

СС 27 – КОНСОЛИДИРАНИ ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ И ОТЧИТАНЕ НА ИНВЕСТИЦИИ В ДЪЩЕРНИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В сила от 01.01.2005 г., Обн. ДВ. бр.30 от 7 Април 2005г., изм. ДВ. бр.86 от 26 Октомври 2007г. (Изм. - ДВ, бр. 86 от 2007 г., в сила от 01.01.2008 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. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Предприятие майка - предприятие с едно или повече дъщерни предприятия.

Дъщерно предприятие - предприятие, което се контролира от друго предприятие (предприятие 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.

Предприятия от група - 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 предприятията 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 чл. 37, ал. 2 от Закона за счетоводството 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 - финансов отчет на предприятия от група, представен като финансов отчет на едно предприятие.

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

Консолидирани финансови отчети

3.1. Консолидираните финансови отчети трябва да представят вярно и честно имущественото и финансовото състояние, отчетения финансов резултат, промените в паричните потоци и в собствения капитал на предприятията от групата.

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, съставлящи консолидирани финансови отчети

4. Консолидирани финансови отчети се съставят от предприятието майка в случаите, посочени в Закона за счетоводството.

Изисквания при съставяне на консолидирани финансови отчети

5.1. Консолидираният финансов отчет се съставя към същата дата, към която е съставен индивидуалният финансов отчет на предприятието майка.

5.2. 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.

5.3. 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 **НСС 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 бизнес комбинации;

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 себестойностния 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 **СС31** - 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 НСС 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 НСС 28 - Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия или като финансов актив съгласно НСС - 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. основанията, на които дъщерните предприятия са включени в консолидирания финансов отчет съгласно Закона за счетоводството, освен ако консолидацията е извършена на основание контрол върху повече от половината от правата на глас в друго предприятие и при условие, че дялът от притежавания капитал е равен на дела от притежаваните гласове;

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

3. дялът 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;

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;

- дялът 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) дялът 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;
- притежаваният 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 несъществуващо 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. средно списъчният брой на персонала в предприятията от групата по категории, с отделно оповестяване на средно списъчния 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, отчитани 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 преоценка 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.