от изготвянето на финансовите отчети и не нарушава тяхната надеждност. Когато обаче не може да се направи разумна приблизителна оценка, позицията не се признава в баланса или в отчета за приходите и разходите.

Позиция, която към определен момент не отговаря на критериите за признаване, може да отговори на изискванията за признаване към по-късна дата в резултат от последващи обстоятелства или събития.

Позиция, която не е призната във финансовите отчети, но е уместно потребителите да са информирани за нея, се оповестява в приложенията към отчетите или в допълнителни обяснителни бележки.

#### Признаване на активи

Актив се признава в баланса, когато е вероятно бъдещите икономически изгоди да бъдат получени от предприятието и активът има цена на придобиване или стойност, която може да бъде оценена надеждно.

Актив не се признава в баланса, когато е извършен разход и е вероятно икономически изгоди да не бъдат получавани от предприятието след края на текущия счетоводен период. Такава сделка води до признаване на разход в отчета за приходите и разходите. Признаването на разход в отчета за приходите и разходите означава, че не са налице доказателства, че предприятието ще получава бъдещи икономически изгоди, което да наложи признаването на актив, и че първоначалното намерение на ръководството е било генериране на бъдещи икономически изгоди.

#### Признаване на пасиви

Пасив се признава в баланса, когато е вероятно, че ще има изходящ поток от ресурси, съдържащи икономически изгоди в резултат от уреждане на съществуващо задължение, и че сумата, с която ще се извърши уреждането, може да бъде оценена надеждно.

#### Признаване на приходи

Приход се признава в отчета за приходите и разходите, когато има увеличение на бъдещите икономически изгоди, свързано с увеличение на актив или с намаление на пасив, и то може да бъде оценено надеждно. Признаването на приход се извършва едновременно с признаването на увеличението на актив или с намалението на пасив (например при увеличение на активите при продажба на стоки или услуги или намаление на пасив при отписване на задължение).

#### Признаване на разходи

Разходи се признават в отчета за приходите и разходите, когато има намаление на бъдещите икономически изгоди, свързани с намаление на актив или увеличение на пасив, и то може да бъде оценено надеждно. Признаването на разходи се извършва едновременно с признаването на увеличение на пасив или намаление на актив (например начисляване на дължими заплати или други суми на наети лица или амортизация на амортизируеми дълготрайни активи).

Разходите се признават в отчета за приходите и разходите, когато има пряка връзка между извършените разходи и получените приходи, тоест при спазване на изискването за съпоставимост на разходите и приходите и едновременното или комбинираното им признаване, когато тези приходи и разходи са резултат от едни и същи сделки или други събития. Например разходите, формиращи себестойността на произведените стоки, се признават едновременно с прихода, получен от продажбата на тези стоки.

Разходи, които се очаква да възникнат през няколко отчетни периода и нямат пряка връзка с отчитането на приходи, се признават в отчета за приходите и разходите в съответствие с избрана от предприятието база за разпределяне на такива разходи. За пример на такъв разход може да служи амортизацията, която е свързана с използването на дълготрайни активи.

Разход се признава в отчета за приходите и разходите, когато разходът не е свързан с бъдещи икономически изгоди или когато бъдещите икономически изгоди не отговарят или престанат да отговарят на изискванията за признаване в баланса като актив.

Разход се признава в отчета за приходите и разходите и когато възниква пасив без признаване на актив.

Оценяване на активи, пасиви, приходи и разходи

Оценяването е процес на определяне на стойностите, по които предприятието отчита във финансовите си отчети активите, пасивите, приходите и разходите. Оценяването включва избор на базата на оценяване. Базите за оценяване могат да са: цена на придобиване, себестойност или справедлива стойност.

Цена на придобиване е цената, включваща покупната стойност плюс преките разходи по придобиването. В цената на придобиване не се включват възстановимите данъци, търговски отстъпки или рабати, както и други непреки разходи, свързани с придобиването.

Себестойност е оценката на произведените (създадените) в предприятието активи и услуги, която се определя от стойността на вложените материали, разходите за преработка и другите разходи, пряко свързани с производството на съответната продукция или извършената услуга. В себестойността не се включват административните, финансовите, разходите за съхранение, продажба и други, които не са свързани пряко с производството на съответната продукция или с извършената услуга.

Справедлива стойност представлява сумата, за която даден актив може да бъде разменен или даден пасив да бъде уреден, в сделка между информирани и желаещи осъществяването на сделката страни, при справедливи пазарни условия.