

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1136/2009 НА КОМИСИЯТА

от 25 ноември 2009 година

за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 1

(текст от значение за ЕИП)

КОМИСИЯТА НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ,

като взе предвид Договора за създаване на Европейската общност,

като взе предвид Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 г. за прилагането на международните счетоводни стандарти ⁽¹⁾, и по-специално член 3, параграф 1 от него,

като има предвид, че:

- (1) С Регламент (ЕО) № 1126/2008 на Комисията ⁽²⁾ бяха приети някои международни стандарти и разяснения, които съществуват към 15 октомври 2008 г.
- (2) На 27 ноември 2008 г. Съветът по международни счетоводни стандарти (СМСС) публикува изменение на Международен стандарт за финансово отчитане 1 „Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансово отчитане“, наричан оттук нататък „преструктурираният МСФО 1“. Преструктурираният МСФО 1 заменя съществуващия МСФО 1 с оглед да се улесни бъдещото му използване и изменение. Преструктурираният МСФО 1 премахва от стандарта и някои неактуални насоки за преминаване към прилагането му; в него се съдържат и някои малки езикови изменения. Настоящите изисквания не се променят.
- (3) Допитването до Техническата експертна група (ТЕГ) на Европейската консултативна група по финансово отчитане (ЕКГФО) потвърди, че преструктурираният МСФО 1 удовлетворява техническите критерии за приемане, посочени в член 3, параграф 2 от Регламент (ЕО) № 1606/2002. В съответствие с Решение 2006/505/ЕО на Комисията от 14 юли 2006 година за

създаване на Група за проучване на становищата относно счетоводните стандарти, предназначена да консултира Комисията относно обективността и неутралитета на становищата на Европейската консултативна група по финансово отчитане (ЕКГФО) ⁽³⁾, Групата за проучване на становищата относно счетоводните стандарти разгледа становището на ЕКГФО по приемане на измененията и го счете за неутрално и обективно.

(4) Регламент (ЕО) № 1126/2008 следва да бъде съответно изменен.

(5) Предвидените в настоящия регламент мерки са съобразени със становището на Регулаторния комитет по счетоводство,

ПРИЕ НАСТОЯЩИЯ РЕГЛАМЕНТ:

Член 1

В приложението към Регламент (ЕО) № 1126/2008, Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 1 „Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансово отчитане“ се заменя с МСФО 1 „Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансово отчитане“ (преструктуриран 2008 г.), както е посочено в приложението към настоящия регламент.

Член 2

Всяко дружество прилага МСФО 1, както е посочено в приложението към настоящия регламент, най-късно от датата, на която започва неговата първа финансова година след 31 декември 2009 г.

Член 3

Настоящият регламент влиза в сила на третия ден след публикуването му в Официален вестник на Европейския съюз.

Настоящият регламент е задължителен в своята цялост и се прилага пряко във всички държави-членки.

Съставено в Брюксел на 25 ноември 2009 година.

За Комисията

Charlie McCREEVY

Член на Комисията

⁽¹⁾ ОВ L 243, 11.9.2002 г., стр. 1.

⁽²⁾ ОВ L 320, 29.11.2008 г., стр. 1.

⁽³⁾ ОВ L 199, 21.7.2006 г., стр. 33.

ПРИЛОЖЕНИЕ

МЕЖДУНАРОДНИ СЧЕТОВОДНИ СТАНДАРТИ

МСФО 1	Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансово отчитане
--------	--

„Възпроизвеждането е разрешено на територията на Европейското икономическо пространство. Всички права са запазени извън ЕИП с изключение на правото за възпроизвеждане за лична употреба или друга честна употреба. Допълнителна информация може да се получи от СМСС на адрес www.iasb.org“.

МЕЖДУНАРОДЕН СТАНДАРТ ЗА ФИНАНСОВО ОТЧИТАНЕ 1***Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансово отчитане*****ЦЕЛ**

- 1 Целта на настоящия МСФО е първите финансови отчети на предприятието по МСФО, както и неговите междинни финансови отчети за част от периода, обхванат от тези финансови отчети, да съдържат висококачествена информация, която:
 - а) е ясна за ползвателите и съпоставима за всички представени периоди;
 - б) дава подходяща начална точка за счетоводно отчитане в съответствие с *Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО)*; и
 - в) може да се създаде при разходи, които не надхвърлят ползите за ползвателите.

ОБХВАТ

- 2 Предприятието прилага настоящия МСФО:
 - а) в първите си финансови отчети по МСФО; и
 - б) във всеки междинен финансов отчет, ако съставя такъв, който то представя съгласно МСС 34 *Междинно финансово отчитане* за част от периода, обхванат от първите му финансови отчети по МСФО.
- 3 Първите финансови отчети на предприятието по МСФО са първите годишни финансови отчети, в които предприятието прилага МСФО, като изрично и безусловно заявява в тези финансови отчети, че спазва МСФО. Финансовите отчети съгласно МСФО са първите финансови отчети на предприятието по МСФО, ако например предприятието:
 - а) е представило последните си финансови отчети за предходния период:
 - i) съгласно национални изисквания, които не са в съответствие с МСФО във всички отношения;
 - ii) в съответствие с МСФО във всички отношения, но без финансовите отчети да са съдържали изрично и безусловно заявление, че са спазени МСФО;
 - iii) в които се съдържа изрично заявление за съответствие с някои, но не с всички, МСФО;
 - iv) съгласно национални изисквания, които не са в съответствие с МСФО, като е използвало някои отделни МСФО, за да отчете позиции, за които не е имало национални изисквания; или
 - v) съгласно национални изисквания, с равняване на някои стойности със стойностите, определени съгласно МСФО;
 - б) е изготвяло финансови отчети съгласно МСФО само за вътрешно ползване, без те да са предоставяни на собствениците на предприятието или на други външни ползватели;
 - в) е изготвяло пакет от отчети съгласно МСФО с цел консолидация, без да изготви пълния набор от финансови отчети съгласно дефиницията, дадена в МСС 1 *Представяне на финансови отчети* (преработен през 2007 г.); или
 - г) не е представяло финансови отчети за предходни периоди.
- 4 Настоящият МСФО се прилага, когато предприятието въвежда МСФО за пръв път. Той не се прилага, когато например предприятието:
 - а) престане да представя финансови отчети съгласно националните изисквания, след като преди това е представяло както тях, така и друг набор от финансови отчети, съдържащи изрично и безусловно заявление за съответствие с МСФО;
 - б) е представило финансови отчети през предходната година съгласно национални изисквания и тези финансови отчети са съдържали изрично и безусловно заявление за съответствие с МСФО; или
 - в) е представило финансови отчети през предходната година, които са съдържали изрично и безусловно заявление за съответствие с МСФО, дори ако одиторите са изразили резерви относно тези финансови отчети в одиторския си доклад.

- 5 Настоящият МСФО не се прилага по отношение на промени в счетоводната политика, направени от предприятие, което вече прилага МСФО. Тези промени са обект на:
- а) изискванията относно изменения в счетоводната политика, представени в МСС 8 *Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки*; и
 - б) конкретни преходни изисквания в други МСФО.

ПРИЗНАВАНЕ И ОЦЕНКА

Встъпителен отчет за финансовото състояние по МСФО

- 6 Предприятието изготвя *встъпителен отчет за финансовото състояние по МСФО на датата на преминаване към МСФО*. Това е началната точка за счетоводното му отчитане по МСФО.

Счетоводна политика

- 7 Предприятието използва една и съща счетоводна политика в своя встъпителен отчет за финансовото състояние по МСФО и за всички периоди, представени в първите му финансови отчети по МСФО. Тези счетоводни политики трябва да бъдат в съответствие с всеки МСФО, който е влязъл в сила в края на първия му отчетен период по МСФО, освен в случаите, посочени в параграфи 13—19 и Приложения Б—Д.
- 8 Предприятието не може да прилага различни редакции на МСФО, които са били в сила към по-ранни дати. Предприятието може да прилага нов МСФО, който все още не е задължителен, ако той допуска ранно прилагане.

Пример: Последователно прилагане на най-новата редакция на МСФО

Обща информация

Края на първия отчетен период по МСФО на Предприятие А е 31.12.20X5. Предприятие А решава да представи сравнителна информация в тези финансови отчети само за една година (вж. параграф 21). Следователно неговата дата на преминаване към МСФО е началото на работното му време на 1 януари 20X4 г. (или съответно — краят на работното време на 31 декември 20X3 г.). Предприятие А е представяло финансови отчети съгласно своите предишни Общоприети счетоводни принципи ежегодно до 31 декември всяка година, до и включително 31 декември 20X4 г.

Прилагане на изискванията

Предприятие А е длъжно да приложи МСФО, които са в сила за периодите, приключващи на 31 декември 20X5 г.:

- а) Изготвяне и представяне на своя встъпителен отчет за финансовото състояние по МСФО към 01.01.20X4 г.; и
- б) при изготвяне и представяне на отчета за финансовото си състояние към 31 декември 20X5 г. (включително сравнителните показатели за 20X4 г.), отчет за пълните доходи, отчет за промените в собствения капитал и отчет за паричните потоци за годината, приключваща на 31 декември 20X5 г. (включително сравнителните стойности за 20X4 г.) и оповестяванията (включително сравнителната информация за 20X4 г.).

Ако има нов МСФО, който все още не е задължителен, но допуска ранно прилагане, предприятие А може — но не е задължено — да приложи този МСФО в своите първи финансови отчети по МСФО.

- 9 Преходните разпоредби, предвидени в други МСФО, се отнасят до промените в счетоводната политика, направени от предприятие, което вече използва МСФО; те не важат за преминаването към МСФО на *прилагащото за първи път предприятие* с изключение на предвиденото в Приложения Б—Д.
- 10 С изключение на описаното в параграфи 13—19 и Приложения Б—Д, предприятието в своя встъпителен отчет за финансовото състояние по МСФО следва да:
- а) да признае всички активи и пасиви, чието признаване се изисква от МСФО;
 - б) да не признава като активи или пасиви позиции, ако МСФО не позволяват признаването им като такива;
 - в) да прекласифицира позиции, които е признавало съгласно досегашни Общоприети счетоводни принципи като един вид актив, пасив или елемент на собствения капитал, но които представляват друг вид актив, пасив или елемент на собствения капитал съгласно МСФО; и
 - г) да прилага МСФО при оценяването на всички признати активи и пасиви.

- 11 Счетоводната политика, която предприятието използва в своя встъпителен отчет за финансовото състояние по МСФО, може да се различава от използваната към същата дата политика при прилагането на досегашните му Общоприети счетоводни принципи. Налагащите се в резултат на това корекции възникват по отношение на събития и операции преди датата на преминаване към МСФО. Ето защо предприятието признава тези корекции пряко в неразпределената печалба (или, ако е подходящо, в друга категория на капитала) на датата на преминаване към МСФО.
- 12 Настоящият МСФО определя две категории изключения от принципа, според който встъпителният отчет за финансовото състояние по МСФО на предприятието трябва да съответства на всеки МСФО:

- а) Приложение Б забранява ретроспективното прилагане на някои аспекти на други МСФО.
- б) Приложения В—Д дава право на освобождаване от някои изисквания на други МСФО.

Изключения от изискванията за прилагане с обратна сила на други МСФО

- 13 Настоящият МСФО забранява ретроспективното прилагане на някои аспекти на други МСФО. Тези изключения са изложени в параграфи 14—17 и в Приложение Б.

Приблизителни оценки

- 14 **Приблизителните оценки на предприятието съгласно МСФО на датата на преминаване към МСФО трябва да съответстват на стойностите, определени съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи за същата дата (след извършване на корекции с цел отразяване на каквито и да било разлики в счетоводната политика), освен когато има обективни доказателства, че тези приблизителни оценки са били погрешни.**
- 15 Предприятието може да получи информация след датата на преминаване към МСФО относно приблизителни оценки, които то е определило съгласно досегашни Общоприети счетоводни принципи. В съответствие с параграф 14 предприятието следва да третира получаването на тази информация по същия начин както некоригиращо събитие след отчетния период в съответствие с МСС 10 *Събития след датата на баланса*. Например, да предположим, че датата на преминаване на предприятието към МСФО е 1 януари 20X4 г., и че нова информация, получена на 15 юли 20X4 г., изисква преразглеждане на приблизителна оценка, направена съгласно предишните Общоприети счетоводни принципи към 31 декември 20X3 г. Предприятието не следва да отразява новата информация във встъпителния си отчет за финансовото състояние по МСФО (освен ако приблизителните оценки не налагат корекция за отразяване на разлики в счетоводните политики или са налице обективни доказателства, че приблизителните оценки са били погрешни). Вместо това, предприятието следва да отрази тази нова информация в печалба или загуба (или, ако е уместно, в друг всеобхватен доход) за годината, приключваща на 31.12.20X4 г.
- 16 Може да се наложи предприятието да изготвя приблизителни оценки съгласно МСФО към датата на преминаване към МСФО, които не са били изисквани към тази дата съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи. С цел постигане на съответствие с МСС 10, тези приблизителни оценки съгласно МСФО трябва да отразяват условия, съществували към датата на преминаване към МСФО. По-конкретно, приблизителните оценки към датата на преминаване към МСФО на пазарни цени, лихвени проценти или валутни курсове трябва да отразяват пазарните условия към тази дата.
- 17 Параграфи 14—16 са приложими към встъпителния отчет за финансовото състояние по МСФО. Те се отнасят също и до сравнителния период, представен в първите финансови отчети на предприятието по МСФО, като в този случай препратките към датата на преминаване към МСФО се заместват с препратки към края на въпросния сравнителен период.

Освобождавания от изискванията на други МСФО

- 18 Предприятието може да избере да използва едно или повече от освобождаванията, които са включени в Приложения В—Д. Предприятието не следва да прилага тези освобождавания по аналогия за други позиции.
- 19 Някои освобождавания в Приложения В—Д се отнасят за *справедливата стойност*. При определяне на справедливите стойности в съответствие с настоящия МСФО предприятието прилага дефиницията на справедлива стойност в Приложение А и по-конкретните насоки в други МСФО за определяне на справедливите стойности на въпросния актив или пасив. Тези справедливи стойности трябва да отразяват условията, съществували на датата, към която са определени.

ПРЕДСТАВЯНЕ И ОПОВЕСТЯВАНЕ

- 20 Настоящият МСФО не предвижда изключения от изискванията за представянето и оповестяването, предвидени в други МСФО.

Сравнителна информация

- 21 За да се спазят изискванията на МСС 1, първите отчети на предприятието по МСФО следва да включват най-малко три отчета за финансовото състояние, два отчета за всеобхватния доход, два отделни отчета за доходите (ако се представят такива), два отчета за паричните потоци и два отчета за промените в собствения капитал и свързаните с тях пояснителни приложения, включващи сравнителна информация.

Сравнителна информация и исторически справки, които не са съгласно МСФО

- 22 Някои предприятия представят исторически справки, съдържащи подбрани данни за периоди, предхождащи първия период, за който те представят пълна сравнителна информация съгласно МСФО. Настоящият МСФО не изисква подобни справки да отговарят на изискванията на МСФО за признаване и оценяване. В допълнение, някои предприятия представят сравнителната информация съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи, както и сравнителната информация, изисквана от МСС 1. В който и да било финансов отчет, съдържащ исторически справки или финансова информация съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи, предприятието следва:

- а) ясно да обозначи, че информацията, изготвена съгласно досегашните му Общоприети счетоводни принципи не е изготвена съгласно МСФО; и
- б) да оповести естеството на основните корекции, които биха я привели в съответствие с МСФО. Предприятието не е длъжно да дава количествен израз на тези корекции.

Обяснение на прехода към МСФО

- 23 **Предприятието следва да обясни как преминаването от досегашните Общо приети счетоводни принципи към МСФО се е отразило на отчетеното от него финансово състояние, финансови резултати и парични потоци.**

Равнения

- 24 За да се спазят изискванията на параграф 23, първите финансови отчети на предприятието по МСФО трябва да включват:

- а) равняване на капитала на предприятието, отчетен съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи, с капитала съгласно МСФО и за двете посочени по-долу дати:
 - i) датата на преминаване към МСФО; и
 - ii) края на най-късния период, представен в последните годишни финансови отчети на предприятието съгласно досегашните му Общоприети счетоводни принципи;
- б) равняване към общата сума на цялостния доход по МСФО за последния период в последните годишни финансови отчети на предприятието. Отправна точка за такова равняване следва да бъде общата сума на всеобхватния доход по предишните му Общоприети счетоводни принципи за същия период или, ако предприятието не е отчетало такава обща сума, печалбата или загубата по предишните ОПСП.
- в) ако предприятието е признало или възстановило загуби от обезценка за първи път при изготвянето на встъпителния си отчет за финансовото състояние по МСФО, оповестяванията, които биха се изисквали съгласно МСС 36 *Обезценка на активи*, ако предприятието бе признало тези загуби или възстановявания на обезценка през периода, започващ на датата на преминаване към МСФО.

- 25 Равняването, което се изисква по параграф 24, букви а) и б) трябва да бъде достатъчно подробно, за да позволи на ползвателите да разберат съществените корекции в отчета за финансовото състояние и отчета за пълните доходи. Ако предприятието е представяло отчет за паричния поток съгласно своите досегашни Общоприети счетоводни практики, то е длъжно да обясни и съществените корекции в отчета за паричните потоци.

- 26 Ако предприятието узнае за грешки, допуснати при досегашните Общоприети счетоводни практики, при равняването, което се изисква по параграф 24, букви а) и б) трябва да се разграничава поправката на тези грешки от корекциите поради промени в счетоводните политики.

- 27 В МСС 8 не се разглеждат промените в счетоводната политика, в резултат на приемането на МСФО за първи път. Следователно изискванията на МСС 8 относно оповестяванията, отнасящи се до промени в счетоводната политика, не се прилагат спрямо първите финансови отчети на предприятието по МСФО.

- 28 Ако предприятието не е представяло финансови отчети за предходни периоди, този факт следва да се оповести в първите му финансови отчети по МСФО.

Определяне на финансови активи или финансови пасиви

- 29 Позволява се предприятието да определи признат преди финансов актив или финансов пасив като финансов актив или финансов пасив по справедлива стойност в печалбата или загубата или финансов актив като такъв на разположение за продажба съгласно параграф Г19. Предприятието оповестява справедливата стойност на всеки финансов актив или финансов пасив, определен във всяка категория, на датата на определянето, както и неговата класификация и балансова стойност от предходните финансови отчети.

Използване на справедливата стойност като приета стойност

- 30 Ако предприятието използва справедливата стойност във встъпителния си отчет за финансовото състояние по МСФО като *приета стойност* за позиция от имоти, машини и съоръжения, инвестиционен имот или нематериален актив (параграфи Г5 и Г7), първите финансови отчети на предприятието по МСФО следва да включват оповестявания за позицията от всеки ред от встъпителния отчет за финансовото състояние по МСФО за:

- а) общата сума на тези справедливи стойности; и
- б) общата корекция на балансовите стойности, отчетени съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи.

Използване на приета стойност за инвестиции в дъщерни предприятия, съвместно контролирани предприятия и асоциирани предприятия

- 31 Аналогично, ако предприятието използва приетата стойност във встъпителния си отчет за финансово състояние по МСФО за инвестиция в дъщерно предприятие, съвместно контролирано предприятие или асоциирано предприятие в индивидуалния си финансов отчет (вж. параграф Г15), първият индивидуален финансов отчет на предприятието по МСФО следва да оповестява:

- а) общата приета стойност на тези инвестиции, за които приетата стойност е тяхната балансова стойност съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи;
- б) общата приета стойност на тези инвестиции, за които приетата стойност е справедливата стойност; и
- в) общата корекция на балансовите стойности, отчетени съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи.

Междинно финансово отчитане

- 32 За да се спазят изискванията на параграф 23, ако предприятието представя междинен финансов отчет съгласно МСС 34 *Междинно финансово отчитане* за част от периода, който обхваща първите му финансови отчети по МСФО, предприятието трябва да изпълни, освен изискванията на МСС 34, и следните изисквания:

- а) ако предприятието е представило междинен финансов отчет за сравнителния междинен период от непосредствено предхождащата финансова година, всеки такъв междинен финансов отчет трябва да включва изравняване на:
 - i) капитала съгласно досегашните му Общоприети счетоводни принципи към края на въпросния сравнителен междинен период с капитала му съгласно МСФО към същата дата; и
 - ii) общата сума на цялостния доход съгласно МСФО за този сравним междинен период (текущ и за година до днешна дата). Отправна точка за такова равняване следва да бъде общата сума на всеобхватния доход по предишните му Общоприети счетоводни принципи за същия период или, ако предприятието не е отчело такава обща сума, печалбата или загубата по предишните ОПСП.
- б) Освен равняването, което се изисква по буква а), първият междинен финансов отчет на предприятието съгласно МСС 34 за част от периода, който е обхванат в първите му финансови отчети по МСФО, трябва да включва равняването, описано в параграф 24, букви а) и б), (допълнено с подробните данни, които се изискват по параграфи 25 и 26) или препратка към друг публикуван документ, който включва тези равнения.

- 33 МСС 34 изисква минимални оповестявания, които се основават на предположението, че ползвателите на междинния финансов отчет имат достъп и до последните годишни финансови отчети. МСС 34 обаче изисква също така предприятието да оповестява „всички събития или операции, които са съществени за разбирането на текущия междинен период“. Ето защо, ако прилагащото за първи път предприятие в последните си годишни финансови отчети съгласно досегашните си Общоприети счетоводни принципи не е оповестило информация, която е съществена с оглед разбирането на текущия междинен период, в междинния му финансов отчет трябва да се оповести и тази информация или да се посочи препратка към друг публикуван документ, където тя е включена.

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА

- 34 Предприятието следва да прилага настоящия МСФО, ако първият му финансов отчет съгласно МСФО е за период, започващ на или след 1 юли 2009 г. Разрешава се по-ранно прилагане.
- 35 Предприятието прилага изменението в параграф Г1, буква н) и параграф Г23 за годишни периоди, започващи на или след 1 юли 2009 г. Ако предприятието прилага МСС 23 *Разходи по заети* (преработен 2007 г.) за един по-ранен период, тези изменения трябва да бъдат прилагани за този по-ранен период.

- 36 МСФО 3 *Бизнес комбинации* (преработен 2008 г.) изменя параграфи 19, В1 и параграф В4, букви е) и ж). Ако предприятието прилага МСФО 3 (преработен 2008 г.) за един по-ранен период, тези изменения следва също да бъдат прилагани за този по-ранен период.
- 37 МСС 27 *Консолидирани и индивидуални финансови отчети* (преработен 2008 г.) изменя параграфи 13 и Б7. Ако предприятието прилага МСС 27 (изменен 2008 г.) за един по-ранен период, тези изменения трябва да бъдат прилагани за този по-ранен период.
- 38 *Цена на придобиване на инвестиция в дъщерно предприятие, съвместно контролирано предприятие или асоциирано предприятие* (изменения в МСФО 1 и МСС 27), публикувани през май 2008 г., добавени параграф 31, Г1, буква ж), параграфи Г14 и Г15. Предприятието трябва да прилага тези параграфи за годишни периоди, започващи на или след 1 юли 2009 година г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако едно предприятие прилага параграфите за по-ранен период, то трябва да оповести този факт.
- 39 Параграф Б7 е изменен по силата на *Подобрения в МСФО*, публикуван през май 2008 година. Предприятието трябва да прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 юли 2009 г. Ако предприятието прилага МСС 27 (изменен 2008 г.) за един по-ранен период, тези изменения трябва да бъдат прилагани за този по-ранен период.

ОТМЯНА НА МСФО 1 (ИЗДАДЕН 2003)

- 40 Настоящият МСФО заменя МСФО 1 (публикуван през 2003 г. и изменен през май 2008 г.).

Допълнение А

Дефиниции на термини

Настоящото приложение е неразделна част от МСФО.

дата на преминаване към МСФО

Началото на най-ранния период, за който предприятието представя пълна сравнителна информация съгласно МСФО в своите **първи финансови отчети по МСФО**.

приета стойност

Стойност, използвана като заместител на себестойността или амортизираната себестойност към дадена дата. При последваща амортизация се приема, че предприятието първоначално е признало актива или пасива на дадената дата и че себестойността му е била равна на приетата стойност.

справедлива стойност

Сумата, срещу която може да бъде заменен даден актив или уреден даден пасив между информирани и желаещи страни в честна сделка.

първи финансови отчети по МСФО

Първите годишни финансови отчети, в които предприятието приема **Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО)**, като прави изрично и безусловно заявление за съответствие с МСФО.

първи отчетен период по МСФО

Последният отчетен период, обхванат от **първите финансови отчети по МСФО** на предприятието.

предприятие, прилагащо за първи път

Предприятие, което представя своите **първи финансови отчети по МСФО**.

Международни стандарти за финансово отчитане (МСФО)

Стандарти и Разяснения, приети от Съвета по Международните счетоводни стандарти (СМСС). Те се състоят от:

- а) Международни стандарти за финансово отчитане;
- б) Международни счетоводни стандарти; и
- в) Разяснения, дадени от Комитета за Разяснения на Международните стандарти за финансов отчитане (КРМСФО) или бившия Постоянен комитет за Разясненията (ПКР).

встъпителен отчет за финансовото състояние по МСФО

Отчетът за финансовото състояние на предприятието към **датата на преминаване към МСФО**.

досегашни Общоприети счетоводни принципи

Счетоводната база, която **прилагащото за първи път** предприятие е използвало непосредствено преди приемането на МСФО.

Приложение Б

Изключения от изискванията за прилагане с обратна сила на други МСФО

Настоящото приложение е неразделна част от МСФО.

Б1 Предприятието прилага следните изключения:

- а) отписване на финансови активи и финансови пасиви (параграфи Б2 и Б3);
- б) счетоводно отчитане на хеджирането (параграфи Б4—Б6), и
- в) неконтролиращи участия (параграф Б7).

Отписване на финансови активи и финансови пасиви

Б2 С изключение на позволеното от параграф Б3, предприятие, прилагащо за първи път, следва да прилага изискванията за отписване на МСС 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване*. С други думи, ако предприятие, което прилага МСФО за първи път, е отписало недеривативни финансови активи или недеривативни финансови пасиви в съответствие с досегашните си ОПСП в резултат на операция, която е възникнала преди 1 януари 2004 г., то не следва да признава тези активи и пасиви в съответствие с МСФО (освен ако те не отговарят на изискванията за признаване в резултат на последваща операция или събитие).

Б3 Въпреки параграф Б2, предприятието може да приложи изискванията за отписване по МСС 39 ретроспективно от дата, избрана от него, при условие че информацията, необходима за прилагането на МСС 39 спрямо финансови активи или финансови пасиви, чието признаване се прекратява в резултат на минали операции, е била получена към момента на първоначалното счетоводно отчитане на тези операции.

Отчитане на хеджирането

Б4 Както изисква МСС 39, на датата на преминаване към МСФО, предприятието е длъжно:

- а) да оцени всички деривативи по справедлива стойност; и
- б) да елиминира всички отсрочени загуби и печалби, възникващи по деривативи, които са били отчетени съгласно досегашните му Общоприети счетоводни принципи по същия начин, както ако те биха били активи или пасиви.

Б5 Предприятието не може да отразява в своя встъпителен отчет за финансовото състояние по МСФО хеджиращо взаимоотношение от вид, който не отговаря на изискванията за счетоводно отчитане на хеджиране съгласно МСС 39 (например голям брой хеджиращи взаимоотношения, при които хеджиращият инструмент е паричен инструмент или издадена опция; при които хеджираната позиция е нетна позиция; или при които хеджингът покрива лихвен риск по държана до падежа инвестиция). Но, ако предприятието е определило нетна позиция като хеджирана позиция съгласно досегашните си Общоприети счетоводни принципи, то може да определи индивидуална позиция в рамките на същата нетна позиция като хеджирана позиция съгласно МСФО, при положение, че го направи не по-късно от датата на преминаване към МСФО.

Б6 Ако преди датата на преминаване към МСФО предприятието е определило дадена операция като хеджиране, но тя не отговаря на условията за счетоводно отчитане на хеджиращите инструменти съгласно МСС 39, предприятието следва да приложи параграфи 91 и 101 на МСС 39, за да преустанови счетоводното отразяване на хеджирането. Сделки, сключени преди датата на преминаване към МСФО, не се определят с обратна сила като хеджиране.

Неконтролиращи участия

Б7 Предприятие, прилагащо за първи път МСФО, прилага следните изисквания на МСС 27 (както е изменен през 2008 г.) за бъдещи периоди от датата на преминаване към МСФО:

- а) изискването в параграф 28 общият всеобхватен доход да се отнася към собствениците на компанията-майка и към неконтролиращите участия, дори ако това води до дефицитно салдо на неконтролиращите участия;
- б) изискванията в параграфи 30 и 31 за отчитане на промени в притежаваното участие на компанията-майка в дъщерното предприятие, които не водят до загуба на контрол; и
- в) изискванията на параграфи 34—37 за счетоводно отчитане на загуба на контрол върху дъщерно предприятие и свързаните изисквания на параграф 8А от МСФО 5 *Нетекущи активи, държани за продажба, и преустановени дейности*;

Ако обаче предприятие, прилагащо за първи път МСФО, реши да прилага МСФО 3 (както е преработен през 2008 г.) с обратна сила към минали бизнес комбинации, предприятието следва да прилага също МСС 27 (както е изменен през 2008 г.) в съответствие с параграф В1 на настоящия МСФО.

Допълнение В

Освобождавания за бизнес комбинации

Настоящото приложение е неразделна част от МСФО. Предприятието прилага следните изискванията по отношение на бизнес комбинации, които то е признало преди датата на преминаване към МСФО.

- B1 Прилагашото за първи път предприятие може да избере да не прилага МСФО 3 (както е преработен през 2008 г.) със задна дата спрямо минали бизнес комбинации (бизнес комбинации, осъществени преди датата на преминаване към МСФО). Ако обаче прилагашото за първи път предприятие преизчисли всяка бизнес комбинация за съответствие с МСФО 3 (както е преработен през 2008 г.), то следва да преизчисли всички по-късни бизнес комбинации и следва също да приложи МСС 27 (изменен 2008 г.) от същата дата. Например, ако прилагашо за първи път предприятие избере да преизчисли бизнес комбинация, осъществена на 30 юни 20X6 г., то трябва да преизчисли всички бизнес комбинации, осъществени между 30 юни 20X6 г. и датата на преминаване към МСФО и трябва също да прилага МСС 27 (изменен 2008 г.) от 30 юни 20X6 г..
- B2 Предприятието не е длъжно да прилага МСС 21 *Ефекти от промените в обменните курсове* ретроспективно спрямо корекциите на справедливата стойност и положителна репутация, възникващи при бизнес комбинации, осъществени преди датата на преминаване към МСФО. Ако предприятието не прилага МСС 21 ретроспективно спрямо тези корекции на справедливата стойност и положителната репутация, то следва да ги третира като активи или пасиви на предприятието, а не като активи и пасиви на придобиваното предприятие. Следователно тези корекции на репутацията и справедливата стойност или вече са изразени във функционалната валута на предприятието, или представляват непарични позиции в чуждестранна валута, които се отчитат по обменния курс, който се е прилагал съгласно предишните Общоприети счетоводни принципи.
- B3 Предприятието може да приложи с обратна сила МСС 21 спрямо корекции в справедливата стойност и положителната репутация, възникващи:
- а) или при всички бизнес комбинации, осъществени преди датата на преминаване към МСФО; или
 - б) при всички бизнес комбинации, които предприятието избере да преизчисли, за да спази МСФО 3, както се допуска от горния параграф B1.
- B4 Ако прилагашото за първи път предприятие не приложи МСФО 3 с обратна сила спрямо минала бизнес комбинация, това има следните последствия по отношение на тази бизнес комбинация:
- а) Прилагашото за първи път предприятие следва да запази класификацията от своите финансови отчети по досегашните Общоприети счетоводни принципи (като придобиване от юридически придобиващото предприятие, обратно придобиване от юридически придобитото предприятие, или обединяване на дялове).
 - б) Прилагашото за първи път предприятие следва да признае всички свои активи и пасиви към датата на преминаване към МСФО, които са били придобити или поети при минала бизнес комбинация, различни от:
 - i) някои финансови активи и финансови пасиви, отписани съгласно досегашните му Общоприети счетоводни принципи (вж. параграф B2); и
 - ii) активи, включително положителна репутация, и пасиви, които не са признати в консолидирания отчет за финансовото състояние на придобиващото предприятие съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи, които също не биха отговорили на изискванията за признаване съгласно МСФО в индивидуалния отчет за финансовото състояние на придобитото предприятие (вж. букви е—и) по-долу).
- Прилагашото за първи път предприятие следва да признае всяка получена в резултат на това промяна, като коригира неразпределената печалба (или, ако това е уместно, друга категория на капитала), освен когато промяната е резултат от признаването на нематериален актив, който преди това е бил включен в рамките на положителната репутация (вж. букви ж—и) по-долу).
- в) Прилагашото за първи път предприятие трябва да изключи от въстъпителния си отчет за финансовото състояние по МСФО всяка позиция, призната съгласно досегашните му Общоприети счетоводни принципи, която не отговаря на изискванията за признаване като актив или пасив съгласно МСФО. Прилагашото за първи път предприятие следва да отчете произтичащата от това промяна, както следва:
 - i) прилагашото за първи път предприятие може да е класифицирало минала бизнес комбинация като придобиване и да е признало като нематериален актив позиция, която не отговаря на изискванията за признаване като актив съгласно МСС 38 *Нематериални активи*. То трябва да прекласифицира тази позиция (и съответните отсрочени данъци и неконтролиращи участия, ако има такива) като част от положителната репутация (освен в случаите, когато е приспаднало положителната репутация пряко от капитала съгласно досегашните си Общоприети счетоводни принципи, вж. буква ж), i) и буква и) по-долу);
 - ii) прилагашото за първи път предприятие трябва да признае всички други произтичащи от това промени в неразпределената печалба ⁽¹⁾.
 - г) МСФО изискват последващото оценяване на някои активи и пасиви да става на база, различна от първоначалната себестойност, например справедливата стойност. Прилагашото за първи път предприятие следва да оценява тези активи и пасиви на тази база във въстъпителния си отчет за финансовото състояние по МСФО, дори ако те са били придобити или поети при минала бизнес комбинация. То трябва да признава всяка произтичаща от това промяна в балансовата стойност, като коригира неразпределената печалба (или, ако е уместно, друга категория на капитала), а не положителната репутация.

⁽¹⁾ Такива промени включва рекласификация от или в нематериални активи, ако репутацията не е призната съгласно предишните Общоприети счетоводни принципи като актив. Това възниква, ако в съответствие с предишните ОПСП предприятието а) е приспаднало репутацията директно от собствения капитал или б) не е третирано бизнес комбинацията като придобиване.

- д) Непосредствено след бизнес комбинацията, балансовата стойност съгласно досегашните Общоприети счетоводни практики на придобити активи и поети пасиви при тази бизнес комбинация трябва да стане тяхна приета стойност съгласно МСФО към въпросната дата. Ако МСФО изискват оценяване на тези активи и пасиви на база себестойност към по-късна дата, тази приета стойност следва да бъде основата за амортизация на база себестойност от датата на бизнес комбинацията.
- е) Ако придобит актив или поет пасив при минала бизнес комбинация не е бил признат съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи, във встъпителния отчет за финансовото състояние по МСФО той няма приета стойност, равна на нула. Вместо това, придобиващото предприятие трябва да го признае и оцени в своя консолидиран отчет за финансовото състояние на базата, която МСФО биха изисквали в отделния отчет на финансовото състояние на придобитото предприятие. Пример: ако придобиващото предприятие, съгласно своите досегашни Общоприети счетоводни принципи, не е капитализирало финансови лизинги, придобити при минала бизнес комбинация, то трябва да капитализира тези финансови лизинги в своите консолидирани финансови отчети, както би се изисквало съгласно МСС 17 *Лизинг* по отношение на придобитото предприятие, което трябва да направи това в своя индивидуален отчет за финансовото състояние по МСФО. По аналогичен начин, ако придобиващото предприятие, съгласно своите досегашни Общоприети счетоводни принципи, не е признало условен пасив, който все още съществува към датата на преминаване към МСФО, придобиващото предприятие трябва да признае този условен пасив към тази дата, освен ако МСС 37 *Провизии, условни пасиви и условни активи* не забранява това признаване във финансовите отчети на придобиваното предприятие. И обратно, ако актив или пасив е бил включен в положителната репутация съгласно досегашните му Общоприети счетоводни принципи, но би бил признат отделно съгласно МСФО 3, този актив или пасив остава в положителната репутация, освен когато МСФО биха изисквали той да бъде признат във финансовите отчети на придобитото предприятие.
- ж) Балансовата стойност на репутацията във встъпителния отчет за финансовото състояние по МСФО трябва да бъде балансовата стойност съгласно досегашните му Общоприети счетоводни принципи към датата на преминаване към МСФО, след извършване на следните две корекции:
- i) Ако това се изисква съгласно буква в), i) по-горе, прилагащото за първи път предприятие трябва да увеличи балансовата стойност на положителната репутация, когато прекласифицира позиция, която е признало като нематериален актив съгласно досегашните си Общоприети счетоводни принципи. По същия начин, ако буква е) изисква прилагащото за първи път предприятие да признае нематериален актив, който е бил включен в признатата положителна репутация съгласно досегашните му Общоприети счетоводни принципи, прилагащото за първи път предприятие трябва съответно да намали балансовата стойност на положителната репутация (и, ако това е приложимо, да коригира отсрочените данъци и неконтролиращи участия).
- ii) Независимо от това дали има или не признак, че положителната репутация може би се е обезценила, прилагащото за първи път предприятие трябва да прилага МСС 36 при тестване на положителната репутация за обезценка на датата на преминаване към МСФО и при признаване на каквато и да било възникваща обезценка в неразпределената печалба (или, ако това се изисква съгласно МСС 36, в преоценъчния излишък). Тестът за обезценка следва да се основава на условията към датата на преминаване към МСФО.
- з) На датата на преминаване към МСФО не се извършват никакви други корекции на балансовата стойност на положителната репутация. Например прилагащото за първи път предприятие не следва да преизчислява балансова стойност на положителната репутация:
- i) с цел да изключи незавършена научноизследователска и развойна дейност, придобита при тази бизнес комбинация (освен в случай че съответният нематериален актив би отговорил на изискванията за признаване съгласно МСС 38 в отделния отчет за финансовото състояние на придобитото предприятие);
- ii) с цел да извърши корекция на предишна амортизация на положителна репутация;
- iii) с цел да се възстановят корекции на положителната репутация, които не биха били допустими съгласно МСФО 3, но са били извършени съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи поради настъпване на корекции на активи и пасиви между датата на бизнес комбинацията и датата на преминаване към МСФО.
- и) Ако прилагащото за първи път предприятие е признало положителната репутация съгласно досегашните си Общоприети счетоводни принципи като намаление на капитала:
- i) то не може да признава тази положителна репутация във встъпителния си отчет за финансовото състояние по МСФО. Освен това, то не може да прекласифицира тази положителна репутация в печалбата или загубата, ако се освободи от дъщерното предприятие, или ако настъпи обезценка на инвестицията, направена в дъщерното предприятие;
- ii) корекции, произтичащи от последващо уреждане на условна позиция, което оказва влияние на насрещното възнаграждение при покупката, следва да се признаят в неразпределената печалба.
- й) Съгласно своите досегашни Общоприети счетоводни принципи, прилагащото за първи път предприятие може да не е консолидирало дъщерното предприятие, придобито при минала бизнес комбинация (например, защото предприятието-майка не го е считало за дъщерно предприятие съгласно своите досегашни Общоприети счетоводни принципи или не е изготвяло консолидирани финансови отчети). Прилагащото за първи път предприятие следва да коригира балансовите стойности на активите и пасивите на дъщерното предприятие до стойностите, които биха се изисквали съгласно МСФО в отделния отчет за финансовото състояние на дъщерното предприятие. Приетата стойност на положителната репутация е равна на разликата на датата на преминаване към МСФО между:

- i) делът на предприятието майка в тези коригирани балансови стойности; и
 - ii) себестойността в отделните финансови отчети на предприятието майка на неговата инвестиция в дъщерното предприятие.
- к) Оценка на неконтролиращите участия и отсрочените данъци произтича от оценяването на други активи и пасиви. Следователно горепосочените корекции на признатите активи и пасиви се отразяват на неконтролиращите участия и отсрочените данъци.
- В5 Изключението от изискванията за минали бизнес комбинации важи и за минали придобивания на инвестиции в асоциирани предприятия и на дялове в съвместни предприятия. Освен това, датата, избрана за параграф В1, важи еднакво за всички подобни придобивания.

Приложение Г

Освобождавания от изискванията на други МСФО

Настоящото приложение е неразделна част от МСФО.

- Г1 Предприятието може да избере да използва едно или повече от следните освобождавания от изискванията:
- а) сделки с плащане на базата на акции (параграфи Г2 и Г3);
 - б) застрахователни договори (параграф Г4);
 - в) справедлива стойност или преоценка като приета стойност (параграфи Г5—Г8);
 - г) лизинг (параграф Г9);
 - д) доходи на наети лица (параграфи Г10 и Г11);
 - е) кумулативни разлики от превалутиране (параграфи Г12 и Г13);
 - ж) инвестиции в дъщерни, съвместно контролирани и асоциирани предприятия (параграфи Г14 и Г15);
 - з) активи и пасиви на дъщерни предприятия, асоциирани предприятия и съвместни предприятия (параграфи Г16 и Г17);
 - и) съставни финансови инструменти (параграф Г18);
 - й) определяне на признати в предишни отчети финансови инструменти (параграф Г19);
 - к) оценка по справедлива стойност на финансови активи или финансови пасиви при първоначално признаване (параграф Г20);
 - л) задължения по извеждане от употреба, включени в себестойността на имоти, машини и съоръжения (параграф Г21);
 - м) финансови активи или нематериални активи, отчетени счетоводно в съответствие с КРМСФО 12 Споразумение за концесийна услуга (параграф Г22); и
 - н) разходи по заеми (параграф Г23).
- Предприятието не може да прилага тези изключения по аналогия към други позиции.

Сделки с плащане на базата на акции

- Г2 Прилагашо за първи път предприятие се поощрява, но от него не се изисква да прилага МСФО 2 *Плащане на базата на акции* по отношение на капиталови инструменти, които са предоставени на или преди 7 ноември 2002 г. Поощрява се също, но не е задължително, предприятието, прилагашо МСФО за първи път, да приложи МСФО 2 по отношение на капиталови инструменти, предоставени след 7 ноември 2002 г., които са пораждали права преди по-късната от следните две дати: а) датата на преминаване към МСФО и б) 1 януари 2005 г. Ако прилагашото за първи път предприятие обаче избере да приложи МСФО 2 по отношение на тези капиталови инструменти, то може да направи това единствено, ако е оповестило публично справедливата стойност на тези капиталови инструменти, определена на датата на оценяване, както това е дефинирано в МСФО 2. За всички предоставяния на капиталови инструменти, за които МСФО 2 не е прилаган (напр. капиталови инструменти, предоставени на или преди 7 ноември 2002 г.), предприятието, прилагашо МСФО за първи път, трябва независимо от това да оповести информацията, изисквана от параграфи 44 и 45 от МСФО 2. Ако прилагашо за първи път предприятие промени условията на дадените капиталови инструменти, за които МСФО 2 не е бил прилаган, от него не се изисква да прилага параграфи 26—29 от МСФО 2, ако промяната е възникнала преди датата на преминаване към МСФО.
- Г3 Препоръчва се, но не е задължително, прилагашото за първи път предприятие да приложи МСФО 2 по отношение на задължения, възникващи при сделки за плащане на базата на акции, уредени преди датата на преминаване към МСФО. Препоръчва се също, но не се изисква, прилагашото за първи път предприятие да приложи МСФО 2 по отношение на задължения, които са уредени преди 1 януари 2005 г. За задължения, към които се прилага МСФО 2, от прилагашото за първи път предприятие не се изисква да преизчислява сравнителната информация, до степента, в която информацията е свързана с период или дата преди 7 ноември 2002 г.

Застрахователни договори

- Г4 Прилагашото за първи път предприятие може да прилага преходните разпоредби на МСФО 4 *Застрахователни договори*. МСФО 4 налага ограничения по отношение на промените в счетоводната политика за застрахователните договори, включително промени, извършени от прилагашо за първи път предприятие.

Справедлива стойност или преоценка като приета стойност

- Г5 Предприятието може да избере да оценява дадена позиция от статията „Имоти, машини и съоръжения“ на датата на преминаване към МСФО по справедлива стойност и да използва справедливата стойност като негова приета стойност към тази дата.
- Г6 Прилагашото за първи път предприятие може да избере да използва преоценка на позиция от статията „Имоти, машини и съоръжения“ съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи на или преди датата на преминаване към МСФО като приета стойност на датата на преоценката, ако на датата на извършването ѝ преоценката е съпоставима в широк смисъл:
- а) със справедливата стойност; или
 - б) със себестойността или амортизираната стойност съгласно МСФО, коригирана така, че да отразява например измененията в общ или специфичен ценови индекс.
- Г7 Възможността за избор съгласно параграфи Г5 и Г6 съществува и по отношение на:
- а) инвестиционни имоти, ако предприятието избере да използва модела на себестойността по МСС 40 *Инвестиционни имоти*, и
 - б) нематериални активи, които отговарят на:
 - i) критериите за признаване, определени в МСС 38 (включително надеждно определяне на първоначалната себестойност); и
 - ii) критериите, определени в МСС 38 относно преоценката (включително наличието на активен пазар).
- Предприятието не може да използва тези възможности за избор при други активи или пасиви.
- Г8 Прилагашото за първи път предприятие може да е установило приета стойност съгласно досегашни Общоприети счетоводни принципи на някои или на всички свои активи и пасиви, оценявайки ги по справедливата им стойност на дадена конкретна дата поради възникването на събитие от рода на приватизация или първично публично предлагане. То може да използва този род оценки на справедливата стойност поради определено събитие като приета стойност за целите на МСФО на датата на въпросното оценяване.

Лизинг

- Г9 Прилагашото за първи път предприятие може да прилага преходните разпоредби на КРМСФО 4 *Определяне дали дадено споразумение съдържа лизинг*. Следователно прилагашото за първи път предприятие може да определи дали дадена схема, действаща към датата на преминаване към МСФО, съдържа лизинг на базата на фактите и обстоятелствата, които са налице към тази дата.

Доходи на наети лица

- Г10 Съгласно МСС 19 *Доходи на наети лица* предприятието може да избере да използва „коридорен“ подход, който оставя непризнати някои актюерски печалби и загуби. Ретроспективното прилагане на този подход изисква предприятието да раздели кумулативните актюерски печалби и загуби от началото на осигурителната схема до датата на преминаване към МСФО на призната част и непризната част. Прилагашото за първи път предприятие обаче може да избере да признае всички кумулативни актюерски печалби и загуби на датата на преминаване към МСФО, дори ако използва „коридорния“ подход при по-късни актюерски печалби и загуби. Ако прилагашото за първи път предприятие използва тази възможност за избор, изборът му се прилага спрямо всички негови осигурителни схеми.
- Г11 Предприятието може да оповести сумите, които се изискват по параграф 120А, буква п) от МСС 19 така, както сумите са определени за всеки отчетен период перспективно, считано от датата на преминаването към МСФО.

Кумулативни разлики от превалутиране

- Г12 МСС 21 изисква от предприятието:
- а) да признае някои разлики от преизчислението в друг цялостен доход и да ги натрупа в отделен компонент на собствения капитал; и
 - б) при освобождаване от дейност в чужбина да прекласифицира кумулативната разлика от превалутиране, отнасяща се към тази дейност в чужбина (включително ако това е приложимо, печалбите и загубите от съответните хеджиращи инструменти) от собствен капитал в печалба или загуба като част от печалбата или загубата от освобождаването от тази дейност.
- Г13 Прилагашото за първи път предприятие не е длъжно обаче да спазва тези изисквания спрямо кумулативни разлики от превалутиране, съществували към датата на преминаване към МСФО. Ако прилагашото за първи път предприятие използва това изключение от изискванията:
- а) кумулативните разлики от превалутиране за всички дейности в чужбина се считат за равни на нула на датата на преминаване към МСФО; и

- б) в печалбата или загубата от последващо прекратяване на дейност в чужбина не се включват разлики от прева-
лутирание, възникнали преди датата на преминаване към МСФО и се включват по-късните разлики от прева-
лутирание.

Инвестиции в дъщерни, съвместно контролирани и асоциирани предприятия

- Г14 Когато предприятието изготвя индивидуалния си финансов отчет МСС 27 (изменен през 2008 г.), от него се изисква да отчете счетоводно инвестициите си в дъщерни, съвместно контролирани и асоциирани предприятия или:
- а) по цена на придобиване (себестойност), или
 - б) в съответствие с МСС 39.
- Г15 Ако прилагащото за първи път предприятие оцени такава инвестиция по цена на придобиване в съответствие с параграф Г14, то следва да оцени тази инвестиция по една от следните суми в индивидуалния си встъпителен отчет за финансовото състояние по МСФО:
- а) цена на придобиване, определена в съответствие с МСС 27, или
 - б) приета стойност. Приетата стойност на тази инвестиция е нейната:
 - i) справедлива стойност (определена в съответствие с МСС 39) на датата на преминаване към МСФО в неговия индивидуален финансов отчет; или
 - ii) балансова стойност съгласно досегашните Общоприети счетоводни принципи на тази дата.

Прилагащото за първи път предприятие може да избере между i) или ii) по-горе за оценка на инвестицията си във всяко дъщерно, съвместно контролирано или асоциирано предприятие, което то избере да оценява, използвайки приетата стойност.

Активи и пасиви на дъщерни предприятия, асоциирани предприятия и съвместни предприятия

- Г16 Ако дъщерно предприятие започне да прилага за първи път МСФО по-късно от предприятието майка, то трябва в своите индивидуални финансови отчети да оценява своите активи и пасиви или:
- а) по балансовите стойности, които биха били включени в консолидираните финансови отчети на предприятието майка, на базата на датата на преминаването към МСФО на предприятието майка, ако не са извършени никакви корекции за целите на процедурите на консолидация и заради ефектите на бизнес комбинацията, при която предприятието майка е придобило дъщерното предприятие; или
 - б) по балансовите стойности, които се изискват от останалата част на настоящия МСФО, на базата на датата на преминаване към МСФО на дъщерното предприятие. Тези балансови стойности могат да се различават от описаните в буква а):
 - i) когато освобождаване от изискванията на настоящия МСФО води до оценки, които зависят от датата на преминаване към МСФО.
 - ii) когато счетоводната политика, използвана във финансовите отчети на дъщерното предприятие, се различава от използваната в консолидираните финансови отчети. Например дъщерното предприятие може да използва като своя счетоводна политика себестойностния модел, изложен в МСС 16 *Имоти, машини и съоръжения*, докато групата може да използва преоценъчния модел.
- Подобна възможност за избор съществува за асоциирано или съвместно предприятие, когато започва да прилага за първи път МСФО по-късно от предприятието, което има значително влияние или съвместен контрол над него.
- Г17 Ако обаче предприятието започне да прилага за първи път МСФО по-късно от свое дъщерно предприятие (или асоциирано или съвместно предприятие), в своите консолидирани финансови отчети това предприятие е длъжно да оценява активите и пасивите на дъщерното (или асоциирано или съвместно предприятие) по същите балансови стойности, както в индивидуалните финансови отчети на дъщерното предприятие (или асоциирано или съвместно предприятие), след извършването на корекции за целите на консолидацията и корекции за осчетоводяването на капитала и на ефектите на бизнес комбинацията, при която предприятието майка е придобило дъщерното предприятие. По същия начин, ако предприятие майка стане прилагащо за първи път предприятие за целите на своите индивидуални финансови отчети по-рано или по-късно, отколкото за целите на своите консолидирани финансови отчети, то е длъжно да оценява своите активи и пасиви по същите стойности и в двата вида финансови отчети, с изключение на корекциите за целите на консолидацията.

Съставни финансови инструменти

- Г18 МСС 32 *Финансови инструменти: представяне* изисква предприятието да раздели всеки съставен финансов инструмент при възникването му на отделни съставни части на пасивите и собствения капитал. Ако съставната част на пасивите вече е уредена, при прилагането на МСС 32 с обратна сила се изисква да се отделят две части от собствения капитал. Първата част се намира в неразпределената печалба и представлява кумулативната лихва, натрупана по съставната част на пасивите. Другата част представлява първоначалния компонент в собствения капитал. Но съгласно този МСФО, прилагащото за първи път предприятие не е длъжно да отделя тези две части, ако компонентът по пасива вече е уреден към датата на преминаване към МСФО.

Определяне на признати в предишни отчети финансови инструменти

Г19 МСС 39 позволява един финансов актив да бъде определен при първоначалното му признаване като такъв на разположение за продажба или един финансов инструмент (при условие, че отговаря на определени критерии) да бъде определен като финансов актив или финансов пасив по справедлива стойност през печалбата или загубата. Въпреки това изискване се прилагат изключения при следните обстоятелства:

- а) предприятието има право да определи финансовия актив като на разположение за продажба към датата на преминаване към МСФО.
- б) на датата на преминаване към МСФО предприятието има право да определи всеки финансов актив или финансов пасив като такъв по справедлива стойност през печалбата или загубата, при условие че този актив или пасив отговаря на критериите в параграф 9, буква б), i), параграф 9, буква б), ii) или параграф 11А от МСС 39 към тази дата.

Оценка по справедлива стойност на финансови активи или финансови пасиви при първоначално признаване

Г20 Въпреки изискванията на параграфи 7 и 9 предприятието може да прилага изискванията на последното изречение на МСС 39, параграф ПГ76 и на параграф ПГ76А, по някой от следните начини:

- а) за бъдещите периоди спрямо операции, започнали след 25 октомври 2002 г.; или
- б) за бъдещите периоди спрямо операции, започнали след 1 януари 2004 г.

Задължения по извеждане от употреба, включени в себестойността на имоти, машини и съоръжения

Г21 КРМСФО 1 Промени в съществуващите задължения за извеждане от експлоатация, възстановяване и сходните с тях задължения изисква да се прибавят или приспадат от себестойността на съответния актив определени промени в задължението по прекратяване на експлоатацията, възстановяване на околната среда и други сходни задължения; коригираната амортизируема сума на актива се амортизира за бъдещи периоди върху оставащия му срок на полезен живот. Прилагащото за първи път предприятие не е длъжно да спазва тези изисквания за промените в тези задължения, настъпили преди датата на преминаване към МСФО. Ако прилагащото за първи път предприятие използва това освобождаване от изискванията, предприятието трябва:

- а) да оцени задължението към датата на преминаване към МСФО съгласно МСС 37;
- б) когато задължението попада в обхвата на КРМСФО 1, да определи приблизителната оценка на сумата, която би била включена в себестойността на съответния актив към момента на първоначалното възникване на това задължение, като дисконтира задължението към датата на възникването му, използвайки по най-добрата приблизителна оценка за историческата норма (норми) на дисконтиране, коригирана/и с отчитане на риска, която би била приложима към въпросното задължение през изминалия междуременно период; и
- в) да изчисли натрупаната амортизация върху тази сума, към датата на преминаване към МСФО, на базата на текущата приблизителна оценка за полезния живот на актива, като използва амортизационната политика, възприета от предприятието по МСФО.

Финансови активи или нематериални активи, отчетени счетоводно в съответствие с КРМСФО 12

Г22 Прилагащото за първи път предприятие може да прилага преходните разпоредби на КРМСФО 12.

Разходи по заеми

Г23 Прилагащото за първи път предприятие може да прилага преходните разпоредби, изложени в параграфи 27 и 28 от МСС 23, преработен през 2007 г. В тези параграфи препратките към датата на влизане в сила следва да се тълкуват като такива към 1 юли 2009 г. или датата на преминаване към МСФО, която от тях е по-късно.

Допълнение Д

Краткосрочни освобождавания от изискванията на МСФО

Настоящото приложение е неразделна част от МСФО.

[Приложение, запазено за бъдещи възможни краткосрочни освобождавания от изискванията].