



## ИДЕНТИФИКАЦИЯ НА ВЗАИМООТНОШЕНИЯТА МЕЖДУ СВЪРЗАНИ ЛИЦА И ТЯХНОТО ОПОВЕСТЯВАНЕ ВЪВ ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ

**Кирил Лучков**

Магистър по счетоводство и одит

Магистър по финансов мениджмънт

Ключови думи:	Резюме
<p>Свързани лица</p> <p>Контрол</p> <p>Съвместен контрол</p> <p>Значително влияние</p> <p>Ключов ръководен персонал</p> <p>Предприятие майка</p> <p>Дъщерни предприятия</p> <p>Асоциирани предприятия</p>	<p>В статията се поставя акцент върху значимостта на информацията за свързани лица, която се разкрива в пояснителните приложения към финансовите отчети. Пояснява се в кои случаи се прилагат разпоредбите на МСС 24 Оповестяване на свързани лица. Идентифицирани са неуредените въпроси, които не се разглеждат от посочения стандарт. С конкретни примери са анализирани взаимоотношенията на свързаност, които възникват между стопанските субекти. Сравнени са изискванията за оповестяване на сделките между свързани лица, залегнали в международното и национално счетоводно законодателство.</p>

Условията на икономическа конюнктура, в унисон с някои съображения от политически, търговски или правен характер, са предпоставка за появата на специфични бизнес взаимоотношения. Тези взаимоотношения водят до сключване на сделки между две или повече свързани страни. Последните могат да имат значително влияние върху оперативните резултати и финансовите позиции на отчитащото се предприятие.

Основната цел на настоящата публикация е да изложи по-важните практико-приложни аспекти, свързани с анализиране и оповестяване на сделките между свързани лица, както и идентифициране на някои проблемни области по прилагането на МСС 24 Оповестяване на свързани лица.

### Значимост на информацията за свързани лица

В съвременните икономически условия предприятията осъществяват своята стопанска и търговска дейност чрез дъщерни, съвместни и

асоциирани предприятия. Взаимоотношенията на свързаност, които възникват между стопанските субекти (в т.ч. физически и юридически лица), се считат за нормално явление. Въпреки това от страна на ключовия ръководен персонал<sup>1</sup> често се наблюдава нежелание за пълно и прецизно оповестяване на сделките между свързани лица. Причината е, че нерядко членовете на ключовия ръководен персонал на отчитащото се предприятие се явяват и негови собственици.

В счетоводната практика често възникват дискусии, имащи предмет „осветляване“ на отношенията на свързаност между предприятието и неговите собственици. Тези дискусии, в исторически аспект, намират проявление в немалко промени в разпоредбите на действащия МСС 24, свързани с разкриване на информация за доходите на ключовия ръководен персонал. Промените в посочения нормативен акт налагат тези доходи да се оповестяват в пояснителните приложения към финансовите отчети не само общо, а да бъдат класифицирани в следните категории: краткосрочни доходи на наети лица, доходи след прекратяване на трудовото правоотношение, други дългосрочни доходи, доходи при напускане и плащания на базата на акции. По този начин подобен род оповестявания, които имат конфиденциален характер, стават „видими“ за широк кръг външни потребители.

Взаимоотношенията между свързани лица и реализираните сделки между тях могат да рефлектират върху резултатите от дейността на отчитащото се предприятие и респективно върху финансовото му състояние. Аргументи в подкрепа на това виждане могат да бъдат:

- 1) Някои сделки между отчитащото се предприятие и други лица не биха се реализирали, ако не съществува свързаност между тях.
- 2) Естеството и видът на сделките, които обикновено се сключват между свързани лица, се различават от тези, сключени при несвързани лица.
- 3) Цените по определени сделки със свързани лица не могат да бъдат съпоставени или съответно не са идентични с цените за подобни сделки с несвързани лица.
- 4) При съществена част от сделките между свързани лица е възможно да възникнат данъчни последствия или отклонения от данъчното облагане, особено ако те се сключват при договорени условия, различни от пазарните.

Лицата, свързани помежду си, по всяко време могат да оказват влияние върху ценовите и други условия по сделките. Съществува значителна вероятност представената престация да не отговоря на получената по

---

<sup>1</sup> В дефиницията „ключов ръководен персонал“, посочена от МСС 24, се включват лицата, които имат правомощия и отговорност за планирането, управлението и контрола върху дейността на предприятието, пряко или непряко, в т.ч. всеки директор (изпълнителен или друг) на това предприятие.

трансакцията цена на стоката или услугата.<sup>2</sup> Дори и при липса на реално осъществени сделки между две или повече свързани страни самият факт, че съществуват тези отношения, обуславя необходимостта от адекватно и прецизно посочване на информация в пояснителни приложения към финансовите отчети. Това позволява да се оцени до каква степен стопанската единица е зависима от свързаните с нея субекти, както и да се направи ясно разграничение между сделките, осъществени при справедливи пазарни условия между несвързани лица, и тези, реализирани при извънпазарни (договорни) условия между свързани лица.

Информацията за отношенията на свързаност, която се оповестява в съответствие с МСС 24, е съществена от гледна точка на различните ползватели (потребители) на финансовите отчети. Поради стратегически или други причини обикновено мениджмънтът на стопанската единица стеснява спектъра на оповестяванията за определени видове сделки със свързани лица. Това обстоятелство нарушава прозрачността и затруднява външните потребители на информация от финансовите отчети:

- 1) да вземат информирани решения, отчитайки ефекта от сделките между свързаните лица върху финансовото състояние и резултатите от дейността на отчитащото се предприятие;
- 2) да оценяват рисковите фактори и възможностите, които стоят пред икономическата единица;
- 3) да анализират финансовата информация и своевременно да съставят прогнози за входящите и изходящи парични потоци.

### **Обхват на МСС 24 Оповестяване на свързани лица**

Разпоредбите на МСС 24 следва да се прилагат за идентифициране наличието на сделки между свързани лица, установяване на неуредените салда между тези лица и определяне на обстоятелствата, изискващи оповестявания в истинския дух на стандарта. За съжаление, от обхвата на стандарта са изключени въпросите, свързани със счетоводното третиране на тези сделки и тяхното оценяване за целите на финансовото отчитане. Може да се обобщи, че фокусът на МСС 24 е насочен към определяне на реда за оповестяване на свързаните лица, осъществените сделки между тях и отчитащото се предприятие.

В счетоводната практика най-чести отклонения се допускат при идентифициране на кръга от свързани лица. По смисъла на МСС 24 за свързани се считат страните, ако едната страна: 1) упражнява контрол върху другата страна или двете са под общ контрол; 2) упражнява значително влияние върху другата при вземането на финансови и оперативно-стопански решения; 3) упражнява съвместен контрол върху другата страна;

---

<sup>2</sup> Свраков, А., В. Филипов, Б. Брезоева, Б. Костов, С. Милев. Ново счетоводно законодателство. Национални счетоводни стандарти, ИК „Труд и право“, София, 2016, стр. 443.

и 4) е член на ключовия ръководен персонал на отчитащото се предприятие или на неговото предприятие майка. Следователно при тълкуване на свързаността между стопанските субекти е важно да се съблюдават нормативните постановления, касаещи контрола, съвместния контрол и значителното влияние.

В МСС 24 не е уреден въпросът за момента на възникване или прекратяване на свързаността между две страни. Освен това в стандарта липсват постановления, които да указват дали в пояснителните приложения към финансовите отчети трябва да се посочва информация за осъществените сделки с лице, което е третирано като свързано само за определен времеви отрязък през отчетния период. При анализиране на очертаните пропуски е необходимо да се има предвид статусът на лицето през периода на взаимоотношенията му с отчитащото се предприятие. Например, ако сделката е осъществена през периода, когато лицето е било свързано, то тя трябва да бъде оповестена за целите на финансовото отчитане. Когато през отчетния период е осъществена промяна на свързаността в предприятието майка, е необходимо този факт да бъде оповестен в крайния контролиращ субект и съответно в предишното и новото предприятие майка.

### **Анализ на сделките между свързани лица**

В унисон с МСС 24 биха могли да се открият две групи свързани лица – физически и юридически. Прилагайки изискванията на стандарта, с конкретни примери ще бъдат идентифицирани взаимоотношенията на свързаност между стопанските субекти. С цел да бъдем прецизни и изчерпателни при анализиране на примерите по-долу, е необходимо да дефинираме какво е това контрол, съвместен контрол и значително влияние.

Инвеститорът контролира предприятието, в което е инвестирано, когато е изложен на или има права върху променливата възвръщаемост от неговото участие в предприятието, в което е инвестирано, и има възможност да окаже въздействие върху тази възвръщаемост посредством своите правомощия в предприятието, в което е инвестирано.<sup>3</sup> Посочената дефиниция съдържа три ключови изисквания, които трябва да са налице, за да съществува контрол, а именно: първо, власт<sup>4</sup> върху предприятието, в което е инвестирано, осигуряваща текуща възможност да се управляват съответните значими дейности; второ, експозиция по отношение на или права върху променливата възвръщаемост от участието в предприятието – обект на инвестицията; трето, възможността да се използва властта върху обекта на инвестицията, за да се влияе върху размера на възвръщаемостта. Трите изисквания са взаимосвързани, тъй като възможността да се използва властта, за да се влияе върху размера на възвръщаемостта, създава връзката

<sup>3</sup> Параграф 6 от МСФО 10 *Консолидирани финансови отчети*.

<sup>4</sup> Трябва да се има предвид, че властта възниква от правата или респективно от правомощията.

между първите две. Задължение на инвеститора е да анализира всички значими факти и обстоятелства, за да установи дали той контролира дейността на предприятието, в което е инвестирал.

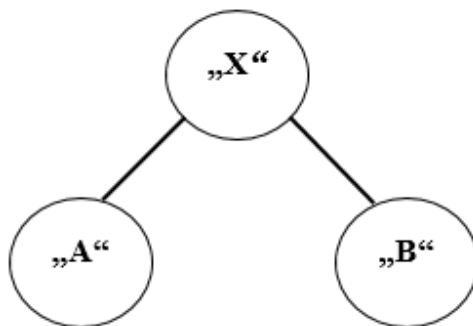
Съвместният контрол представлява уредено с договор споделяне на контрола върху дадено предприятие и съществува само когато решенията по отношение на съответните дейности изискват единодушното съгласие на страните, споделящи контрола.<sup>5</sup> Ако всяка страна с общ контрол може да възпрепятства някоя от другите страни при вземането на едностранни решения за съответните дейности, се счита, че е изпълнено изискването за единодушно съгласие.

Значителното влияние е правото на участие при вземането на решения, свързани с финансовата и оперативната политика на предприятието, в което е инвестирано, но не е контрол или съвместен контрол върху тази политика.<sup>6</sup> Това право може да възникне по силата на дялово участие, договор или устав. В случай че дадено предприятие притежава 20% или повече от гласовете в друго предприятие – обект на инвестицията, може да се счита, че е налице значително влияние. Ако притежаваните гласове са по-малко от 20%, то тогава се смята, че едното предприятие не упражнява значително влияние в другото.

### Пример №1

*Лицето „X“ има инвестиции в дружество „А“ и в дружество „В“. Ако изследваме взаимоотношенията на свързаност между посочените страни, то от гледна точка на финансовия отчет на дружество „А“ в кои случаи е налице свързаност между двете дружества?*

**Фигура № 1**



*Ако лицето „X“ упражнява контрол или съвместен контрол върху дружество „А“, то двете дружества са свързани, при положение че същото лице упражнява контрол, съвместен контрол или значително влияние*

<sup>5</sup> Параграф 7 от МСФО 11 Съвместни предприятия.

<sup>6</sup> Параграф 3 от МСС 28 Инвестиции в асоциирани предприятия и съвместни предприятия.

върху дружество „В“ или е член на ключовия ръководен персонал в „В“. От гледна точка на финансовия отчет на дружество „А“ последното е свързано с дружество „В“, при условие че лицето „Х“ притежава значително влияние или е член на ключовия ръководен персонал в дружество „А“ и същевременно упражнява контрол или съвместен контрол върху дружество „В“.

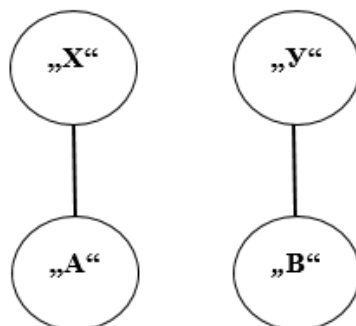
Ако инвеститорът „Х“ има значително влияние или е член на ключовия ръководен персонал в дружествата „А“ и „В“, то те не са свързани лица по смисъла на МСС 24. В този случай е необходимо да се идентифицират и други индикатори за свързаност между страните.

При разглеждане на всяко взаимоотношение между свързани лица вниманието следва да се насочва върху същността на взаимоотношението, а не само върху правната му форма, т.е. да се има предвид изискването на принципа за предимство на съдържанието пред формата.<sup>7</sup> Последният е нормативно регламентиран в чл. 2б, ал. 1, т. 8 от Закона за счетоводството, където е посочено, че сделките и събитията се отразяват счетоводно в съответствие с тяхното съдържание, същност и икономическа реалност, а не формално според правната им форма. Може да се обобщи, че концептуалната логика на посочения принцип извежда на преден план естеството и същността на документираните стопански операции пред формата на тяхното представяне в документите.

## Пример № 2

Лицата „Х“ и „У“ са в действащ брачен съюз. Всеки от партньорите притежава инвестиция в отделно дружество. Лицето „Х“ е инвестирало в „А“, а лицето „У“ е инвестирало в „В“. В кои случаи дружествата „А“ и „В“ са свързани лица, ако анализираме свързаността от гледна точка на финансовия отчет на дружество „А“?

Фигура № 2



<sup>7</sup> Божков, В., Р. Симеонова, Д. Крумова. Счетоводни стандарти за финансово отчитане, Академично издателство „Ценов“, Свищов, 2019, стр. 245.



*В настоящата хипотеза лицата „X“ и „У“ отговарят на дефиницията за близък член от семейството, посочена в разпоредбите на МСС 24. Съгласно параграф 9 от стандарта е налице свързаност между дружествата „А“ и „В“, тъй като инвестицията на лицето „X“ се приема или респективно се счита и за инвестиция на лицето „У“ и обратно. Или участието на лицето „У“ в съответното дружество се третира като участие на лицето „X“ и обратно.*

В МСС 24 съществува проблем относно правилното тълкуване на дефиницията „близки членове на семейството на дадено лице“<sup>8</sup>. Като цяло стандартът посочва списък с лица, които изпълват със съдържание дефиницията, но въпреки това тя не е никак изчерпателна и всеобхватна. Например с думата „включва“ законодателят ясно заявява, че свързаните лица, които не са изброени в списъка, не би следвало инстинктивно да бъдат изключени от него. Въпрос на професионална преценка е как ще бъде тълкувана категория „близки членове на семейството на дадено лице“ и не е за пренебрегване обстоятелството, че отговорността пада върху стопанската единица, прилагаща разпоредбите на действащия МСС 24.

Чувствителният характер на МСС 24 е сериозна предпоставка за извършване на финансови манипулации и злоупотреби. Например МСС 24 е особено чувствителен, когато отчитащото се предприятие предоставя заеми на директорите, собствениците, както и близки членове на техните семейства или на друг ключов ръководен персонал. Въпреки наличието на пояснителни приложения към финансовите отчети е налице съпротива към докладване на сключените специфични сделки, реализирани в условията на свързаност между субектите. Проблем е, особено при публично-търгуваните дружества, ако не са спазени всички задължителни изисквания за оповестяване на сделките между свързани лица. Като цяло към финансовите отчети на тези дружества има сериозен интерес от страна на настоящите и бъдещи инвеститори, заемодатели и други кредитори.

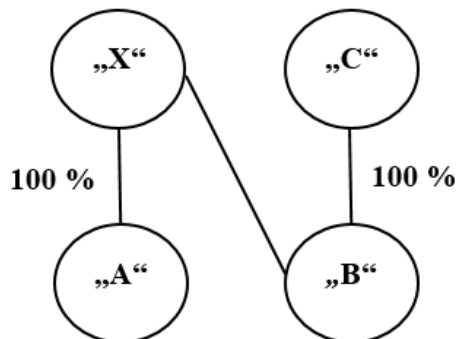
МСС 1 *Представяне на финансови отчети* изисква от ръководството да оповести в пояснителните приложения, че финансовите отчети на предприятието са изготвени в съответствие с всички приложими МСС/МСФО. Следователно задължение на ръководството на отчитащата се единица е да прецизира дали всички оповестявания към финансовите отчети, включително и тези със свързани лица, кореспондират и респективно са в съответствие с действащите МСС/МСФО. Одиторите, извършващи независим финансов одит, удостоверяват дали отчетите, изготвени от одитираното предприятие, са в съответствие с действащото законодателство и приложимите счетоводни стандарти.

---

<sup>8</sup> По смисъла на МСС 24 близки членове на семейството на дадено лице са онези членове на семейството, за които може да се очаква да повлияят или да бъдат повлияни от това лице във взаимоотношенията им с предприятието, и те включват: деца и съпруг/а или партньор на семейни начала на това лице; деца на съпруг/а или на семеен партньор на това лице; и лица, които са на издръжка на това лице или на съпруг/а или на партньора на семейни начала на това лице.

**Пример №3**

В дружество „А“ лицето „Х“ притежава 100% участие в капитала. Също така лицето „Х“ има властта (правомощията) и отговорността за планиране, ръководене (направляване) и контролиране на дейността на дружество „В“, то е член на ключовия ръководен персонал в „В“. Дружество „С“ притежава 100% участие в капитала на дружество „В“. Свързани лица ли са дружествата „А“, „В“ и „С“ по смисъла на МСС 24?

**Фигура № 3**

За финансовия отчет на дружество „А“ дружествата „В“ и „А“ са свързани лица, тъй като лицето „Х“ има контролно участие в „А“ и в същото време е представител на ключовия ръководен персонал на „В“. Също така е възможно „А“ и „С“ да се анализират като свързани лица. Налице ще бъде свързаност, когато лицето „Х“ има възможност да упражнява съвместен контрол върху дружество „А“ или респективно да е член на ключовия ръководен персонал на дружество „С“, вместо на „В“.

От гледна точка на финансовия отчет на дружество „В“ дружествата „А“ и „В“ са свързани помежду си, защото лицето „Х“ има контролно участие в „А“ и в същото време е представител на ключовия ръководен персонал на „В“. Взаимоотношенията на свързаност биха били идентични, дори ако лицето „Х“ е член на ключовия ръководен персонал на дружество „С“, без да има участие в ключовия ръководен персонал на дружество „В“. Ако лицето „Х“ упражнява съвместен контрол в дружество А, то наличието на свързаност между дружествата „А“ и „В“ ще се запази. Последните няма да се идентифицират като свързани лица, ако лицето „Х“ има значително влияние върху дружество „А“, вместо контрол или съвместен контрол.

В консолидирания финансов отчет на дружество „С“ дружество „А“ се явява свързано лице за икономическата група, при условие че лицето „Х“ е член на ключовия ръководен персонал на групата.

Съгласно МСС 24 в състава на ключовия ръководен персонал се включват лицата, които имат правомощия и отговорност за планирането, управлението и контрола върху дейността на предприятието, пряко или

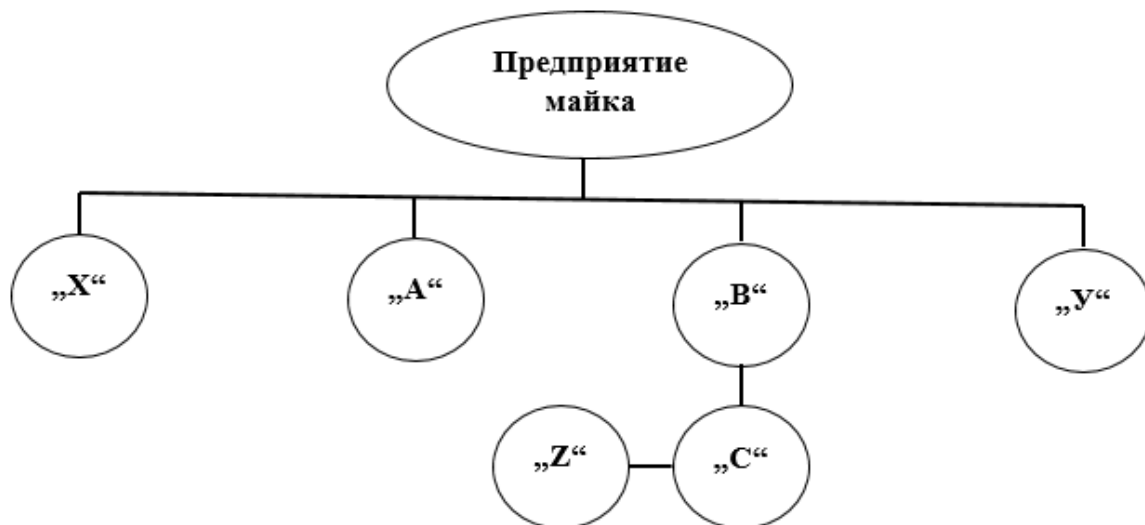


непряко, в т. ч. всеки директор (изпълнителен или друг) на това предприятие. Посочената дефиниция е доста всеобхватна. Очевидно лицата, включващи се в категорията „ключов ръководен персонал“, не е задължително да заемат длъжността директор. В същото време към директорите следва да се приравняват и неизпълнителните директори, както и т.нар. „директори в сянка“, изпълняващи оперативни функции в бизнес структурата, без значение дали публично заемат, или не директорска позиция.

#### Пример №4

Предприятие майка притежава три дъщерни дружества „А“, „В“ и „С“. Целта е постигане на специфични синергии за оптимално данъчно планиране, ползване на данъчни облекчения, диверсификация на риска и др. Освен това в икономическата група са позиционирани три асоциирани предприятия, съответно „Х“, „У“ и „Z“. Кои икономически субекти са свързани от позицията на предприятието майка, дъщерните дружества („А“, „В“ и „С“) и асоциирани предприятия („Х“, „У“ и „Z“) ?

Фигура №4



В индивидуалния финансов отчет на предприятието майка всяко от дъщерните дружества („А“, „В“ и „С“), както и всяко от асоциираните предприятия („Х“, „У“ и „Z“) се идентифицират като свързани лица в контекста на МСС 24. Разпоредбите на МСФО 10 Консолидирани финансови отчети поставят изискване за предприятието майка, което контролира едно или повече дъщерни дружества, да изготви консолидиран финансов отчет. От гледна точка на консолидирания финансов отчет асоциираните предприятия („Х“, „У“ и „Z“) са свързани за икономическата група.

За финансовия отчет на дъщерните дружества „А“, „В“ и „С“ предприятието майка, всяко дъщерно дружество на предприятието майка,

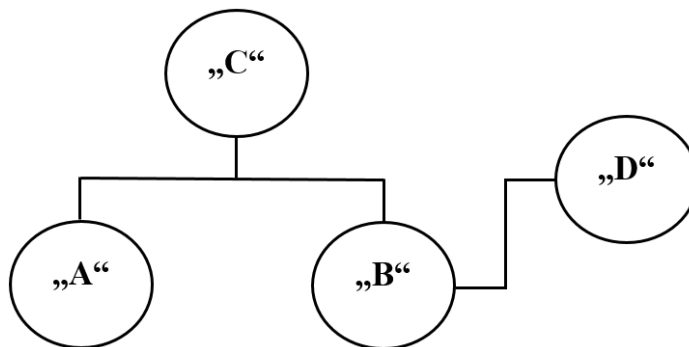
както и асоциираните предприятия „X“, „У“ и „Z“ са свързани лица помежду си. Във финансовия отчет на асоциираните предприятия X“, „У“ и „Z“ свързани лица са предприятието майка и нейните дъщерни дружества „А“, „В“ и „С“. Въпреки това между асоциираните предприятия липсва свързаност.

Възниква въпросът кога предприятието майка може да упражни контрол върху свое дъщерно дружество пряко или косвено посредством други свои дъщерни дружества. По презумпция, за да е налице пряк контрол от страна на предприятието майка, е необходимо: първо, кумулативно да са налице трите изисквания за наличието на контрол, посочени в параграф 7 от МСФО 10<sup>9</sup>, и второ, инвеститорът (предприятието майка) да притежава повече от 50% от акциите с право на глас в инвестираното (дъщерно) дружество. Подходът „власт – възвръщаемост“, възприет от МСФО 10, поставя акцент върху фактическата възможност да се управляват дейностите, които в значителна степен оказват влияние върху възвръщаемостта на инвеститора.

### Пример №5

Дружествата „С“ и „D“ осъществяват съвместен контрол върху дружество „В“. Дружество „А“ е асоциирано дружество на „С“. Свързани лица ли са дружествата „А“ и „В“ и респективно „С“ и „D“ ?

Фигура № 5



От посочения пример може да се обобщи, че дружество „С“ се явява общ инвеститор за съвместното предприятие „В“ и за асоциираното дружество „А“. На основание параграф 9 от МСС 24 между дружествата „А“ и „В“ се открояват взаимоотношения на свързаност. Съгласно изискванията на параграф 11 от стандарта дружествата „С“ и „D“ не са

<sup>9</sup> Систематизирани, изискванията за наличието на контрол са следните: правомощие (власт) над предприятието, в което е инвестирано; изложеност на или права върху променлива възвръщаемост от участието в предприятието, в което е инвестирано; възможност на инвеститора да окаже влияние върху възвръщаемостта, посредством властта си (т.е. наличие на връзка между власт и възвръщаемост).

свързани лица, поради това че те изпълняват ролята на съвместни инвеститори в дружество „В“.

МСФО 11 *Съвместни предприятия* дефинира принципните положения за отчитане на всички съвместни споразумения, като ги класифицира в две групи: съвместни операции и съвместни предприятия. Стандартът прави разлика между лицата, които споделят съвместен контрол, и лицата, участващи в съвместно предприятие, без да упражняват съвместен контрол. За да се определи дали между стопанските субекти съществува съвместен контрол, фундаментално се стъпва на професионална преценка на съставителите на финансовите отчети. За целта през отчетния период се анализират всички значими факти и обстоятелства, а при тяхната последваща промяна следва да бъде ревизирана и самата преценка.

### **Разкриване на информация за свързани лица**

Въпреки че МСС 24 не е голям по обем, той има сериозно отношение към начина и степента на разкриване на информация за свързани лица за целите на финансовото отчитане. В сравнение с СС 24 – *Оповестяване на свързани лица*, подходът на МСС 24 поставя акцент върху пълнотата и прецизността на информацията, която следва да се оповести в пояснителните приложения към финансовите отчети (вж. Таблица № 1). Това обстоятелство позволява на потребителите на финансовите отчети да получат по-пълна представа за влиянието на взаимоотношенията между свързаните лица върху стопанската единица.

**Таблица № 1**

### **Сравнителен анализ между изискванията за оповестяване на сделките между свързани лица, регламентирани в СС 24 и МСС 24**

<b>Критерий 1: Разкриване на информация във финансовите отчети без значение дали са осъществени сделки между свързани лица, или не</b>		
<i>Вид и естество на оповестяванията</i>	<i>МСС 24</i>	<i>СС 24</i>
Взаимоотношенията между свързани лица, при които е налице контрол, се оповестяват задължително независимо от наличието или отсъствието на сделки между тях	✓	✓
Оповестяват се името на предприятието майка или името на крайното контролиращо лице, ако е различно от предприятието майка Ако предприятието майка или крайното контролиращо лице не представят консолидирани финансови отчети за	✓	

публично ползване, се посочва името на следващия основен собственик, който прави това		
Предприятието оповестява доходите на ключовия ръководен персонал общо и за всяка от следните категории (краткосрочни доходи на наети лица; доходи след прекратяване на трудовото правоотношение; други дългосрочни доходи; доходи при напускане и плащания на базата на акции)	✓	
<b>Критерий 2: Разкриване на информация във финансовите отчети при наличието на сделки между свързани лица</b>		
<i>Вид и естество на оповестяванията</i>	<i>МСС 24</i>	<i>СС 24</i>
При наличието на сделки между свързани лица през отчетния период се оповестява:		
- видът на сделката	✓	✓
- обемът на сделката – сума	✓	✓
- ценовата политика – отклонения от характерната справедлива стойност за дадената сделка		✓
- сумата на неуредените салда	✓	✓
- размер на задълженията, срокове и условия, включително дали са обезпечени, както и естеството на обезщетението, което ще бъде дадено при уреждането	✓	
- подробности за дадени или получени гаранции	✓	
- провизии за съмнителни вземания, свързани със сумата на неуредените салда	✓	
- разходите, признати през периода по отношение на лоши или съмнителни вземания, дължими от свързани лица	✓	
Горните оповестявания (с изключение на ценовата политика) се правят поотделно за: предприятието майка; предприятия със съвместен контрол или значително влияние върху отчитащото се предприятие; дъщерни предприятия; асоциирани предприятия; съвместни предприятия, в които предприятието е съвместен контролиращ съдружник; ключов ръководен персонал на предприятието или неговото предприятие майка; както и други свързани лица	✓	
В консолидираните финансови отчети се оповестяват сделките със свързаните лица извън икономическата група		✓

На оповестяване подлежат и сделките между предприятието и членовете на органите на управление, административния персонал		✓
Оповестяват се разходи, извършени от предприятието, за услуги, свързани с ключов ръководен персонал, предоставяни от отделно управляващо предприятие	✓	
Позициите от сходно естество могат да се оповестяват като съвкупност, освен в случаите, когато се изисква те да се оповестяват отделно с цел да се разберат последствията за финансовите отчети на предприятието от сделки между свързани лица	✓	

Посредством преценка всяко предприятие определя каква степен на детайлност да използва при разкриване на информация за съществените сделки, реализирани между свързани лица. При оповестяване на сделките между свързани лица важно значение има умението на ръководството на отчитащото се предприятие да определи степента на значимост на осъществените сделки, както и близостта на взаимоотношенията със свързаните лица по тях.<sup>10</sup> Параграф 27 от МСС 24 посочва група от фактори, които са релевантни за установяване нивото на значимост на една сделка, с оглед на това дали тя е:

- 1) значима по отношение на размера;
- 2) осъществена при непазарни условия;
- 3) извън обичайните ежедневни икономически дейности, например покупката и продажбата на предприятия;
- 4) оповестена на регулаторни или надзорни органи;
- 5) докладвана на висшето ръководство;
- 6) подлежаща на одобрение от акционерите.

Изискванията на МСС 24 не ограничават възможността във финансовите отчети да бъде посочена допълнителна информация по отношение на сделките между свързани лица. Разбира се, този подход позволява на съставителите на финансовите отчети да разширят своите оповестявания, с оглед постигане на по-голяма представителност, прозрачност и достоверност. Не е изключено разширените оповестявания, извън обхвата на МСС 24, да придобият задължителен характер.

<sup>10</sup> Димитрова, Л. Оповестяване на сделките със свързани лица във финансовите отчети на предприятията, сп. „Известия на Съюза на учените – Варна“, серия „Икономически науки“, 2013, стр. 63.

В обобщение, взаимоотношенията на свързаност са нещо нормално в стопанската дейност на дъщерните, асоциирани и съвместни предприятия. Тези взаимоотношения правят възможно прехвърлянето на ресурси, услуги или задължения между две или повече страни без значение дали се прилага някаква цена. Увеличаването на броя на сключените сделки между свързани лица изисква перманентно подобряване и усъвършенстване на отчетността в бизнес структурите. Това предполага и ревизиране на финансово-счетоводната регламентация на международно и национално ниво.

За идентифициране свързаността между субектите, в съответствие с МСС 24, е необходима прецизност от страна на предприятието, детайлно анализиране на вида, условията и естеството на сделките, както и правилно тълкуване на приложимата нормативна база. В последствие разкритата информация за отношенията на свързаност в пояснителни приложения към финансовите отчети има важно значение за нейните ползватели и икономическите решения, които вземат.

#### **Библиографска справка:**

- 1) Божков, В., Р. Симеонова, Д. Крумова. *Счетоводни стандарти за финансово отчитане*, Академично издателство „Ценов“, Свищов, 2019.
- 2) Димитрова, Л. *Оповестяване на сделките със свързани лица във финансовите отчети на предприятията, сп. „Известия на Съюза на учените – Варна“*, серия „Икономически науки“, 2013.
- 3) *Закон за счетоводството.*
- 4) *МСС 1 Представяне на финансови отчети.*
- 5) *МСС 24 Оповестяване на свързани лица.*
- 6) *МСС 28 Инвестиции в асоциирани предприятия и съвместни предприятия.*
- 7) *МСФО 10 Консолидирани финансови отчети.*
- 8) *МСФО 11 Съвместни предприятия.*
- 9) *Свраков, А., В. Филипов, Б. Брезоева, Б. Костов, С. Милев. Ново счетоводно законодателство. Национални счетоводни стандарти, ИК „Труд и право“, София, 2016.*
- 10) *СС 24 Оповестяване на свързани лица.*



**IDENTIFICATION OF THE RELATIONSHIPS BETWEEN RELATED PARTIES  
AND THEIR DISCLOSURE IN THE FINANCIAL STATEMENTS*****Kiril Luchkov****Master in Accountancy and Auditing**Master in Financial Management*

<b>Keywords:</b>	<b>Summary</b>
<i>Related parties</i> <i>Control</i> <i>Joint control</i> <i>Significant influence</i> <i>Key management personnel</i> <i>Parent company</i> <i>Subsidiaries</i> <i>Associates</i>	<i>The article emphasizes the importance of information for related parties, which is disclosed in the notes to the financial statements. It is clarified in which cases the provisions of IAS 24 Related Party Disclosures apply. Unresolved issues that are not addressed by this standard have been identified. Given are specific examples which analyze the relationship of connectivity that arise between economic entities. The requirements for disclosure of transactions between related parties, enshrined in international and national accounting legislation, are compared.</i>