



СЪБИТИЯ СЛЕД КРАЯ НА ОТЧЕТНИЯ ПЕРИОД И ИЗГОТВЯНЕ НА ГОДИШНИЯ ФИНАНСОВ ОТЧЕТ ПО РЕДА НА ПРИЛОЖИМИТЕ СЧЕТОВОДНИ СТАНДАРТИ

Христо Досев

Дипломиран експерт-счетоводител,

Регистриран одитор

Управляващ съдружник в „Досеви – консултации и одит“ ООД – Габрово

Ключови думи:

Събития след края на отчетния период

Коригиращи събития

Некоригиращи събития

Годишен финансов отчет

Баланс

Отчет за приходите и разходите

Отчет за собствения капитал

Отчет за паричните потоци

Приложение

Резюме

В материала ще се разгледат събитията, които настъпват след края на отчетния период и преди финансовите отчети да бъдат одобрени за публикуване, както и възможността информацията от тях да повлияе на изготвящия се финансов отчет.

Ще се опитаме да дадем няколко примера за типични събития, които следва да се третират като коригиращи и респективно като некоригиращи по отношение на годишния финансов отчет.

Ще завършим материала със самите съставни части, които следва да бъдат изготвени в съответствие с изискванията на приложимия за целта счетоводен стандарт, както и предвидените в Закона за счетоводството облекчения към определени предприятия.

Събития след датата на баланса

Важна стъпка по време на годишното счетоводно приключване е определяне на датата, на която финансовият отчет е одобрен за публикуване от неговия управляващ орган. С правилата за включване в годишния финансов отчет (ГФО) или игнориране на събитията, възникнали между датата на баланса (31 декември) и датата на официалното одобрение за публикуване на годишния финансов отчет, се занимава приложимия за целта СС 10 *Събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет*.¹ В обхвата му като основна цел е поставено изискването предприятията да определят кога финансовият отчет следва да се коригира във връзка със събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет, и да изиска нужните оповестявания, които следва дружеството да направи в тази връзка. На практика това означава, че всяко едно

¹ Съответно МСС 10 *Събития след отчетния период* за предприятията, избрали МСФО като своя счетоводна база за изготвяне на финансови отчети.

предприятие у нас трябва да се съобрази с всички настъпили събития след 31 декември и преди датата на одобрение на ГФО, за да провери доколко тези събития са относими към изготвящия се годишен финансов отчет и как евентуално следва събитията да рефлектират върху този отчет.

Ако например на съставителя на ГФО му стане известен факт след края на отчетния период, който подлага на съмнение бъдещата жизнеспособност на отчитащото се предприятие и неговата способност да функционира като действащо предприятие, то този факт налага целият годишен финансов отчет да бъде изготвен на друга база (ликвидационна база), за която не се изисква да бъде спазен основополагащият се принцип на действащо предприятие.

Естествено СС 10 слага някаква разумна граница в периода от време, за който важат правилата на приложимия счетоводен стандарт за отразяване на резултата от събития, настъпили след отчетния период. Съгласно даденото в параграф 2 определение на понятието „Събития след датата на годишния финансов отчет” – това са събития както благоприятни, така и неблагоприятни, които са настъпили и възникнали между датата на ГФО и датата, на която финансовите отчети са одобрени за публикуване².

За счетоводителите – съставители на финансови отчети у нас, датата на отчетния период е ясна – 31 декември, въпреки че в определени случаи тази дата може да е друга – например датата на прекратяване на предприятието поради ликвидация, несъстоятелност или други причини. Тогава, за да се спази отрязка от време на настъпване на събитията след отчетния период, е необходимо правилно да се определи датата, на която финансовият отчет е готов и одобрен за публикуване.

В Българското законодателство съществува нормативно задължение по реда на Търговския закон, където общото събрание на съдружниците (акционерите) на всички търговски дружества са длъжни да приемат своя годишен финансов отчет в срок до 30 юни на следващата календарна година. Това приемане и одобрение на годишния финансов отчет от висшия ръководен орган на търговското дружество не се счита за акт на одобрение за публикуване на финансовия отчет. Като дата на утвърждаване за издаване на годишния финансов отчет и одобряване за неговото публикуване ще се приеме по-ранната дата, на която лицата, натоварени с общо управление, са поели своята отговорност за съответния финансов отчет и са заявили неговата цялост и завършеност.

В нашата практика е достатъчно **този акт да се документира** с решение на управителя или с решение на Съвета на директорите и обикновено това е датата, която вписваме в самите форми на годишния финансов отчет. В крайна сметка това се явява датата, на която лицата, натоварени с общо управление, поемат отговорността от издаване на пълния комплект финансов отчет, посредством полагайки своето име и подпис под всеки един негов елемент.

² Параграф 3 на МСС 10 използва термина „утвърдени за издаване”.

Пример: На 27 януари 2014 година ръководството на „Сигма” АД, в лицето на изпълнителните членове на Съвета на директорите, изготвя проекта на годишния финансов отчет за 2013 година. На свое заседание на следващия ден – 28 януари 2014 година, Съветът на директорите разглежда проекта и взема решение за неговото одобряване за публикуване, като за целта с протокол е документирано взетото решение с изискваното мнозинство и кворум. На всеки един от елементите на финансовия отчет са полагат фирмения печат, имената и подписите на съставител и ръководител на дружеството. На 5 февруари 2014 година дружеството публикува на своята интернет страница и в пресата финансовите резултати и основните финансово-икономически показатели за отчетната 2013 година. На 7 февруари 2014 година отчетът е предаден на одитора на предприятието, който от своя страна издава своя одиторски доклад върху него. На 10 март 2014 година финансовият отчет и одиторският доклад са предоставени на всички акционери на дружеството, както и на трети заинтересовани лица. На 13 април 2014 година е проведено общо събрание на акционерите, които приемат и одобряват годишния финансов отчет на дружеството за 2013 година. На 14 април 2014 година пълният комплект финансов отчет е предаден на регулаторния орган – Комисията по финансов надзор.

Съгласно СС 10 финансовият отчет се счита за одобрен за публикуване на датата, на която той е приет от Съвета на директорите – 28 януари 2014 година. Периодът, за който дружеството трябва да проследи всички събития, настъпили след отчетния период, е от 01.01.2014 година до 28.01.2014 година.

В други ситуации, например при двустепенна форма на управление на дружеството, е допустимо Надзорният съвет да одобри финансовия отчет във вида, в който Управителният съвет го е приел и одобрил за публикуване (утвърдил за издаване). В подобни случаи за дата на одобрение за публикуване на годишния финансов отчет ще се вземе не датата, на която по-висшестоящият орган в лицето на Надзорния съвет го е одобрил, а датата, на която лицата, натоварени с общо управление – Управителният съвет го е одобрил за представяне пред Надзорния съвет.

Събитията, които може да възникнат след отчетния период, може да бъдат както благоприятни, така и неблагоприятни за отчитащото се дружество. Основният критерий обаче, по който настъпилите събития, възникнали между отчетния период и датата, на която финансовият отчет е одобрен за публикуване, не е този, свързан с възможното положително или отрицателно влияние върху дружеството, а това дали съответните събития трябва да се отразят на финансовия отчет или не следва да окажат влияние върху него. В тази връзка СС 10 разграничава два вида събития:

- Тези, които доказват условия, съществували към отчетния период (коригиращи събития след отчетния период); и
- Тези, които са показателни за условия, възникнали след отчетния период (некоригиращи събития след отчетния период).

С цел спазване изискванията на СС 10 съставителите на финансови отчети и счетоводителите трябва да преценят дали събитията, възникнали след датата на годишния финансов отчет, са в резултат на факти и условия, които са съществували към датата на баланса, или са в резултат на ново обстоятелство, възникнало след датата на баланса.

Ако се окаже, че за дадено събитие, възникнало след отчетния период, условията за възникване са съществували към 31 декември, то това автоматически превръща това събитие като коригиращо и съставителят на финансовия отчет следва да отрази ефекта на това събитие в отчета към 31 декември.

Ако събитието, възникнало след отчетния период, е породено от условия, които не са били показателни към 31 декември и същите условия са възникнали след 1 януари на следващата година, то това автоматично превръща събитията след отчетния период като некоригиращи и тяхното влияние не се отразява върху финансовия отчет, а само при определени условия биха подлежали на оповестяване в този годишен финансов отчет.

Отчитащото се предприятие трябва да коригира сумите, признати във финансовия отчет, за да отрази коригиращите събития след края на отчетния период.

В приложимия счетоводен стандарт не са дадени никакви по-специални критерии или методи за определяне на това дали за дадено събитие условията са били налице към датата на баланса. Въпреки това обаче в параграф 3.2. от СС 10 са изброени няколко примера, които представляват коригиращи събития, а в параграф 4.2. за некоригиращи събития.³

➤ **Примери за коригиращи събития:**

- Съдебно решение, излязло след края на отчетния период (датата на баланса), по повод на дело, което е било заведено преди 31 декември, потвърждава, че предприятието вече е имало съществуващо задължение към датата на баланса. Затова за отчитащото се предприятие това събитие се явява коригиращо, което следва да намери отражение във финансовия отчет за изминалата година. По силата на СС 37 дружеството следва да признае провизия за това си свое задължение или да коригира признатата до момента провизия, свързана с това съдебно дело, в своя финансов отчет към 31 декември.
- Получаване на информация след датата на баланса, показваща, че даден актив е бил обезценен към края на отчетния период, е коригиращо събитие, което следва да намери счетоводно отражение при годишното счетоводно приключване. По подобен начин следва да бъде коригирана вече призната във финансовия отчет загуба от обезценка на съответния актив. Например отчитащото се предприятие има вземане от клиент, който до датата, на която финансовият отчет е одобрен за публикуване,

³ Естествено примерите не са изчерпателни и всеобхватни, като те по-скоро представят една обща рамка, която да служи като ориентир при прилагането и към всеки един конкретен случай.

е обявен в несъстоятелност. Получената информация след датата на баланса е коригираща, която изисква вземането от съответния клиент да бъде обезценено.

- Установяване след края на отчетния период на себестойност на активи, които са били придобити преди датата на баланса или установяване на постъпления от активи, продадени преди края на отчетния период, представляват коригиращи събития, които трябва да отразят ефектите върху стойността на съответните активи и приходи от продажби при изготвяне на финансовия отчет за годината, през която е станало придобиването (продажбата). Например, ако част от цената на придобиване на актив, който е закупен до датата на баланса (транспортна услуга във връзка с доставката на актива или услуга по първоначалната инсталация и въвеждане в употреба на актива), е документирана между датата на баланса и датата, на която финансовият отчет е одобрен за публикуване, получената информация се явява коригираща, която следва да рефлектира върху стойността на актива, докладвана във финансовия отчет. Също така, ако за дадена продажба, извършена до датата на баланса, се извърши корекция след датата на баланса (издадено е ДИ или КИ), то получената информация ще се яви коригираща, която следва да се отрази при докладване на прихода от продажбата във финансовия отчет.
- Разкриването на измама или грешка между края на отчетния период и датата, на която финансовият отчет е одобрен за публикуване, които дават основание да се счита, че финансовият отчет не представя достоверно във всички съществени аспекти финансовото състояние на дружеството и неговите финансови резултати, е фактор, който задължава предприятията да коригират финансовите си отчети.
- Установяване след края на отчетния период на сума за разпределяне на бонуси (тантиеми), които се изчисляват на база постигнатите финансови резултати от финансовата година и които са били договорени към края на отчетния период, представляват коригиращо събитие, чиито ефект следва да се отрази във финансовия отчет.

Пример: Възнаграждението на членовете на Съвета на директорите на едно АД за 2014 година се формира от твърда месечна сума и от допълнително възнаграждение (бонус) – в размер на 3 на сто от брутната счетоводна печалба на дружеството за 2014 година, определено на база годишния финансов резултат преди да се изчисли това допълнително възнаграждение, като срокът за изплащане на бонуса е фиксиран до 10 март 2015 година. Ако финансовият отчет за 2014 година е одобрен за публикуване след датата на изплащане на бонуса – 10.03.2015 година, то допълнителното договорено към датата на баланса възнаграждение се приема за коригиращо събитие, затова разходът за възнаграждението следва да се отчете като текущ разход на дружеството за финансовата 2014 година независимо от факта, че фактически е изчислено и изплатено през 2015 година.

➤ **Примери за некоригиращи събития:**

- Спад в пазарната стойност на инвестиция след края на отчетния период е типичен пример за лесно онагледяване на събитие, което е некоригиращо и чийто ефект не следва да се взема предвид при изготвяне на финансовия отчет, въпреки че то е възникнало между датата на баланса и датата, на която финансовият отчет е одобрен за публикуване. Спадът на пазарната стойност на конкретната инвестиция не може да се свърже със състоянието ѝ към датата на баланса, а по-скоро отразява обстоятелства, които са възникнали впоследствие. В тази връзка отчитащото се предприятие не трябва да коригира и осъвременява сумите за инвестициите към края на отчетния период в резултат на възникнали пазарни конюнктури след датата на баланса. Дори стандартът да изисква допълнително оповестяване на тази промяна в пазарните цени на инвестицията, финансовият ефект на промяната не следва да се отрази във финансовия отчет на дружеството. Например към датата на баланса дружество притежава акции, които ги е класифицирало като финансови инструменти, отчитани по справедлива стойност. Изменението в пазарната (борсова) цена на акциите между датата на баланса и датата, на която финансовият отчет е одобрен за публикуване, е некоригиращо събитие и ефектът от промяната в справедливата стойност на акциите не трябва да се отрази във финансовия отчет, защото новополучената информация не е показателна за наличните инвестиции към края на отчетния период, а отразява нововъзникнала информация.
- Деклариране на дивиденди към притежателите на капиталови инструменти след края на отчетния период и преди финансовия отчет да е одобрен за публикуване не следва да се признава като задължение и намаление на неразпределената печалба към края на отчетния период (датата на баланса). Декларирането на подобни дивиденди след края на отчетния период по своята същност представлява некоригиращо събитие, затова ефектът от него не следва да се отрази във финансовия отчет към края на отчетния период независимо от факта, че подобно деклариране на дивиденди след края на отчетния период подлежи на оповестяване в ГФО.
- Погиване на активи след датата на баланса и преди датата, на която финансовият отчет е одобрен за публикуване, представлява некоригиращо събитие, което не следва да се отрази във финансовия отчет към датата на баланса освен факта, че информацията може да бъде надлежно оповестена в Приложението към ГФО.
- Извършени бизнес комбинации и реструктурирания, приети и започнати след датата на годишния финансов отчет, също представляват некоригиращи събития.
- Промени в данъчното законодателство след датата на баланса, имащи съществен ефект върху изчисляването на активите и пасивите по

отсрочените данъци, също по смисъла на СС 10 се счита за некоригиращо събитие.

Внимание! С цел да се постави ясен разграничител за това дали едно събитие може да бъде коригиращо, или некоригиращо, в Приложението към годишния финансов отчет следва да се оповести датата, на която лицата, натоварени с общо управление, официално са одобрили ГФО за публикуване.

Изготвяне на годишния финансов отчет

Съставянето на финансовия отчет на предприятието представлява финалната фаза на годишното счетоводно приключване. За да се стигне до този етап, се изготвя счетоводния регистър – оборотна ведомост (преди данъци). След това предприятието трябва да определи и да осчетоводи както текущите данъчни задължения, така и отсрочените данъчни задължения. След това се пристъпва към изготвяне на оборотна ведомост (след данъци). На база на тези счетоводни регистри съставителят на годишния финансов отчет може да пристъпи към изготвяне на всички елементи на ГФО и на приложенията към него (вкл. и годишния доклад за дейността, когато Законът за счетоводството предвижда такъв да се изготвя).

Според чл. 26, ал. 1 от Закона за счетоводството съставните части на годишния финансов отчет са:

- Счетоводен баланс;
- Отчет за приходите и разходите;
- Отчет за паричните потоци;
- Отчет за собствения капитал;
- Приложение.

Следва обаче да обърнем внимание на разпоредбата на чл. 26, ал. 3 от ЗСч, която регламентира, че формата, структурата и съдържанието на съставните части на финансовия отчет се определят от възприетата обща рамка за изготвяне на финансови отчети – т.е. от приложимите счетоводни стандарти.

За предприятията, изготвящи своите финансови отчети на база НСФОМСП, можем да кажем, че примерни схеми и форми на елементите на годишния финансов отчет са поместени като приложения към СС 1 *Представяне на финансови отчети*, като за предприятията, прилагащи МСФО, няма публикувани подобни такива в съответния МСС 1 *Представяне на финансови отчети*.

Съгласно параграф 10.2. от СС 1 предприятията следва да запазят непроменена през различните отчетни периоди избраната форма за изготвяне на отчета за приходите и разходите.

На предприятията се дава свобода както да представят по-подробно подразделение на докладваните статии, включително и да добавят нови статии, които преди това не са съществували.

Внимание! Предприятието не следва да посочва онези раздели, групи и статии (т.е. следва да ги премахне от своите форми), за които през текущия и през предходния отчетен период липсва информация.

Според МСФО съставните части на финансовия отчет имат малко по-различни наименования, а именно:

- Отчет за финансовото състояние⁴;
- Отчет за всеобхватния доход⁵;
- Отчет за промените в собствения капитал;
- Отчет за паричните потоци;
- Пояснителни приложения, представляващи обобщение на по-важните счетоводни политики и друга пояснителна информация.

Имайте предвид обаче, че параграф 10 от МСС 1 позволява всяко едно отчитащо се предприятие да наименоува съставните части по начин, различен от приложимия МСФО, отговарящ на същността на докладваната информация (т.е. нищо не пречи да се използват и наименованията, регламентирани в Закона за счетоводството и СС 1).

По силата на чл. 26, ал. 5 от Закона за счетоводството *предприятията, прилагащи облекчена форма на финансова отчетност*⁶ (т.е. предприятията, които не подлежат на задължителен независим финансов одит от регистриран одитор), които *изготвят и представят годишния си финансов отчет на базата на НСФОМСП, могат да не изготвят:*

- Отчет за паричните потоци; и
- Отчет за собствения капитал.

Също така по силата на чл. 32, ал. 3 от Закона за счетоводството годишните финансови отчети на *едноличните търговци (ЕТ)*, които *не подлежат на*

⁴ В т.ч. и отчет за финансовото състояние към началото на най-ранния сравнителен период, когато предприятието прилага счетоводна политика със задна дата или прави преизчисление със задна дата на статии в своите финансови отчети, или когато рекласифицира статии в своите финансови отчети.

⁵ Предприятието може да представя компонентите на печалбата или загубата или като част от единния отчет за всеобхватния доход, или в отделен отчет за дохода. Когато се представя отчет за дохода, той представлява част от пълния комплект финансови отчети и се представя непосредствено преди отчета за всеобхватния доход.

⁶ § 1, т. 15 от ДР на ЗСч: „Предприятия, прилагащи облекчена форма на финансова отчетност“ са предприятията, които в текущата или в предходната година не надвишават показателите на два от следните критерии:

1. Балансова стойност на активите към 31 декември – 1,5 млн. лв.;
2. Нетни приходи от продажби за годината – 2,5 млн. лв.;
3. Средна численост на персонала за годината – 50 души.

задължителен независим финансов одит и на които размерът на нетните приходи от продажби за текущата година не надхвърля 100 000 лева, могат да се състоят само от:

- Отчет за приходите и разходите.

Внимание! Предприятията, чиито годишни финансови отчети подлежат на задължителен независим финансов одит, съставят и годишен доклад за дейността.

Според чл. 33 от Закона за счетоводството годишният доклад за дейността съдържа най-малко следната информация:

- Балансиран и изчерпателен анализ на развитието и резултатите от дейността на предприятието, както и на неговото състояние в съответствие с големината и сложността на дейността, който представя вярно и честно развитието и резултатите от дейността на предприятието, както и неговото състояние, заедно с описание на основните рискове, пред които е изправено. Анализът включва финансови, а когато е подходящо – и нефинансови показатели, относими към съответната дейност, включително информация, свързана с околната среда и персонала, до необходимата степен за разбиране на развитието, резултатите от дейността или състоянието на предприятието. Когато е подходящо, прегледът включва препратки и към допълнителни обяснения относно суми, представени в годишния финансов отчет;
- Всички важни събития, които са настъпили след датата, към която е съставен годишният финансов отчет;
- Вероятното бъдещо развитие на предприятието;
- Действията в областта на научноизследователската и развойната дейност;
- Информацията, изисквана по реда на чл. 187д⁷ и 247⁸ от Търговския закон;

⁷ Броят и номиналната стойност на придобитите и прехвърлените през годината собствени акции, частта от капитала, която те представляват, както и цената, по която е станало придобиването или прехвърлянето; основанието за придобиванията, извършени през годината; броят и номиналната стойност на притежаваните собствени акции и частта от капитала, която те представляват.

⁸ В годишния доклад за дейността се описват протичането на дейността и състоянието на дружеството и се разяснява годишният финансов отчет. В него задължително се посочват и:

- Възнагражденията, получени общо през годината от членовете на съветите;
- Придобитите, притежаваните и прехвърлените от членовете на съветите през годината акции и облигации на дружеството;
- Правата на членовете на съветите да придобиват акции и облигации на дружеството;
- Участието на членовете на съветите в търговски дружества като неограничено отговорни съдружници, притежаването на повече от 25 на сто от капитала на друго дружество, както и участието им в управлението на други дружества или кооперации като прокуристи, управители или членове на съвети;
- Договорите с членовете на съветите и свързаните с тях лица, сключени през годината.

- Наличието на клонове на предприятието;
- Използваните от предприятието финансови инструменти, а когато е съществено за оценяване на активите, пасивите, финансовото състояние и финансовия резултат, се оповестяват:
 - Целите и политиката на предприятието по управление на финансовия риск, включително политиката му на хеджиране на всеки основен тип хеджирана позиция, за която се прилага отчитане на хеджирането, и
 - Експозицията на предприятието по отношение на ценовия, кредитния и ликвидния риск и риска на паричния поток.

Не забравяйте: Съгласно изискванията на чл. 37, ал. 1 от Закона за счетоводството годишният финансов отчет следва да бъде изготвен от предприятията в срок до 31 март на следващата календарна година.

Приемане на годишния финансов отчет от собствениците

След като годишният финансов отчет е съставен, подписан и одобрен за публикуване от лицата, натоварени с общо управление, търговските дружества по смисъла на Търговския закон следва да извършат процедура по приемане на годишния финансов отчет от самите собственици и притежатели на инструменти на собствения капитал. В зависимост от правната форма на търговското дружество приемането на годишния отчет и баланса, разпределянето на печалбата и вземането на решение за нейното изплащане е от компетенциите на общото събрание на съдружниците (акционерите) или едноличния собственик на капитала.

Задължение на общото събрание на съдружниците (акционерите) до изтичане на календарната година е да изберат регистрирания одитор, в случай че годишният финансов отчет подлежи на независим финансов одит.

Провереният и приет годишен финансов отчет се представя за обявяване в търговския регистър. В този смисъл индиректно можем да направим извода, че срокът за приемане на годишния финансов отчет от общото събрание на съдружниците (акционерите) е след одобряването му за публикуване и заверка от регистриран одитор и преди срока за неговото обявяване в търговския регистър на Агенцията по вписванията.

Публичност на годишния финансов отчет

Освен изискванията към всеобхватността и достоверността на счетоводните системи (счетоводствата) в предприятията съдържанието и съставянето на финансовите отчети, част от разпоредбите на Закона за счетоводството, са

-
- Планираната стопанска политика през следващата година, в т.ч. очакваните инвестиции и развитие на персонала, очакваният доход от инвестиции и развитие на дружеството, както и предстоящите сделки от съществено значение за дейността на дружеството.

свързани именно с публичността на тези финансовите отчети. Съгласно чл. 40 от Закона за счетоводството предприятията имат задължение по отношение на годишния си финансов отчет и консолидирания си финансов отчет, годишния доклад за дейността и годишния си консолидиран доклад за дейността, приети от общото събрание на съдружниците (акционерите или от съответния орган), да:

- Публикуват в търговския регистър към Агенцията по вписванията в следните срокове:

Едноличните търговци, чиито годишни финансови отчети подлежат на независим финансов одит от регистриран одитор – в срок до **31 май на следващата година**;

Дружествата с ограничена отговорност (в т.ч. и едноличните дружества с ограничена отговорност) – в срок до **30 юни на следващата година**;

Всички други търговци по смисъла на Търговския закон (събирателни дружества, командитни дружества, акционерни дружества и командитни дружества с акции) – в срок до **31 юли на следващата година**.

От задължението да подават годишните си финансови отчети в търговския регистър са освободени едноличните търговци, чиито ГФО не подлежат на задължителен независим финансов одит, бюджетните предприятия и онези стопански единици, чието възникване не подлежи на регистрация в Агенцията по вписванията, като дружествата, регистрирани по Закона за задълженията и договорите, и юридическите лица с нестопанска цел (дори и в случаите, когато са извършвали стопанска дейност през съответната финансова година).

- Публикуват чрез заявяване за вписване и предоставянето им в Централния регистър при Министерството на правосъдието при условията и по реда на Закона за юридическите лица с нестопанска цел:

Юридическите лица с нестопанска цел (ЮЛНЦ), определени за осъществяване на общественополезна дейност – в срок до **30 юни на следващата година**;

- Публикуват чрез икономическо издание или чрез интернет:

Останалите предприятия (в т.ч. и ЕТ, неподлежащ на независим финансов одит и бюджетните предприятия) – в срок до **30 юни на следващата година**.

Документи, които подлежат на публикуване в търговския регистър

- Годишен финансов отчет

На първо място това е самият годишен финансов отчет, изготвен по правилата на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти МСФО или НСФОМСП.

Ако предприятието се явява предприятие майка и попада в хипотезите на чл. 37, ал. 2 респективно на чл. 37д от Закона за счетоводството (без разбира се да отговаря на изключенията, посочени в чл. 37а – 37г от Закона за счетоводството), следва да изготви и консолидиран финансов отчет, чието обявяване в Агенцията по вписванията следва да се направи едновременно с обявяването на индивидуалния годишен финансов отчет на предприятието майка.⁹

- Годишен доклад за дейността

За онези предприятия, за които чл. 38 от Закона за счетоводството предвижда годишните им финансови отчети да подлежат на задължителен финансов одит от регистриран одитор, съгласно изискванията на чл. 33 от Закона за счетоводството, са длъжни да изготвят годишен доклад за дейността. Предприятията, които изготвят консолидиран годишен финансов отчет, следва да изготвят и консолидиран годишен доклад за дейността.

- Доклад на независимия одитор

Чл. 40, ал. 2 от Закона за счетоводството пояснява, че предприятията, подлежащи на независим финансов одит от регистриран одитор, следва да публикуват годишния си финансов отчет в този си вид, в който е заверен от одитора, като същевременно представят за публикуване в търговския регистър и самия одиторски доклад.

- Решение за разпределяне на печалбата

Онези търговски дружества, които имат правната форма – акционерно дружество, командитно дружество с акции и дружество с ограничена отговорност, са задължени да обявят за публикуване предложението на органа на управление за разпределение на печалбата (или за покриване на загубата) за предходната финансова година заедно с решението на самото общо събрание на акционерите (съдружниците) за начина на разпределяне на тази печалбата или за покриване на реализираната загуба за предходната финансова година.

- Декларация по чл. 13, ал. 4 от Закона за търговския регистър

Заедно със заявление образец № Г2 се представя и декларация по чл. 13, ал. 4 от Закона за търговския регистър за истинността на заявените обстоятелства или за приемането на представените за обявяване актове, подписана от заявителя по чл. 15, ал. 1, т. 1 и 2 или ал. 3 от Закона за търговския регистър (търговеца; лице, предвидено по закон, адвоката с изричното пълномощно или упълномощения съставител).

- Декларация по чл. 13, ал. 5 от Закона за търговския регистър

Когато заявлението се подава от пълномощник с изрично писмено пълномощно (лице по чл. 15, ал. 2, т. 2 от Закона за търговския регистър), трябва да се представи и декларация, че заявлението и приложените към него документи са предоставени на пълномощника от самия заявител.

- Документ за внесена държавна такса

⁹ Чл. 40, ал. 4 от Закона за счетоводството.

Към заявлението образец № Г2 следва да се приложи и документ за внесената държавна такса. Таксите, които Агенцията събира за своята дейност, са регламентирани с Тарифа за държавните такси, събирани от Агенцията по вписванията, приета с ПМС № 243 от 14.11.2005 година (последно изменение с ДВ брой 13 от 2014 година **в сила, считано от 14.02.2014 година**¹⁰). Съгласно чл. 16б, ал. 1 от тарифата по заявление за вписване на актове за обявяване в търговския регистър се събира такса в размер **40 лева**. В случай че заявлението за обявяване на годишния финансов отчет е подадено по електронен път с електронен подпис, таксата, предвидена в чл. 16б, ал. 2 от тарифата, е в размер на **20 лева**.

Публикуване на ГФО в търговския регистър към Агенцията по вписванията

Публикуването на ГФО в търговския регистър е подчинено на нормативните разпоредби на Закона за търговския регистър и Наредба № 1 на Министерство на правосъдието от 14 февруари 2007 г. за водене, съхраняване и достъп до търговския регистър. Съгласно наредбата подлежащите на обявяване актове се представят за обявяване със заявление по образец съгласно приложение № Г2. В този примерен образец се вписват данни за фирмата; данни за заявителя; в какво качество се явява заявителя спрямо фирмата и самите актове, подлежащи на обявяване.

Чл. 15 от Закона за търговския регистър дава право заявлението за обявяване на актове – образец № Г2 да се **подаде физически** от следните четири категории лица:

- Търговеца (има се предвид законния представител на дружеството напр. управителя, изпълнителния директор, прокуриста и т.н.);
- Друго лице в предвидените по закон случаи;
- Адвокат с изрично пълномощно, съставено съгласно изискванията на Закона за адвокатурата, за представителство пред Агенцията и
- Съставителя на финансовия отчет по смисъла на Закона за счетоводството с нотариално заверено пълномощно.¹¹

Допускат се два начина на самото подаване на документите.

Първият начин е на хартиен носител, на място пред служител на Агенцията по вписванията без значение в кое населено място става подаването.

Вторият начин предвижда подаването на документите да става по електронен път чрез самата интернет страница на Агенцията, като документите следва да се изпратят и подпишат чрез използването на електронен подпис

¹⁰ С последните промени в тарифата са намалени дължимите такси с 10 лева (а тези за заявления, подадени по електронен път, с 5 лева), които Агенцията по вписванията събира по заявления за обявяване на актове в търговския регистър.

¹¹ Съставителят на финансовия отчет може да е заявител само за обявяване на ГФО, но той няма право да заявява други документи за обявяване в търговския регистър.

съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис. В случай че подателят на заявлението не е управителя на търговеца, а негов адвокат или съставителя на финансов отчет, пълномощното, с което управителят на предприятието е упълномощило третото лице да извърши самото подаване на необходимите документи, следва да се представи към заявлението № Г2. Ако обаче подаването на документите става по електронен път, това пълномощно следва да се сканира (да получи електронен образ) и чак тогава да се подаде чрез интернет страницата на Агенцията по вписванията.

При подаване на документите по електронен път всички приложения трябва да бъдат в един от следните файлови формати: (pdf; doc; sxw; txt; rtf; jpg; jpeg; j2k; jpx; jp2; png), както и в други стандартизирани формати, определени от изпълнителния директор на Агенцията. За да се счете заявление № Г2 и придружаващите го документи за редовно подадени по електронен път, трябва името на заявителя (подателя), посочено в заявлението, и името, съдържащо се в удостоверението за електронен подпис, което придружава електронния подпис на заявлението, да съвпадат. Това означава, че ако адвокатът – физическо лице, съставителят на годишния финансов отчет (ГФО) – физическо лице или управителят на счетоводното предприятие притежават личен или на името на счетоводното предприятие – съставител на ГФО електронен подпис, ще могат да бъдат заявители и респективно да подават заявления за обявяване в търговския регистър на повече от едно предприятие.

При подаване на заявление № Г2 на хартиен носител в някое от териториалните звена на Агенцията по вписванията, заявлението следва да се подпише пред самия служител на Агенцията, който има задължение да свери самоличността на лицето с тези данни, посочени като заявител в заявлението. Когато заявителят вече е положил подписа си под заявлението, той подписва заявлението отново пред служителя на Агенцията. Проверка на самоличността на заявителя може да се извърши и от лице, оправомощено да извършва нотариални удостоверявания, т.е. заявление № Г2 може в този случай да се подпише само пред нотариус. Ако подписът на заявителя под заявлението е удостоверен от нотариус, служителят на Агенцията съпоставя данните за заявителя, посочени в заявлението, и данните от нотариалното удостоверяване на подписа му и приема заявлението и приложените към него документи. Попълнената бланка с приложените към нея документи могат да се представят в Агенция по вписванията лично от заявителя или от упълномощено с изрично писмено пълномощно лице. Когато заявлението не се подава лично от заявителя, подписът на последния в заявлението за обявяване на актове следва да е нотариално заверен.

**EVENTS AFTER CLOSING THE REPORTING PERIOD AND
PREPARING OF ANNUAL FINANCIAL STATEMENTS UNDER THE
APPROPRIATE ACCOUNTING STANDARDS**

Hristo Dosev

Certified Public Accountant, Registered Auditor

Managing Partner at “Dosevi – consultations and audit” LTD – Gabrovo

Key words:

Summary

Events after closing the reporting period

Adjustment events

Not adjustment events

Annual financial statement

Balance sheet

Income statement

Statement of changes of equity

Cash flow

Appendix

The article will examine the events, which occur after the ending of the reporting period and before the financial statements are authorized for issuing, and how these data can affect the preparing of the financial statement.

We will try to give some examples for some typical events, which are adjustment, respectively not adjustment events for the Annual financial statement

We will end the material with the parts of the Annual financial statement, which should be prepared according to the relevant accounting standard as well with the provided reliefs for some companies in the Accountancy Act.