

Счетоводен стандарт (СС) 34 - Междинно счетоводно отчитане

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. **Цел** СС 34 определя правилата, принципите и минималните

изисквания за

представяне на информация в междинните финансови отчети. **Обхват** 1. Предприятията, които съставят, представят и публикуват междинни финансови отчети, и периодите, за които те се съставят, се определят от съответните държавни органи или се изискват от външни потребители на счетоводна информация.

Непредставянето на междинен финансов отчет или неспазването на изискванията на този стандарт при неговото изготвяне не правят невалиден годишния финансов отчет на предприятията. **Определения** 2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Междинен финансов отчет – финансовият отчет за период по-кратък от една календарна година (1 януари – 31 декември). За междинни не се считат отчетите на новосъздадените и прекратилите дейността си предприятия.

Отчетен период на междинен финансов отчет – определеният от съответния държавен орган или външен потребител период (месец, тримесечие, шестмесечие, деветмесечие и др.), за който се съставя междинен финансов отчет.

Съдържание на междинния финансов отчет 3.1. Формата, структурата и съдържанието на междинния финансов отчет се определят съгласно СС 1 – Представяне на финансови отчети.

3.2. Междинният финансов отчет съдържа най-малко:

а) счетоводен баланс с представяне на активите, пасивите и собствения капитал към 31 декември на предходната година (предходни години) и към датата, към която е съставен междинният финансов отчет;

б) отчет за приходите и разходите с представяне на информация за приходите, разходите и финансовия резултат от началото на предходната година до датата на предходната година (предходни години), към която е съставен междинният финансов отчет, и от началото на текущата година до датата на текущата година, към която е съставен междинният финансов отчет;

в) отчет за паричния поток с представяне на паричните потоци от началото на предходната година до датата на предходната година (предходни години), към която е съставен междинният финансов отчет, и от началото на текущата година до датата на текущата година, към която е съставен междинният финансов отчет;

г) отчет за собствения капитал с информация за измененията на отделните елементи на собствения капитал от началото на текущата година до датата на текущата година, към която е съставен междинният финансов отчет;

д) приложение с пояснителни бележки за:

– счетоводната политика – когато през периода, за който се съставя междинен финансов отчет, са настъпили значителни изменения в нея;

– сезонния характер на дейността на предприятието (когато има дейност със сезонен характер) и влиянието му върху ритмичността на извършването на разходи и на получаването на приходи;

– необичайни за предприятието (по размер и по характер) активи, пасиви, собствен капитал, приходи, разходи и парични потоци през периода след края на предходната година;

– промени в условните активи и пасиви след последния годишен финансов отчет;

– промени в приблизителни оценки на отчетени суми през предходната година или през предходния междинен финансов отчет (ако тези промени имат

съществено отражение върху информацията, представена в междинния финансов отчет);

- издаването, погасяването и обратното изкупуване на дялови и дългови инструменти през периода, за който е съставен междинния финансов отчет;
- начислени (изплатени) дивиденди през периода на междинния финансов отчет - общо и на една акция (дял) диференцирано за обикновени и други акции;
- промени, настъпили през периода на междинния финансов отчет в състава на предприятието - в това число осъществени бизнескомбинации (придобиване или продажба на дъщерно предприятие, обединяване на участия), и отражението на тези промени върху финансовото състояние на предприятието.

3.3. Необичайните и извънредните операции, промените в счетоводната политика и корекциите в приблизителните оценки, както и основните грешки се поясняват в приложението към междинните финансови отчети по правилата на СС 8 - Нетни печалби или загуби за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводната политика.

3.4. [отменена]

3.5. [отменена] **Счетоводна политика** 4.1. Предприятията изготвят междинни финансови отчети, като прилагат същата счетоводна политика, която са приложили при съставянето на годишните финансови отчети.

4.2. [отменена]

4.3. При признаване, класифициране и оценяване в отделни съставни части на междинните финансови отчети (активи, пасиви, собствен капитал, приходи, разходи) се спазват общите положения на СС 1 - Представяне на финансови отчети, относно представянето и съществеността на статиите.

Съществеността трябва да се оценява от гледна точка на отчетния период за междинния финансов отчет, а не от гледна точка на предвижданията или на очакваното състояние в края на годината.

Възможно е нивото на същественост да е по-ниско, отколкото за годишните финансови отчети, ако не се допуска подвеждаща информация.

4.4. Когато при съставянето на междинните финансови отчети е следвана същата политика както при изготвянето на годишните финансови отчети, това обстоятелство не се оповестява. **Признаване на активи и пасиви, приходи и**

разходи 5.1. При съставяне на междинните финансови отчети се прилагат същите критерии за признаване и представяне на активи, пасиви, приходи и разходи, както при съставянето на годишните финансови отчети.

5.2. Разходите, които не могат да се признаят за актив в края на отчетния период, не се признават за актив и в междинния финансов отчет. Когато един разход, извършен през периода, за който е съставен междинен финансов отчет, не отговаря на определението за актив, той не се разсрочва само на основание на очакването, че в края на годината ще отговаря на това определение, или пък на основание на очакването за изравняване (компенсация) на разходи и приходи.

5.3. Правилата за признаване на разходите са валидни и за приходите. По принцип, за да се признаят определени сделки като генериращи приходи или разходи, те трябва да генерират приливи или отливи на икономически изгоди, които вече са се състояли.

5.4. Един пасив не може да се признае и да се отрази в междинния финансов отчет само поради очакването, че той може да възникне до края на годината. За пасив се признава и се отразява в междинния финансов отчет само съществуващо към датата на съставянето му задължение. **Измерване на разхода**

за междинни данъци от печалбата 6.1. В междинните финансови отчети разходите за данъци от печалбата се основават на най-добрата приблизителна оценка за техния размер за съответния период.

6.2. Разходът за данъци от печалбата за междинен отчетен период се определя, като се използва данъчната ставка, която би била приложима спрямо

очаквания годишен финансов резултат.

6.3. Разходът за данъци от печалба за междинен отчетен период се пресмята чрез прилагането на изискванията за определяне на данъчната печалба за съответния отчетен период, доколкото те са приложими.

6.4. Натрупаните суми за данъци от печалбата към един междинен период могат да бъдат коригирани към друг междинен период, когато очакваният им размер се промени.

Отразяване на корекции в приблизителните оценки

7.1. В междинните финансови отчети може да се използват повече приблизителни оценки, отколкото в годишните финансови отчети. Ако при изготвянето на периодични финансови отчети за втори или за следващи отчетни периоди се налагат корекции в приблизителни оценки, използвани през предходен отчетен период, корекциите се извършват чрез натрупване (прибавяне) или чрез сконтиране (изваждане) от първоначално дадената оценка.

7.2. Сумите, отчетени в междинните финансови отчети през първия период (месец, тримесечие, шестмесечие), не се коригират със задна дата. Значимите корекции само се оповестяват.

7.3. При изготвянето на междинните финансови отчети се правят само текущи оценки.

Отразяване на приходи и разходи, извършвани сезонно

8.1. Сезонно извършваните разходи и сезонно получаваните приходи не се отразяват разсрочено, а за периода на възникването им – когато е получена икономическата изгода или е претърпяно намаление на икономическата изгода, като се спазва принципът на текущото начисляване. Не се допуска предварително отчитане на ненаправени разходи, които поради сезонност ще бъдат направени през следващи периоди, както и не се допуска разсрочване на получени приходи поради тяхната сезонност.

8.2. Правилата по т. 8.1 се отнасят и за отразяване на големи по обем планирани разходи за периодично поддържане или ремонт в периоди, през които такива разходи не са направени. Те не се отразяват в междинните финансови отчети само на основание на планирането им, освен ако е налице събитие, което е принудило предприятието да поеме законово или договорно задължение. Само намерението на предприятието да поеме в бъдеще голям разход не е достатъчно за неговото отразяване в междинния финансов отчет.

Признаване на резерви за разходи 9. В междинните финансови отчети могат да се отразят разходи и резерви

за бъдещи задължения, когато предприятието няма реалистична алтернатива, освен да изпълни дадено задължение, като извърши прехвърляне на икономически изгоди.

В бъдещите междинни финансови отчети това задължение може да се уточни и коригира, ако приблизителната оценка на задължението реално се промени.

Признаване на премии в междинните финансови отчети 10.1. Дължими премии се признават за разход и за задължение в

междинните финансови отчети само когато са законово или договорно задължение и няма реална алтернатива, освен да се извърши плащането.

10.2. По реда на т. 10.1 се признават задължения за непредвидими лизингови плащания, когато условието е надвишаване на определено ниво на продажбите. Ако това ниво се очаква да бъде достигнато и надминато през периода на междинния финансов отчет, то следва да се отрази като разход и задължение за непредвидими лизингови плащания, тъй като предприятието няма реалистична алтернатива освен да извърши плащането по лизинга.

Други оповестявания в приложението 11.1. Когато изискванията на този стандарт са спазени при съставянето

на междинния финансов отчет, този факт не се оповестява. Оповестяването е задължително, ако не са спазени някои изисквания на стандарта.

11.2. При предприятия със сезонна дейност се представя информация за една година – от датата, към която се съставя междинният финансов отчет, до съответната дата на предходната година. И за сравнение – от съответната дата на предходната година до съответната дата една година преди предходната.

11.3. Сделките между свързани лица се оповестяват в междинните финансови отчети по правилата на СС 24 – Оповестяване на свързани лица.

Приложения

12.1. В приложение № 1 към този стандарт са илюстрирани периодите, за които се изисква да бъдат представени междинни финансови отчети от предприятие, което се отчита на половин година, и от предприятие, което се отчита на три месеца.

12.2. В приложение № 2 към този стандарт са илюстрирани принципите за признаване и оценка, прилагани при изготвянето на междинни финансови отчети.

12.3. В приложение № 3 са илюстрирани примери за използване на приблизителни оценки през отчетните периоди.

Приложение № 1

към СС

34

Примерна илюстрация на периоди, за които се изисква да бъдат представяни междинни финансови отчети

Предприятие, публикуващо междинни финансови отчети на 6 месеца
Финансовата година на предприятието приключва на 31 декември (календарна година). Предприятието представя следните финансови отчети в своя 6-месечен междинен финансов отчет към 30 юни 2001 г.

Баланс към	30.06.2001	31.12.2000
Отчет за приходите и разходите 6-месечен, приключващ на	30.06.2001	30.06.2000
Отчет за паричния поток 6-месечен, приключващ на	30.06.2001	30.06.2000
Отчет за собствения капитал 6-месечен, приключващ на	30.06.2001	x

Предприятие, публикуващо междинни финансови отчети на 3 месеца

Финансовата година на предприятието приключва на 31 декември (календарна година). Предприятието ще представи следните финансови отчети в своя 3-месечен междинен финансов отчет към 30 юни 2001 г.

Баланс към	30.06.2001	31.12.2000
Отчет за приходите и разходите 6-месечен, приключващ на	30.06.2001	30.06.2000
3-месечен, приключващ на	30.06.2001	30.06.2000

Отчет за паричния поток
6-месечен, приключващ на 30.06.2001 30.06.2000

Отчет за собствения капитал
6-месечен, приключващ на 30.06.2001 x

Приложение №

2

към СС

34

Примери за прилагане на принципите за признаване и оценка при изготвянето на междинни финансови отчети

Значими планирани ремонти

1. Стойността на планирания значим текущ ремонт или друг сезонен разход, който се очаква да настъпи по-късно през годината, не се отчита предварително за целите на междинното отчитане, освен ако има събитие, което е накарало предприятието да поеме законово или конструктивно задължение.

Провизии

2. Провизия се признава, когато дадено предприятие няма реалистична алтернатива освен да извърши превод на икономически изгоди като резултат от събитие, което е създадо правно или конструктивно задължение. Размерът на задължението се коригира, като се намалява или увеличава със съответната загуба или печалба, призната в отчета за приходите и разходите, ако най-добрата приблизителна оценка на предприятието за размер на задължението се промени.

Стандартът изисква предприятието да прилага същите критерии за признаване и оценка на провизии към дадена междинна дата, както би направило в края на финансовата година.

Премии в края на годината

3.1. Характерът на премиите в края на годината варира в широки граници. Някои са спечелени чрез непрекъснатата работа в предприятието през определен период. Някои премии са спечелени, основавайки се на месечно, тримесечно или годишно измерване на крайния резултат от дейността. Те могат да бъдат напълно произволни, договорени или основаващи се на години, през които е имало такъв прецедент.

3.2. Премия се изчислява предварително за целите на периодичното отчитане в случаите, когато:

а) премията е законово задължение или, ако практиката би направила премията конструктивно задължение, за което предприятието няма друга реалистична алтернатива освен да извърши плащанията;

б) ако може да бъде направена надеждна приблизителна оценка на задължението.

Условни лизингови плащания

4. Условните лизингови плащания на наеми могат да бъдат пример за правно или конструктивно задължение, което се признава като пасив. Ако даден лизинг предвижда непредвидени плащания, основаващи се на това получаващият лизинг да постигне известно ниво на годишни продажби, може да възникне задължение през междинните отчетни периоди на финансовата година, преди да е било достигнато изискваното годишно ниво на продажби, ако това изисквано ниво на продажби се очаква да бъде постигнато и, следователно, предприятието няма друга реалистична алтернатива освен да извърши бъдещо лизингово плащане.

Нематериални активи

5. Предприятията следва да прилагат определенията и критериите за

признаване на нематериален актив по същия начин за отделен междинен период, както и за годишен период. Разходи, понесени преди да бъдат спазени критериите за признаване на нематериален актив, се признават като разход. Разходи, понесени след конкретна точка във времето, в която са спазени критериите, се признават като част от стойността на нематериалния актив. Не са оправдани "разсрочените" разходи като активи в един междинен баланс с надеждата, че критериите за признаване ще бъдат спазени по-късно през финансовата година.

Отпуски и други краткосрочни компенсирани отсъствия

6. Натрупването на компенсирани отсъствия представлява онези отсъствия, които могат да бъдат използвани в бъдещи периоди. СС 19 – Доходи на персонала, изисква всяко предприятие да измерва очаквания разход и задължение за натрупване на компенсирани отсъствия до размера, който предприятието очаква да плати. Този принцип се прилага към датите на междинните финансови отчети. Обратно – предприятието не признава разход или задължение за ненадрупващи се компенсирани отсъствия към датата на междинен период на отчитане така, както не ги признава и към дата на годишно отчитане.

Други планирани, по неравномерно възникващи разходи

7. Бюджетът на едно предприятие може да включва известни разходи, изискващи да бъдат понесени неравномерно през финансовата година, като например разходи за обучение на персонала. Признаването на задължение към датата на междинно счетоводно отчитане за такива разходи, които все още не са понесени, не отговаря на дефиницията за задължение, поради което те не се включват в междинните финансови отчети.

Преотстъпване на данъци

8. Преотстъпването на данъци от печалбата се осъществява главно на годишна база според данъчното законодателство. Независимо от това, когато са налице условия за установяване на техния приблизителен размер за съответния междинен отчетен период, те могат да се признаят за този период.

Пренесена данъчна загуба

9. Изгодите от пренесена данъчна загуба се отразяват през междинния отчетен период съгласно изискванията на СС 12 – Данъци от печалбата.

Промени в договорната или очакваната изкупна цена

10. Отбиви или отстъпки в обема и други договорни промени в цените на суровини, труд или други закупувани стоки и услуги се отчитат приблизително

в

междинни отчетни периоди както от плащания, така и от получателя, ако е вероятно, че те са били спечелени или ще се състоят. Следователно договорните отбиви и отстъпки се отчитат предварително, но произволните отстъпки и отбиви не се отчитат предварително, защото произтичащите от това активи и пасиви не биха удовлетворили условията на Общите положения, които гласят, че актив може да бъде ресурс, контролиран от предприятието в резултат на минало събитие, и че пасив може да бъде съществуващо задължение, чието уреждане се очаква да изведе ресурси от предприятието.

Амортизация

11. Амортизацията за даден междинен период се основава единствено на активи, притежавани през този междинен период. Не се вземат под внимание придобиването или продажбите на активи, планирани за по-късен период през финансовата година.

Материални запаси

12.1. Запасите от стоки се измерват за целите на междинното счетоводно отчитане, използвайки същите принципи както за годишното приключване на финансовата година. СС 2 – Стоково-материални запаси, налага стандарти за признаване и оценка на материални запаси. Запасите от стоки създават специфични проблеми към всяка дата на счетоводно отчитане поради необходимостта да се определят количества, стойности и нетни реализирани

стойности на запасите от стоки. Въпреки това същите принципи на оценяване се прилагат и за временните стоково-материални запаси. За да се спестят разходи и време, предприятията често използват приблизителни оценки за измерване на запасите от стоки към датите на междинното отчитане в по-голяма степен, отколкото към датите на годишното отчитане.

12.2. Нетната реализируема стойност на запасите от стоки се определя в съотношение с продажните цени и съответните разходи за комплектоване и продажба към датите за междинно отчитане. Едно предприятие ще възстанови дадено отчисление до нетната реализируема стойност през последващ отчетен период само ако би било уместно да го направи в края на отчетната година.

12.3. Намалението в количеството на материални запаси, отчитани по LIFO метод, не се отразява в оценката на запасите от стоки към датата на междинно отчитане, ако това намаление се очаква да бъде възстановено в края на годината. Такова временно намаление може да произтича, например, от нормални сезонни колебания в количеството на запасите или от еднократно събитие извън контрола на управлението на предприятието, като например спедиторска стачка. Изключването на последствията от временните намаления на материални запаси, отчитани по LIFO, съответства на разпоредбите на т. 12.4, че честотата на отчитането на едно предприятие (годишно, на шестмесечие или на тримесечие) не трябва да засяга оценяването на неговите годишни резултати. Този принцип е оправдан, тъй като инвеститори и кредитори биха се подвели от потенциално значимото въздействие върху отчетените печалби, което би произтекло от временното намаление на евтини стоково-материални запаси, отчитани по LIFO, които запаси се очаква да бъдат попълнени при много по-високи текущи цени.

12.4. Промените в цените, ефективността, разходите и обема на дадено производствено предприятие се признават в отчета за приходите и разходите към междинните дати на отчитане до същата степен, до която тези промени се очаква да се признаят към края на отчетния период. Разсрочването на промените, които се очакват да настъпят до края на годината, не е уместно, защото може да доведе до отчитане на стоково-материални запаси (продукция, незавършено производство, материали собствено производство и пр.) към междинната дата на отчитане в повече или в по-малко, отколкото е действителната им себестойност.

Печалби и загуби от валутни курсови разлики

13. Печалбите и загубите от валутни курсови разлики се измерват за целите на междинното счетоводно отчитане съгласно принципите, определени с СС 21 – Ефекти от промени във валутните курсове, които са задължителни за края на отчетния период.

Обезценка на активи

14. Загубата от обезценка се признава съгласно изискванията на СС 36 – Обезценка на активи, като се прилагат същите тествания, признавания и критерии за възстановяване при обезценка към датата на междинното отчитане, както биха се извършили в края на отчетната година. Това не означава, че предприятието трябва да прави обезценка в края на всеки междинен период, а да установи дали има признаци на значително обезценяване, което да отрази.

Приложение № 3

към СС 34

Примери за използване на приблизителни оценки в
междинните финансови отчети

Материални запаси

1. Към междинните дати на отчитане не могат да не се изискват пълни процедури за оценка на материалните запаси, въпреки че те могат да бъдат извършени в края на отчетния период. Може да бъде достатъчно да се направят приблизителни оценки към датите на междинно отчитане, основаващи се на брутният приход от продажби. По същия начин към датите на междинно отчитане

предварително могат да се оценяват материалните запаси от LIFO чрез използване на представителни мостри за всеки клас или група от материални LIFO запаси и използвайки инфлационни индекси.

Класификация на текущи или нетекущи активи и пасиви

2. Към годишните дати за отчитане предприятията могат да извършват по-задълбочено изследване за класифициране на активите и пасивите като текущи или нетекущи, отколкото към междинните дати за отчитане.

Резерви

3. За определянето на дадени резерви предприятията понякога ангажират външни експерти, за да определят годишните им размери. При извършването на приблизителни оценки към междинните отчетни периоди не е задължително ангажирането на външни експерти, тъй като извършването на подобни приблизителни оценки има за цел осъвременяване на предходните годишни оценки и на определените резерви.

Условни задължения

4. Измерването на условни задължения може да включва мненията на правни експерти или други консултанти. Официалните отчети от независими експерти понякога се получават и по отношение на условните задължения. Такива становища относно съдебни спорове, искове, оценки и други условни задължения могат да не са необходими към датите на междинно отчитане.

Преоценки

5. [отменена]

Вътрешнофирмено изравняване на разчетите

6. Вътрешнофирмени салда, които се изравняват по-подробно при изготвянето на консолидирани финансови отчети в края на финансовата година, могат да бъдат изравнени на по-ниско ниво на подробност при изготвянето на консолидирани финансови отчети към дадена дата на междинно счетоводно отчитане.

Специализирани отрасли

7. Поради сложността, високата цена и време междинните оценки при специализираните отрасли могат да бъдат по-малко точни, отколкото в края на финансовата година.