

Счетоводен стандарт (СС) 27 - Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия

Приложение към ПМС № 46 от 21.03.2005 г. - 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.

Цел

СС 27 определя реда за съставяне и представяне на консолидираните финансови отчети и отчитането на инвестициите в дъщерни предприятия.

Обхват

1. Този стандарт се прилага от предприятията, които:

- а) съставят консолидирани финансови отчети;
- б) са направили инвестиции в дъщерни предприятия.

Определения

2. (Изм. и доп. – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) В този стандарт се използват определения със следното значение:

Предприятие майка е юридическо лице, което упражнява контрол спрямо едно или повече дъщерни предприятия.

Дъщерно предприятие е юридическо лице, контролирано от друго юридическо лице (предприятие майка). Юридическите лица, които са дъщерни на дъщерното предприятие, също се смятат за дъщерни предприятия на предприятието майка.

За целите на съставяне на консолидирания финансов отчет от предприятието майка за дъщерно предприятие на предприятие майка се счита и всяко предприятие, което е дъщерно на дъщерно предприятие на предприятието майка.

Група предприятия - предприятието майка и всички негови дъщерни предприятия.

Малцинствено участие - дялът от печалбата или загубата и от нетните активи на дъщерно предприятие, отнасящ се до тази част от собствения капитал на дъщерното предприятие, която се притежава от предприятия или лица извън групата.

Контрол - властта, която едно предприятие (контролиращо) има над финансовата и оперативната политика на друго предприятие (контролирано), произтичаща от упражняването на правата по т. 4.2 от този стандарт от контролиращото над контролираното предприятие.

Индивидуален финансов отчет - финансов отчет, който представя имущественото и финансовото състояние, отчетеният финансов резултат, промените в паричните потоци и в собствения капитал на едно предприятие, независимо от това дали то е предприятие от група.

Консолидиран финансов отчет е финансов отчет, който представя имущественото и финансовото състояние, отчетения финансов резултат, промените в паричните потоци и в собствения капитал на предприятията, включени в консолидирането, все едно, че те са едно предприятие.

Органи на управление - ръководните, управителните и надзорните органи на предприятието.

Предприятие от обществен интерес е предприятие по смисъла на § 1, т. 22 от допълнителните разпоредби на Закона за счетоводството.

Консолидирани финансови отчети

3.1. (Изм. – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Консолидираните финансови отчети трябва да представят вярно и честно имущественото и финансовото състояние,

финансовите резултати от дейността, промените в паричните потоци и в собствения капитал на групата предприятия.

3.2. Консолидираните финансови отчети се съставят и представят в съответствие със СС 1 - Представяне на финансови отчети, с останалите счетоводни стандарти и при съобразяване със специфичните изисквания на настоящия стандарт.

3.3. Съставните части на консолидирания финансов отчет са:

- а) консолидиран счетоводен баланс;
- б) консолидиран отчет за приходите и разходите;
- в) консолидиран отчет за собствения капитал;
- г) консолидиран отчет за паричните потоци;
- д) приложение.

3.4. Когато предприятие от група не е включено в консолидацията, при съставяне на консолидирания финансов отчет това предприятие не се счита за предприятие от групата (предприятие майка или дъщерно предприятие).

Предприятия, които съставят консолидирани финансови отчети
(Загл. изм. – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.)

4.1. (Предишна т. 4, изм. – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Консолидирани финансови отчети се съставят от предприятието майка съгласно изискванията на Закона за счетоводството и този стандарт.

4.2. (Нова – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Консолидирани финансови отчети се съставят от предприятие майка, което:

- а) притежава мнозинство от гласовете на акционерите или съдружниците в друго предприятие (дъщерно предприятие);
- б) е акционер или съдружник в дъщерното предприятие и има право да назначава или да освобождава мнозинството на членовете на административното ръководство и/или членовете на управителния или надзорния съвет на друго предприятие (дъщерно предприятие);
- в) има право да упражнява господстващо влияние върху предприятие (дъщерно предприятие), в което е акционер или съдружник по силата на договор или клауза в учредителния му акт;
- г) е акционер или съдружник, притежаващ най-малко 20 на сто или повече от правата на глас в друго предприятие, и мнозинството на членовете на административното ръководство и/или членовете на управителния или надзорния съвет на другото предприятие, които са заемали длъжностите си през последните два отчетни периода и до датата на съставяне на консолидираните финансови отчети, са назначени единствено по силата на упражняване на правата на глас; консолидиран финансов отчет по изречение първо не се съставя, когато друго предприятие има правата, посочени в букви "а" – "в", по отношение на това предприятие;
- д) единствено то контролира мнозинството от гласовете на акционерите или съдружниците в това предприятие (дъщерно предприятие) по силата на договор с други акционери или съдружници в предприятието;
- е) има правомощията да упражнява или действително да упражнява доминиращо влияние или контрол върху дъщерното предприятие;
- ж) предприятието майка и дъщерното предприятие се управляват общо от предприятието майка.

4.3. (Нова – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) При определяне правата на предприятието майка за целите на т. 4.2, букви "а", "б", "г" и "д" към правата на предприятието майка се добавят правата на глас и правата на назначаване или освобождаване, притежавани от всяко друго дъщерно предприятие или от всяко лице, действащо от свое име, но за сметка на предприятието майка или на друго дъщерно предприятие.

4.4. (Нова – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) При определяне правата на предприятието майка за целите на т. 4.2, букви "а", "б", "г" и "д" правата, определени в т. 4.3, се намаляват с правата, произтичащи от: а) акции и дялове, държани за сметка на лице, различно от предприятието майка или негово дъщерно предприятие; б) акции и дялове, държани като обезпечение, при условие че правата по тях се упражняват съгласно получените инструкции; в) акции и дялове, които се държат във връзка с предоставяне на заеми като част от обичайните стопански дейности, при условие че правото на глас се упражнява в интерес на лицето, предоставило обезпечението.

4.5. (Нова – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) За целите на т. 4.2, букви "а", "г" и "д" общият брой на правата на глас на акционерите и съдружниците в дъщерното предприятие се намалява с правата на глас, които са свързани с акции или дялове, притежавани от същото предприятие, от негово дъщерно предприятие или от лице, действащо от свое име, но за сметка на някое от тези предприятия.

Изисквания при съставяне на консолидирани финансови отчети

Предприятия, които могат да не съставят консолидирани финансови отчети:

5.1. (Нова – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Предприятие майка не съставя консолидиран финансов отчет (освободено предприятие), когато то е и дъщерно предприятие, чието собствено предприятие майка е местно лице или предприятие майка от друга държава – членка на Европейския съюз, в един от следните случаи: а) предприятието майка на освободеното предприятие притежава всички акции или дялове в освободеното предприятие, като не се вземат под внимание акциите или дяловете в освободеното предприятие, които се притежават от членовете на неговото административно ръководство и от членовете на неговия управителен или надзорен съвет по силата на закон или по силата на учредителния му акт; б) предприятието майка на освободеното предприятие притежава 90 на сто или повече от акциите или дяловете в освободеното предприятие, като останалите акционери или съдружници в него са одобрили освобождаването.

5.2. (Нова – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Точка 5.1 се прилага, когато са изпълнени едновременно следните условия: а) освободеното предприятие майка и всички негови дъщерни предприятия са включени в консолидиран финансов отчет на по-голямо обединение от предприятия, чието предприятие майка е местно лице или от друга държава – членка на Европейския съюз; б) консолидираният финансов отчет по буква "а" и годишният консолидиран доклад за дейността на по-голямото обединение от предприятия са съставени от предприятието майка на това обединение в съответствие със законодателството на държавата членка, където се намира седалището на предприятието, или в съответствие с Международните счетоводни стандарти.

5.3. (Нова – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Предприятие майка не съставя консолидиран финансов отчет (освободено предприятие), когато то е и дъщерно предприятие, чието собствено предприятие майка е местно лице или предприятие майка от друга държава – членка на Европейския съюз, при условие че: а) са изпълнени изискванията по т. 5.2, и б) съдружниците или акционерите на освободеното предприятие, които притежават не по-малко от 10 на сто от записания капитал, когато предприятието е акционерно дружество или командитно дружество с акции, или не по-малко от 20 на сто от записания капитал, когато предприятието е с друга правна форма, не са поискали съставянето на консолидиран финансов отчет поне шест месеца преди края на отчетния период на текущия отчетен период.

5.4. (Нова – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Предприятие майка не съставя консолидиран финансов отчет (освободено предприятие), когато то е и дъщерно предприятие, чието собствено предприятие майка е от трета държава (не е местно лице или предприятие майка от друга държава – членка на Европейския съюз), при условие че са изпълнени

едновременно следните условия: а) освободеното предприятие и всички негови дъщерни предприятия са включени в консолидиран финансов отчет на предприятие майка от трета страна; б) консолидираният финансов отчет е съставен в съответствие с изискванията на националното счетоводно законодателство, законодателството на Европейския съюз, Международните счетоводни стандарти или по аналогичен на тях подход; в) консолидираният финансов отчет на предприятието майка от третата страна е одитиран от един или повече одитори или одиторски дружества, лицензирани да извършват одит съгласно законодателството на държавата, приложимо към предприятието майка; г) изпълнени са изискванията на т. 5.3.

5.5. (Нова – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Предприятие, включително предприятие от обществен интерес, може да не се включва в консолидираните финансови отчети, когато е изпълнено поне едно от следните условия: а) в изключително редки случаи, когато информацията, необходима за изготвянето на консолидираните финансови отчети, не може да бъде получена без прекомерни разходи или ненужно забавяне; б) акциите или дяловете на предприятието се притежават единствено с цел последващата им продажба; в) сериозни дългосрочни ограничения възпрепятстват предприятието майка да упражнява своите права върху активите на предприятието или да управлява предприятието, или да осъществява единно управление.

5.6. (Нова – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Без да се нарушава принципът за последователност на представянето и сравнителна информация (чл. 26, ал. 1, т. 2 от Закона за счетоводството), всяко предприятие майка се освобождава от задължението за съставяне и представяне на консолидирани финансови отчети, ако: а) всичките му дъщерни предприятия са незначителни, разглеждани поотделно и като цяло; б) всичките му дъщерни предприятия могат да бъдат изключени от консолидиране съгласно т. 5.5

Изисквания при съставяне на консолидирани финансови отчети

5.7. (Предишна т. 5.1. – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Консолидираният финансов отчет се съставя към същата дата, към която е съставен индивидуалният финансов отчет на предприятието майка.

5.8. (Предишна т. 5.2. – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Когато датата на индивидуалния финансов отчет на дъщерно предприятие е преди датата на консолидирания финансов отчет, в приложението към консолидирания финансов отчет се посочват важните сделки и събития, настъпили между тези две дати, които са оказали влияние върху активите, пасивите, финансовото състояние, печалбите или загубите на предприятията от групата. Когато периодът между двете дати е над 3 месеца, за целите на консолидирането дъщерното предприятие съставя междинен финансов отчет към датата на консолидирания финансов отчет.

5.9. (Предишна т. 5.3. – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) Когато през текущия отчетен период е налице значителна промяна в състава на предприятията от групата спрямо предходния отчетен период, сравнителната информация за предходния отчетен период се коригира така, че да се осигури съпоставимост на информацията в консолидирания финансов отчет за двата отчетни периода.

Консолидационни процедури

Консолидиран счетоводен баланс

6.1. Активите, пасивите и собственият капитал на предприятията от групата се включват изцяло в консолидирания счетоводен баланс, като се обединяват ред по ред сходните статии от счетоводните баланси на предприятията от групата.

6.2. При съставянето на консолидирания счетоводен баланс:

а) инвестициите на предприятието майка в дъщерните предприятия и делът на предприятието майка в собствения капитал на тези предприятия се елиминират; елиминирането се извършва въз основа на балансовите им стойности към датата, на която предприятието майка придобива

контрол в дъщерното предприятие; разликите от елиминирането се отчитат съгласно СС 22 - Отчитане на бизнескомбинации;

б) акциите или дяловете на дъщерни предприятия, които се притежават от други предприятия от групата, различни от предприятието майка, и делът, който те представляват в собствения капитал на тези дъщерни предприятия, се елиминират;

в) акциите или дяловете на предприятието майка, които се притежават от него или от негово дъщерно предприятие, се посочват в статия "Изкупени собствени акции";

г) малцинственото участие в нетните активи на дъщерните предприятия се посочва в отделна статия с наименование "Собствен капитал, непринадлежащ на групата" и се отчита съгласно СС 22 - Отчитане на бизнескомбинации;

д) положителните и отрицателните репутации, възникнали при консолидирането на дъщерните предприятия, се компенсират и представят нетно;

е) вътрешногруповите разчети (вземания и задължения) се елиминират;

ж) балансовата стойност на активите се коригира с печалбите и загубите, възникнали в резултат на сделки между предприятия от групата, когато същите са включени в балансовата стойност на тези активи.

Консолидиран отчет за приходите и разходите

7.1. Приходите и разходите на предприятията от групата се включват изцяло в консолидирания отчет за приходите и разходите, като се обединяват ред по ред сходните статии от отчетите за приходите и разходите на предприятията от групата.

7.2. Малцинственото участие в печалбите и загубите на дъщерните предприятия се посочва в консолидирания отчет за приходите и разходите в отделна статия с наименование "Печалба (загуба), непринадлежаща на групата."

7.3. В консолидирания отчет за приходите и разходите се елиминират:

а) приходите и разходите, отчетени в резултат на сделки между предприятия от групата;

б) печалбите и загубите, възникнали в резултат на сделки между предприятия от групата, когато същите са включени в балансовата стойност на активите.

Консолидиран отчет за паричните потоци

8.1. Паричните потоци на предприятията от групата се включват изцяло в консолидирания отчет за паричните потоци, като се обединяват ред по ред сходните статии от отчетите за паричните потоци на предприятията от групата.

8.2. Паричните потоци от сделки между предприятия от групата се елиминират.

Консолидиран отчет за собствения капитал

9.1. Консолидираният отчет за собствения капитал се съставя на базата на информацията от консолидирания счетоводен баланс.

9.2. Изменението в собствения капитал, непринадлежащ на предприятията от групата, се посочва в консолидирания отчет за собствения капитал в отделна колона с наименование "Собствен капитал, непринадлежащ на групата".

Методи за оценка

10.1. Активите, пасивите и собственият капитал, представени в консолидирания финансов отчет, се оценяват по едни и същи методи.

10.2. При съставяне на консолидирания финансов отчет предприятието майка прилага същите методи за оценка на активите, пасивите и собствения капитал, каквито е приложило в индивидуалния си финансов отчет, с изключение на случаите, когато счетоводните стандарти изискват прилагането на различни методи. Когато са приложени различни методи за оценка, този факт се оповестява в приложението.

10.3. Когато методите за оценка, приложени при съставяне на индивидуалните финансови отчети на предприятията от групата, се различават от тези, приложени при съставяне на консолидирания финансов отчет, активите, пасивите и собственият капитал се преизчисляват в съответствие с методите, приложени при съставяне на консолидирания финансов отчет, освен когато резултатите от преизчисляването са несъществени за целите на вярното и честно представяне. Отклонение от това изискване се допуска само в изключителни случаи, като това се оповестява в приложението заедно с причините, поради които не са направени преизчисления.

Отчитане на инвестиции в асоциирани предприятия в консолидираните финансови отчети

11.1. Когато предприятие от групата е инвеститор в асоциирано предприятие, инвестицията в асоциираното предприятие се отчита в консолидирания финансов отчет по метода на собствения капитал съгласно СС 28 - Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия.

11.2. Инвестициите в асоциирани предприятия се посочват в консолидирания счетоводен баланс в отделна статия с наименование "Акции и дялове в асоциирани предприятия".

11.3. Делът на предприятията от групата в печалбите и загубите на асоциираните предприятия се посочва в консолидирания отчет за приходите и разходите в отделна статия с наименование "Печалба (загуба) от асоциирани предприятия".

11.4. Когато асоциирано предприятие прилага различна счетоводна политика от тази, приложена при съставяне на консолидирания финансов отчет във връзка със сходни сделки и събития, за целите на представянето на инвестицията в асоциираното предприятие в консолидирания финансов отчет могат да се направят съответните корекции в счетоводната политика на асоциираното предприятие. Изречение първо се прилага и при изчисляване на разликата, подлежаща на оповестяване в приложението, между себестойността на инвестицията и дела на инвеститора в балансовата стойност на собствения капитал на асоциираното предприятие към датата на придобиване на инвестицията. Ако корекции не са направени, този факт се оповестява в приложението.

11.5. Когато делът в асоциирано предприятие е несъществен за целите на вярното и честно представяне, инвестицията в асоциираното предприятие може да се отчита в консолидирания финансов отчет по себестойността метод съгласно СС 28 - Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия или като финансов актив съгласно СС 32 - Финансови инструменти. В приложението се оповестяват причините за определяне на дела в асоциираното предприятие като несъществен.

Отчитане на участия в смесени предприятия в консолидираните финансови отчети

12. Когато предприятие от групата е съдружник в съвместно контролирана стопанска единица по смисъла на СС 31 - Отчитане на дялове в смесени предприятия и поне един от останалите съдружници не е предприятие от групата, участието в смесеното предприятие се отчита в консолидирания финансов отчет по:

- а) метода на пропорционална консолидация съгласно СС 31 - Отчитане на дялове в смесени предприятия, или
- б) метода на собствения капитал съгласно СС 28 - Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия.

Отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия в индивидуалните финансови отчети на предприятието майка

13. В индивидуалния си финансов отчет предприятието майка отчита инвестицията в дъщерно предприятие по себестойността метод съгласно СС 28 - Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия или като финансов актив съгласно СС - 32 Финансови инструменти.

Оповестяване

14. Освен оповестяванията, изисквани от Закона за счетоводството, от този и останалите счетоводни стандарти, в приложението към консолидирания финансов отчет допълнително се оповестяват:

1. (изм. – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) основанията, на които дъщерните предприятия са включени в консолидирания финансов отчет съгласно този стандарт, освен ако консолидацията е извършена на основание контрол върху повече от половината от правата на глас в друго предприятие и при условие, че делът от притежавания капитал е равен на дела от притежаваните гласове;

2. наименованията и седалищата на предприятията, включени в консолидацията;

3. делът от капитала на дъщерните предприятия, притежаван от предприятието майка и неговите дъщерни предприятия или от лица, които действат от свое име, но за сметка на тези предприятия;

3а. (нова – ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 1.01.2016 г.) когато предприятието е изключено от консолидирания финансов отчети на основание т. 5.5 и 5.6, за него се оповестява следната информация:

а) наименование и седалище на предприятията, изключени от консолидация;

б) делът от капитала на изключените от консолидация дъщерни предприятия, притежаван от предприятието майка и неговите дъщерни предприятия или от лица, които действат от свое име, но за сметка на тези предприятия;

в) обяснява причините за изключването по т. 5.5;

4. методите за оценка на активите, пасивите, собствения капитал, приходите и разходите, приложени в консолидирания финансов отчет;

5. методите за изчисляване на загубите от обезценка;

6. валутният курс, използван за преизчисляване на паричните позиции в чуждестранна валута в отчетната валута на консолидирания финансов отчет;

7. за предприятията, които са асоциирани на предприятия от групата, се посочва следната информация, отделно за всяко асоциирано предприятие:

- наименованието и седалището на предприятието;

- делът от капитала на асоциираното предприятие, притежаван от предприятия от групата или от лица, които действат от свое име, но за сметка на тези предприятия;

8. за участията в смесени предприятия, отчетени в консолидирания финансов отчет по метода на пропорционална консолидация, се посочва следната информация, отделно за всяко смесено предприятие:

а) наименованието и седалището на предприятието;

б) делът от капитала на смесеното предприятие, притежаван от предприятия от групата или от лица, които действат от свое име, но за сметка на тези предприятия;

в) условията, при които е установен съвместният контрол;

9. за предприятията, в които предприятия от групата или лица, действащи от свое име, но за сметка на тези предприятия, притежават 20 на сто или повече от капитала им, се посочва следната информация, отделно за всяко предприятие:

- наименованието и седалището на предприятието;

- притежавания дял от капитала, собственият капитал и печалбата или загубата на предприятието за последния отчетен период, за който е налице приет годишен финансов отчет.

Информация по тази точка не се оповестява за предприятията, посочени в точки 2, 7 и 8, както и когато предприятието е несъществено за целите на вярното и честно представяне.

10. общата сума на условните задължения на предприятията от групата, доколкото тази информация е необходима за оценка на финансовото състояние на групата като цяло; условните

задължения, свързани с пенсии и с предприятия от групата, невключени в консолидацията, се оповестяват отделно;

11. средносписъчният брой на персонала в предприятията от групата по категории, с отделно оповестяване на средносписъчния брой на персонала в смесените предприятия, които са отчетени в консолидирания финансов отчет по метода на пропорционална консолидация; когато консолидираният отчет за приходите и разходите е представен в едностранна форма, се оповестяват и разходите за персонала, с отделно посочване на:

а) разходите за възнаграждения;

б) разходите за осигуровки, като отделно се оповестяват осигуровките, свързани с пенсии;

12. размерът на възнагражденията, изплатени през отчетния период на административния персонал и членовете на органите на управление на предприятието майка във връзка със функциите им в предприятието майка и дъщерните предприятия, и всички задължения, възникнали или поети по отношение пенсиите на бивши членове на тези органи, като се посочва общата сума за всяка категория;

13. размерът на авансите и кредитите, предоставени от предприятието майка или негово дъщерно предприятие на административния персонал и членовете на органите на управление на предприятието майка, като се посочват лихвеният процент, основните условия и върнатите суми, както и задълженията, поети в полза на тези лица чрез всякакъв вид гаранции, с посочване на общата сума за всяка категория;

14. характерът и стопанската цел на договореностите на предприятията от групата с други лица, които не са представени в консолидирания счетоводен баланс, при условие че рисковете или изгодите от такива договорености са съществени и доколкото оповестяването на тези рискове или изгоди е необходимо за оценяване финансовото състояние на групата като цяло, например: договорености за споделяне на риска и изгодите, произтичащи от факторинг, продажба с уговорка за обратно изкупуване, продажба на консигнация, продажба с предварително плащане на цената и други подобни;

15. общата сума на задълженията в консолидирания счетоводен баланс, които стават дължими и изискуеми след повече от 5 години;

16. общата сума на задълженията в консолидирания счетоводен баланс, за които са предоставени обезпечения от предприятия от групата, с описание на естеството и формата на всяко обезпечение;

17. по отношение на сделките между предприятия от групата и свързани с тях лица, които не са включени в консолидацията, се посочва сумата по сделките, характерът на взаимоотношенията между свързаните лица и друга информация, необходима за оценяване на финансовото състояние на групата като цяло, когато тези сделки са значителни и не са сключени при пазарни условия; за целите на оповестяването по тази точка свързани лица са свързаните лица по смисъла на Международните счетоводни стандарти;

18. разпределението на консолидираните нетни приходи от продажби по видове дейности и по географски пазари, ако дейностите и пазарите съществено се различават помежду си по начина на организиране на продажбите от обичайната дейност в предприятията от групата, взети като цяло;

19. за финансовите инструменти, отчетени по справедлива стойност, се оповестяват:

а) използваните модели и техники за определяне на справедливата стойност на финансовите инструменти;

б) за всяка категория финансови инструменти:

аа) справедливата стойност;

бб) разликите от промените в оценките, отчетени в отчета за приходите и разходите;

вв) разликите от промените в оценките, отчетени в резерва от преоценка;

- в) изменението в резерва от преценка през отчетния период, както и стойността му в началото и в края на отчетния период;
 - г) за всеки клас дериватив:
 - аа) размерът и естеството;
 - бб) значимите условия, които могат да повлияят върху сумата, срочността и сигурността на бъдещите парични потоци;
20. за деривативите, които не се отчитат по справедлива стойност, се оповестява следната информация за всеки клас дериватив:
- а) размерът и естеството;
 - б) справедливата стойност, при условие че тя може да се определи съгласно СС 32 - Финансови инструменти;
21. отделно сумата на положителната и отрицателната репутация, както и промяната в стойността на репутацията спрямо предходния отчетен период.