



СЪБИТИЯ, НАСТЪПИЛИ СЛЕД ДАТАТА НА ГОДИШНИЯ ФИНАНСОВ ОТЧЕТ

Владимир Христов
Регистриран одитор

Ключови думи:	Резюме
Събития след датата на годишния финансов отчет	Статията разглежда събитията след датата на баланса като ключов елемент от процеса на финансово отчитане, който гарантира включването във финансовите отчети с общо предназначение на информация, която да е полезна за инвеститорите и кредиторите. Представени са основните принципи и изисквания, свързани с тяхното идентифициране, класифициране и счетоводно отчитане, като се разграничават коригиращите от некоригиращите събития. Анализирани са нормативната рамка и практическите предизвикателства, които предприятията срещат при оценката на влиянието на подобни събития върху финансовата информация. Акцент е поставен върху счетоводното отчитане и необходимостта от адекватно оповестяване, което подпомага потребителите на финансови отчети с общо предназначение да вземат информирани икономически решения.
Събития след датата на баланса	
Коригиращи събития	
Некоригиращи събития	
Дивиденди	
Действащо предприятие	

Увод

В съвременната динамична икономическа среда, характеризираща се с бърза променливост на пазарите и засилени регулаторни изисквания, уместността¹ на финансовата информация е от ключово значение за ефективното управление на предприятията и за вземането на информирани решения от страна на инвеститорите и кредиторите. В този контекст особена важност придобива темата за събитията, настъпващи след датата на годишните финансови отчети с общо предназначение². Касае се за обстоятелства, които са настъпили (реализират се) след края на отчетния

¹ Уместна е информацията, съдържаща се във финансовите отчети, която е необходима за нуждите на потребителите при вземане на решения и която е в състояние да помогне да се оценят минали, настоящи или бъдещи събития, да се потвърдят или да се коригират предишни оценки (Общи разпоредби към Националните счетоводни стандарти).

² За целите на изложението като еквивалентен термин се използва изразът *събития след датата на баланса*.

период, но имат потенциал да повлияят съществено върху финансовото състояние, резултатите от дейността или бъдещото развитие на отчитащото се предприятие. Актуалността на разглежданата проблематика се засилва допълнително от динамиката на глобалната икономика, честите изменения в регулаторната рамка, нарастващите изисквания към прозрачността и качеството на финансовото отчитане, необходимостта финансовата информация да отразява вярно и честно финансовото състояние и финансовите резултати от дейността както и рисковете пред предприятието, включително обстоятелства, възникнали след края на отчетния период, които могат съществено да повлияят върху икономическите решения на заинтересованите страни. Предмет на настоящата статия са теоретичните, нормативните и методологичните аспекти, свързани с идентифицирането, класифицирането, оценяването и оповестяването на събитията след датата на баланса. Обект на разработката е практическото им приложение в процеса на финансово отчитане, както и влиянието им върху представянето на информация във финансовите отчети с общо предназначение. Основна цел на статията е да се анализира теоретичната рамка и нормативните изисквания, да се очертаят ключовите предизвикателства при идентифицирането и оценяването на подобни събития, да се изяснят принципите за тяхното счетоводно разбиране и отчитане и да се очертаят основните предизвикателства, които възникват в практиката. Изследователската цел е да се подчертае значимостта на коректното счетоводно разбиране и отчитане на събитията след датата на баланса като ключов елемент от създаването на включена във финансовите отчети с общо предназначение информация, която да представя вярно и честно имущественото и финансовото състояние и финансовите резултати от дейността на предприятието, паричните потоци и собствения капитал. За постигането ѝ се поставят следните основни задачи: да се систематизира класификацията на събитията след датата на баланса, да се разгледат критериите за тяхното признаване или оповестяване, да се анализира влиянието им върху финансовите отчети с общо предназначение и да се представят добри практики за тяхното прилагане.

Счетоводните аспекти на събитията след датата на баланса се разгледани в контекст на Счетоводен стандарт 10 – *Събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет* (СС 10).

Счетоводно отчитане на събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет

Годишното счетоводно приключване и изготвянето на годишните финансови отчети с общо предназначение представляват процес, който включва и събитията след датата на баланса, защото без тяхното обхващане финансовите отчети престават да отговарят на изискването за вярно и честно представяне.

Събитията след датата на годишния финансов отчет са събития както благоприятни, така и неблагоприятни, които настъпват между датата на отчета и датата, на която е утвърден от ръководството.

Тези събития се подразделят на две категории, както следва:

- коригиращи събития, които доказват условия, съществували на датата на годишния финансов отчет, и
- некоригиращи събития, които са показателни за условия, настъпили след датата на годишния финансов отчет.

Според легалната дефиниция датата на годишния финансов отчет е последната дата от отчетния период³, за който е съставен годишният финансов отчет, като тя може да бъде:

- 31 декември;
- датата на прекратяване дейността на предприятието независимо от причините за прекратяването – ликвидация, несъстоятелност или официално обявено временно прекратяване (замразяване) на дейността. Този нормативен текст се подлага на сериозна професионална критика. На първо място, при временно прекратяване на търговската дейност на отчитащото се предприятие липсва нормативно установено изискване за изготвяне на финансов отчет с общо предназначение към датата на оповестяване на съответното обстоятелство. Неясно е какъв смисъл е вложил законодателят в изразите „официално обявяване“ и „временно прекратяване (замразяване) на дейността“. Липсата на легална дефиниция създава предпоставки за тяхното произволно тълкуване. На следващо място, при прекратяване на търговско дружество се открива производство по ликвидация. В случай че производството не е приключило към 31 декември, финансовият отчет, съставен към датата на прекратяване, не е годишен финансов отчет;
- друга дата, към която със закон се предвижда съставяне на финансов отчет, който да отговаря на изискванията за съставяне на годишен финансов отчет. Съществуването на тази нормативна разпоредба е формално, защото на практика липсват условия за нейното реално прилагане.

Легалната дефиниция за дата на изготвяне на годишен финансов отчет в смисъл на определена със закон дата, на която най-късно следва да се изготви годишният финансов отчет, също следва да бъде подложена на професионална критика. В действащата редакция на Закона за счетоводството липсва разпоредба, която да регламентира (фиксира) крайна

³ Отчетен период е календарната година (1 януари – 31 декември), освен когато в Закона за счетоводството е предвидено друго. Това правило има своите изключения – при новоучредено през годината дружество, при заличаване през годината на дружество от Търговския регистър и регистъра на юридическите лица с нестопанска цел.

дата, до която следва да бъде изготвен финансовият отчет с общо предназначение, т.е. в общия случай липсва законова регламентация на датата на изготвяне, като е оставено на преценка на ръководството на отчитащото се предприятие. Подобни разпоредби се съдържат в Търговския закон⁴ (относими към акционерните дружества) и Закона за публично предлагане на ценни книжа⁵ (относими към дружества, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар). На следващо място, неясно е какъв смисъл влага законодателят в термина „изготвяне“. Това е изключително важно, защото самото изготвяне в технически аспект на финансов отчет няма самостоятелна правна стойност и не поражда правни последици докато не бъде утвърден (приет) и подписан от ръководството на отчитащото се предприятие.

По смисъла на СС 10 датата на официално одобрение за публикуване на годишния финансов отчет е датата, на която в зависимост от управленската структура и законовите и уставните изисквания се взема решение от управляващия орган на предприятието за публикуване на годишния финансов отчет. Легалното определение е концептуално неиздържано и методически неправилно. Решението за публикуване на годишен финансов отчет с общо предназначение не е в компетентността на ръководството, а е изключителна прерогатива на общото събрание на съдружниците или акционерите по установен в Търговския закон ред. Въз основа на гореизложеното се посочва неиздържаността и необходимостта от редактиране, дори пренаписване на следния нормативен текст на стандарта: „Когато се изисква одобрение на годишните финансови отчети от собствениците или от надзорния орган, след като вече са публикувани, за дата на официалното одобрение за публикуване на годишния финансов отчет се приема датата на първоначалното им публикуване, а не тази, на която собствениците или надзорният орган са одобрили годишния финансов отчет за публикуване“. В заключение се обобщава, че под дата на одобрение на годишния финансов отчет с общо предназначение следва да се разбира датата, на която ръководството поема своята отговорност за този финансов отчет чрез неговото приемане и подписване.

⁴ До 30 юни ежегодно съветът на директорите, съответно управителният съвет, съставя за изтеклата календарна година годишен финансов отчет и годишен доклад за дейността и ги представя на избраните от общото събрание регистрирани одитори, когато извършването на одит е задължително в предвидените от закон случаи или е било взето решение за извършване на независим финансов одит (чл. 245).

⁵ Емитентът е длъжен да разкрива публично годишния финансов отчет за дейността си в срок до 90 дни от завършването на финансовата година. Емитентът, който е задължен да изготвя консолидиран финансов отчет, е длъжен да разкрива публично годишния консолидиран финансов отчет за дейността си в срок до 120 дни от завършването на финансовата година (чл. 100н, ал. 1 и 2).

Пример за определяне на дата на одобрение на годишен финансов отчет с общо предназначение

1. На 31 януари X2 г. ръководството на дружеството завършва изготвянето на проекта на финансов отчет с общо предназначение за годината, завършваща на 31 декември X1 г.
2. На 10 февруари X2 г. съветът на директорите разглежда финансовия отчет и с решение го приема официално. Изпълнителният директор подписва приетия финансов отчет.
3. На 16 февруари X2 г. дружеството обявява реализираната за отчетния период нетна печалба и редица други важни финансови показатели.
4. На 25 февруари X2 г. годишният финансов отчет с общо предназначение е предоставен на разположение на акционерите и други лица.
5. На 24 март X2 г. общото събрание на акционерите одобрява и приема финансовия отчет.
6. На 28 март X2 г. одобреният финансов отчет е представен за публикуване в Търговския регистър и регистъра на юридическите лица с нестопанска цел. Периодът, касаещ събитията след датата на баланса (по отношение на отчетната X1 г.), завършва на 10 февруари X2 г. (датата, на която съветът на директорите официално утвържда (приема) годишния финансов отчет с общо предназначение).

Пример за определяне на дата на одобрение на годишен финансов отчет с общо предназначение

В някои случаи от ръководството на дружеството (управителен съвет) се изисква да представи финансовия отчет пред надзорен съвет (съставен единствено от лица, които не участват в изпълнителното ръководство) за одобрение. В тези случаи финансовият отчет се счита приет (одобрен), когато оперативното ръководство (управителният съвет) го утвърди (приеме) за представяне пред надзорния съвет.

1. На 12 февруари X2 г. ръководството (управителен съвет) на предприятието утвърждава финансовия отчет за годината, завършваща на 31 декември X1 г. за представяне пред надзорния съвет.
2. На 23 февруари X2 г. надзорният съвет одобрява финансовия отчет.
3. На 25 февруари X2 г. финансовият отчет е предоставен на разположение на акционерите и други лица.
4. На 24 март X2 г. общото събрание на акционерите одобрява и приема финансовия отчет.
5. На 28 март X2 г. одобреният финансов отчет е представен за публикуване в Търговския регистър и регистъра на юридическите лица с нестопанска цел. Периодът, касаещ събитията след датата на баланса (по отношение на отчетната X1 г.), завършва на 12 февруари X2 г. (датата, на която управителният съвет на предприятието утвърждава (приема) финансовия отчет за представяне пред надзорния съвет).

Коригиращи събития

По отношение на коригиращите събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет, е регламентирано изискването предприятието да коригира сумите, признати във финансовия отчет с общо предназначение, или да признае суми, които не са били признати, за да отрази коригиращите събития след датата на баланса, т.е. ефектът от подобни събития следва да бъде включен в годишния финансов отчет за предходната година.

СС 10 съдържа неизчерпателно изброяване на примери за коригиращи събития. Като такива са посочени:

- заличаване от Търговския регистър и регистъра на юридически лица с нестопанска цел на клиент, от когото са останали неудовлетворени вземания;
- влязло в сила решение на съда, което потвърждава вземания или задължения на предприятието, но в размери, отличаващи се от признатите в годишния финансов отчет;
- получаване на информация след датата на годишния финансов отчет, показваща, че даден актив е бил обезценен към датата на годишния финансов отчет или че сумата на предварително признатата загуба от обезценка за този актив трябва да бъде коригирана;
- всички събития, които конкретизират стойности на активи или пасиви, за определянето на които предприятието е ползвало към датата на годишния финансов отчет приблизителни стойности в съответствие с основния счетоводен принцип на начисляването;
- всички събития, които конкретизират стойности, залегнали при определянето на потенциални задължения към датата на годишния финансов отчет;
- разкриването на измама или грешка, която показва, че годишният финансов отчет е недостоверен.

Като коригиращо събитие (без да е изрично посочено в нормативния текст на стандарта) следва да се квалифицира установяване след датата на баланса на суми за изплащане на бонуси, ако предприятието е имало съществуващо правно или конструктивно⁶ задължение към датата на баланса да направи такива плащания в резултат на събития преди тази дата.

⁶ Конструктивно задължение по смисъла на Счетоводен стандарт 37 – *Провизии, условни задължения и условни активи* е такова задължение, което произтича от действия на предприятието, чрез които:

а) то е показало на други страни (персонал, контрагенти, общество), че ще поеме определени задължения, които има намерение да изпълни; такива могат да бъдат и сключването на обременяващи договори;

б) то е приело програма за реструктуриране, която се планира и ръководи от ръководството.

Пример – потвърждаване на задължение

През X1 г. срещу предприятието е бил предявен съдебен иск за нарушаване на определени нормативни изисквания. Текущо през годината са начислени провизии във връзка с предявения иск в размер на 100 000 евро.

Годишният финансов отчет с общо предназначение за година X1 г. е утвърден от ръководството на 20 април X2 г.

На 10 януари X2 г. компетентният съд постановява решение, с което уважава предявения иск към предприятието, но в размер на 40 000 евро. Това налага коригиране на начислената провизия в годишния финансов отчет за X1 г. до постановения от съда размер – 40 000 евро. Съставя се следната примерна счетоводна статия:

	Дт евро	Кт евро
Разходи за провизии	(60 000)	
Провизии по съдебни дела		(60 000)
<i>Коригиране (намаляване) на начислените провизии</i>		

Пример – потвърждаване на задължение

През X1 г. срещу предприятието е бил предявен съдебен иск за нарушаване на определени нормативни изисквания в размер на 80 000 евро. Предприятието е предприело стъпки за неговото обжалване и текущо през годината не са начислени провизии във връзка с предявения иск, като единствено са направени съответни оповестявания.

На 24 март X2 г. съдът се произнася с решение, с което жалбата е отхвърлена и предявеният иск е уважен в пълен размер.

Годишният финансов отчет с общо предназначение за година X1 г. е утвърден от ръководството на 20 април X2 г.

В годишния финансов отчет за X1 г. е необходимо включването на съответна провизия.

	Дт евро	Кт евро
Разходи за провизии	80 000	
Провизии по съдебни дела		80 000
<i>Създаване на провизия</i>		

Пример – обезценка

Към 31 декември X1 г. основната печатарска машина на дадено предприятие от полиграфическия бизнес е в процес на ремонт. Нейната балансова стойност към тази дата възлиза на 2 000 000 евро.

На 27 януари X2 г. се получава информация, че машината не може да бъде ремонтирана и следва да се пристъпи към нейната ликвидация, като нейната остатъчна (ликвидационна) стойност възлиза на 1 400 000 евро.

Годишният финансов отчет с общо предназначение за година X1 г. е утвърден от ръководството на 20 април X2 г.

В годишния финансов отчет за X1 г. е необходимо включването на съответна обезценка на печатарската машина, така че нейната балансова стойност да бъде сведена до 1 400 000 евро.

	Дт евро	Кт евро
Разходи за обезценка	600 000	
Амортизация		600 000
<i>Отчитане на обезценката</i>		

Пример – наличие на загуба

Към 31 декември X1 г. дружество има вземане от клиент в размер на 100 000 евро.

На 09 януари X2 г. е открито производство по ликвидация на клиента, като от назначения ликвидатор се получава информация, че поради липса на имущество вземането на отчитащото се предприятие ще остане неудовлетворено.

Годишният финансов отчет с общо предназначение за година X1 г. е утвърден от ръководството на 20 април X2 г.

В годишния финансов отчет за X1 г. е необходимо вземанията от клиенти да бъдат намалени със 100 000 евро.

	Дт евро	Кт евро
Разходи за обезценени и отписани вземания	100 000	
Вземания		100 000
<i>Отписване на вземането</i>		

Пример – потвърждаване на оценка на активи при продажба

Към 31 декември X1 г. е извършена обезценка на залежали материални запаси, като балансовата стойност на залежалите материални запаси е намалена от 500 000 евро на 100 000 евро.

На 14 февруари X2 г. залежалите материални запаси са продадени за 170 000 евро.

Годишният финансов отчет с общо предназначение за година X1 г. е утвърден от ръководството на 20 април X2 г.

В годишния финансов отчет за X1 г. е необходимо балансовата стойност на материалните запаси да бъде увеличена със 70 000 евро.

Съставя се сторнировъчна статия за намаляване на отчетената загуба от обезценка в размер на 70 000 евро.

	Дт евро	Кт евро
Разходи за обезценка	(70 000)	.
Обезценка на материални запаси		(70 000)
<i>Увеличение на балансовата стойност на материалните запаси</i>		

Пример – оценка на съществуващо задължение, произтичащо от обичайната практика на отчитащото се предприятие

В предприятието съществува практика за разпределение на бонуси на персонала на база одитирана печалба за съответната предходна година. На 25 февруари X2 г. одиторите потвърждават печалбата за X1 г., като съответстващите бонуси, които би следвало да се изплатят на персонала, възлизат на 900 000 евро.

Ако годишният финансов отчет за X1 г. не е утвърден от ръководството, е необходимо да се увеличат включените в него разходи за възнаграждения.

	Дт евро	Кт евро
Разходи за възнаграждения	900 000	
Персонал		900 000
<i>Начисляване на подлежащите на изплащане бонуси</i>		

Пример – грешки и измами

На 15 януари X2 г. в хода на извършване на независим финансов одит на годишния финансов отчет за годината, завършваща на 31 декември X1 г., одиторите са разкрили наличие на фиктивни фактури за покупка на материални запаси на обща стойност от 200 000 евро, които не са платени.

Ако годишният финансов отчет за X1 г. не е утвърден от ръководството, следва да се извърши намаляване на наличните материални запаси и на задълженията към доставчици.

Това се извършва чрез съставянето на следната примерна сторнировъчна статия:

	Дт евро	Кт евро
Материални запаси	(200 000)	
Доставчици		(200 000)
<i>Коригиране на стойността на материалните запаси и задълженията към доставчици</i>		

Некоригиращи събития

По отношение на некоригиращите събития е регламентирано изискването отчитащото се предприятие да не признава суми, които не са били признати, и да не коригира сумите, признати във финансовия отчет с общо предназначение. Такива събития подлежат само на оповестяване, без да се внасят изменения в самия финансов отчет.

СС 10 съдържа неизчерпателно изброяване на примери за некоригиращи събития. Като такива са посочени:

- погиване на активи на предприятието след датата на годишния финансов отчет;
- изменения в пазарните стойности на активи или пасиви, настъпили след датата, на която годишният финансов отчет е одобрен за публикуване;
- бизнескомбинация, осъществена след датата на годишния финансов отчет;
- приемането на план за преустановяване или реструктуриране на дейност за период след датата на годишния финансов отчет;
- реструктуриране на предприятието, започващо след датата на годишния финансов отчет;
- важни сделки, водещи до промени в състава на собствениците на предприятието след датата на годишния финансов отчет;

- необичайно големи промени в цените и/или валутните курсове след датата на годишния финансов отчет;
- промени в данъчното законодателство след датата на годишния финансов отчет, които имат съществен ефект върху активите и пасивите по отсрочени данъци;
- значителни обвързвания на предприятието след датата на годишния финансов отчет;
- започване на важен съдебен спор, произтичащ единствено от събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет.

Като некоригиращо събитие (без да е изрично посочено в нормативния текст на стандарта) следва да се квалифицират важни геополитически обстоятелства, чието влияние върху националната икономика не подлежи на надеждна прогноза.

Като типичен пример за некоригиращо събитие се посочва намаляване на пазарната стойност на инвестиции между датата на годишния финансов отчет и датата, на която е утвърден от ръководството. Спадът на пазарната стойност обикновено не се свързва със състоянието на инвестициите към датата на финансовия отчет, а отразява обстоятелства, които са възникнали в следващия отчетен период.

Пример – намаляване на пазарната стойност на инвестиция

Предприятие е инвестирало в облигации, издадени от трета държава, които са осигурявали определена доходност за периода до 31 декември X1 г. Към 31 декември X1 г. балансовата стойност на инвестицията възлиза на 10 000 000 евро.

На 17 февруари X2 г. в резултат на серия от земетресения в тази държава много промишлени предприятия са преустановили своята дейност, което е довело до значителен спад на борсовите индекси.

На 17 февруари X2 г. борсовата цена на инвестицията възлиза на 3 000 000 евро.

Годишният финансов отчет за годината, завършваща на 31 декември X1 г., не се коригира, но в приложението се оповестява информация за спада на пазарната стойност на притежаваните от предприятието инвестиции в облигации.

Дивиденди

Дивидентите, предложени или декларираны след датата на годишния финансов отчет, не се признават като задължение към тази дата. Сумата на

предложените или декларирани дивиденди след датата на годишния финансов отчет, но преди неговото утвърждаване, подлежи на оповестяване.

Пример – дивиденди

На 24 януари X2 г. ръководството на предприятие взема решение да се направи предложение пред общото събрание за разпределяне на дивидент в размер на 800 000 евро.

Годишният финансов отчет за годината, приключваща на 31 декември X1 г., не се променя, но се прави съответно оповестяване в приложението.

Действащо предприятие

Водещ принцип при изготвянето на годишните финансови отчети с общо предназначение е принципът на действащо предприятие⁷. Съгласно този принцип се приема, че предприятието е действащо и ще остане такова в предвидимо бъдеще⁸, като предприятието няма нито намерение, нито необходимост да ликвидира или значително да намали обема на своята дейност. При неприложимост на принципа за действащо предприятие финансовите отчети с общо предназначение следва да бъдат изготвяни на ликвидационна или друга подобна счетоводна база.

Предприятието не трябва да прилага принципа на действащо предприятие, ако собствениците, респективно ръководството, решат след датата на годишния финансов отчет с общо предназначение да ликвидират предприятието или да преустановят дейността му, или че няма никаква друга реалистична алтернатива, освен да направят това.

Пример:

Дружество изготвя годишния финансов отчет за годината, завършваща на 31 декември X1 г.

На 14 януари X2 г. собствениците вземат решение за откриване на производство по ликвидация на дружеството.

Годишният финансов отчет за годината, завършваща на 31 декември X1 г., следва да бъде изготвен на ликвидационна база, а не на база принципа на действащо предприятие.

Влошаването на оперативните резултати и финансовото състояние след датата на годишния финансов отчет с общо предназначение може да индикира необходимост от обмисляне дали принципът на действащо

⁷ Регламентиран в чл. 26, ал. 1, т. 1 от Закона за счетоводството.

⁸ Минимум до края на следващия отчетен период.

предприятие е все още приложим. Неприложимостта на принципа води до фундаментална промяна на приложимата счетоводна база за изготвяне на финансови отчети с общо предназначение, а не до коригиране на сумите, признати в рамките на първоначалната база.

Пример:

Дружество има клиент, от когото има вземане към 31 декември X1 г. в размер на 30 млн. евро.

На 19 януари X2 г. за клиента е открито производство по ликвидация, като е получена информация, че в производството по ликвидация вземането на предприятието от неговия клиент ще остане напълно неудовлетворено.

До датата на утвърждаване на годишния финансов отчет за годината, завършваща на 31 декември X1 г., отчитащото се предприятие не е в състояние да си осигури източници на финансиране, с които да покрие реализираната загуба в резултат на отписаното вземане и би следвало да се пристъпи към откриване на производство по несъстоятелност.

Годишният финансов отчет за годината, приключваща на 31 декември X1 г., следва да се изготви не на база принципа на действащо предприятие, а на друга база, която трябва да бъде адекватно оповестена в приложението.

Обръща се специално внимание, че на основание чл. 35, ал. 1 от Закона за счетоводството Счетоводен стандарт 13 – *Отчитане при ликвидация и несъстоятелност* (СС 13) се прилага само по отношение на предприятия, които са обявени в ликвидация или несъстоятелност. По такъв начин стандартът не може да се прилага за изготвяне на финансови отчети с общо предназначение както при наличие само на съществена несигурност, така и при явна неприложимост на концепцията за действащо предприятие от отчитащо се предприятие, което не е обявено в ликвидация или несъстоятелност. Подобни ситуации са често срещани. В допълнение за определен вид търговци действащото търговско законодателство не регламентира откриване и провеждане на производство по ликвидация, което е относимо към едноличните търговци по смисъла на Търговския закон.

При наличие на съмнения в приложимостта на концепцията за действащо предприятие и когато при анализ на конкретната ситуация се стигне до обосновано заключение, че въпреки наличните съмнения отчитащото се предприятие разполага с реална възможност да преодолее фактите и обстоятелствата, пораждащи съмнението в приложимостта на концепцията за действащо предприятие, прилаганата счетоводна база не следва да бъде променяна. Необходимо е да бъдат направени подходящи и адекватни оповестявания в приложението към финансовия отчет с общо предназначение.

При достигане до извод за неприложимост на концепцията за действащо предприятие Общите разпоредби на Националните счетоводни стандарти регламентират изискването за изготвяне на финансов отчет с общо предназначение на ликвидационна база. Съществува нормативна празнота по отношение на онези отчитащи се предприятия, при които концепцията за действащо предприятие е неприложима, но все още по някаква причина не са обявени в ликвидация или несъстоятелност. В конкретната ситуация Общите разпоредби на Националните счетоводни стандарти регламентират прилагането на ликвидационна база, но СС 13 следва да се прилага само по отношение на отчитащи се предприятия, които са обявени в ликвидация или несъстоятелност. От една страна, законодателят регламентира задължителна промяна в прилаганата счетоводна и оценъчна база, от друга страна липсват конкретни разпоредби.

Оповестяване

Оповестяването на определена информация в годишния финансов отчет с общо предназначение по отношение на коригиращите и некоригиращи събития е ключово за осигуряване на информация, която да е полезна за потребителите при вземането на обосновани икономически решения.

На оповестяване подлежи датата, на която годишният финансов отчет с общо предназначение е утвърден, и кой е извършил това утвърждаване. Поддържа се становището на проф. д-р Даниела Фесчиян, че „за потребителите на финансовите отчети е от голямо значение да знаят кога тези отчети са били утвърдени за издаване, тъй като финансовите отчети не отразяват събития след тази дата“⁹.

Пример:

Настоящият годишен финансов отчет е утвърден на заседание на Съвета на директорите и е подписан от изпълнителния директор на 12 февруари X2 г.

При получаване на информация след датата на годишния финансов отчет относно условия, които са съществували към тази дата, предприятието трябва да актуализира оповестяванията, които се отнасят до тези условия, в светлината на новата информация.

В някои случаи предприятието трябва да актуализира оповестяванията, за да отрази информация, получена след датата на финансовия отчет, дори когато тази информация не влияе на сумите, които предприятието признава във финансовия отчет с общо предназначение.

В случаите, когато некоригиращите събития са съществени, неоповестяването на информация за тях може да повлияе на икономическите

⁹ Дурин С., Б. Йонкова, Д. Фесчиян, Л. Рангелова, И. Чехларов, 2003 г. Международни счетоводни стандарти. Методика, казуси, решения, София, „Делова седмица консулт“, стр. 57.

решения, които потребителите вземат. Когато некоригиращите събития са от такава важност, че неоповестяването им влияе на способността на потребителите на финансови отчети да направят правилни преценки и вземат обосновани решения, предприятието трябва да оповести следната информация за всяка съществена категория некоригиращи събития:

- естеството на събитието;
- оценка на финансовия ефект или изявление, че такава оценка не може да бъде направена.

Следват примери за некоригиращи събития, които са от такава важност, че неоповестяването на информация за тях влияе на вземането на обосновани икономически решения:

- съществени бизнескомбинации след датата на финансовия отчет или освобождаване или ликвидация на съществени дъщерни предприятия;
- оповестяване на план за преустановяване на съществени дейности, извеждане на активи или уреждане на задължения, относими към преустановяваните дейности, или влизане в обвързващо споразумение да се продадат такива активи или уредят такива задължения;
- оповестяване или започване на изпълнението на важно реструктуриране¹⁰;

Пример:

На 09 януари X2 г. съветът на директорите на предприятието оповестява прекратяване на дейността на част от търговските обекти, обхващащи 5 200 кв.м. търговска площ, като те ще бъдат закривани поетапно в течение на следващите 18 месеца.

За годината, завършваща на 31 декември X1 г., тези търговски обекти са обезпечили реализирането на 50 000 хил. евро. нетни приходи, при което чистата печалба възлиза на 5 000 хил. евро. Към 31 декември X1 г. балансовата стойност на търговските обекти възлиза на 4 000 хил. евро, в това число обекти, наети при условията на лизинг на стойност 1 000 хил. евро.

- Важни покупки или освобождавания на активи или отчуждаване на важни активи от правителството;

¹⁰ Реструктуриране по смисъла на Счетоводен стандарт 37 – Провизии, условни задължения и условни активи е планирана и контролирана програма от ръководството на предприятието, която променя съществено:

а) обхвата на дейността на предприятието;
б) начина, по който се осъществява дейността на предприятието.

Пример:

На 08 януари X2 г. правителството обявява началото на строителството на нова транспортна магистрала. В процеса на строителството ще бъде отчуждена и преместена главната административна сграда на предприятието. Започнати са преговори с правителството относно съответни компенсации. Балансовата стойност на административната сграда и прилежащата земя към 31 декември X1 г. възлиза на 6 700 хил. евро.

- Погиване на активи на предприятието след датата на годишния финансов отчет (например в резултат на пожари);

Пример:

На 25 януари X2 г. в резултат на разразил се стихиен пожар в един от складовете на предприятието са погинали стоки с балансова стойност към датата на баланса (31 декември X1 г.) в размер на 180 хил. евро.

- Важни сделки с обикновени акции и сделки с потенциални обикновени акции след датата на баланса;

Пример:

На 20 януари X2 г. съветът на директорите е бил информиран за това, че инвеститор е придобил 65% от обикновените акции на предприятието.

Инвеститорът е информирал за своето намерение да придобие и останалите 35% от обикновените акции и предполага, че ще уведоми останалите акционери в течение на следващите два месеца.

- Необичайно големи промени след датата на баланса в цената на активите или валутните курсове;
- Промени в данъчните ставки или данъчните закони, приети или обявени след датата на финансови отчет, които имат съществен ефект върху текущите и отсрочени данъчни активи и пасиви;

Пример:

В годишния финансов отчет за годината, завършваща на 31 декември X1 г., текущите и отсрочени данъци са изчислени при прилагане на ставка от 10%.

На 20 януари X2 г. правителството обявява намерение за увеличение на данъчните ставки на корпоративния данък на 20 процента от началото на X3 г. Предложението е внесено и е гласувано от парламента на 02 февруари X2 г.

Годишният финансов отчет за годината, завършваща на 31 декември X1 г., не се коригира, извършва се съответно оповестяване на бъдещите промени в данъчните ставки.

- Встъпване в съществени ангажименти или условни задължения, например чрез издаване на съществени гаранции;

Пример:

След датата на изготвяне на годишния финансов отчет за годината, завършваща на 31 декември X1 г., но преди неговото утвърждаване предприятието сключва договор за поръчителство с банка, с който договор да се обезпечи предоставен кредит на трето лице.

Годишният финансов отчет за годината, завършваща на 31 декември X1 г., не се коригира, но се оповестява подробна информация за учредените гаранции както и за активите, предоставени като обезпечение (ако има такива).

- Започване на важен съдебен спор, произлизащ единствено от събития, възникнали след датата на баланса.

Заклучение

Събитията след датата на баланса представляват съществен компонент от процеса на счетоводно отчитане и изготвяне на финансови отчети с общо предназначение, тъй като осигуряват необходимата връзка между отчетния период и събитията, настъпващи непосредствено след него. Тяхното правилно идентифициране, класифициране и счетоводно отчитане е от ключово значение за постигане на вярно и честно представяне на финансовото състояние и резултатите от дейността на предприятията. Анализът показва, че адекватното разграничаване между коригиращи и некоригиращи събития, както и подходящото оповестяване на релевантната информация, подпомагат вземането на информирани икономически решения.

С оглед на динамичната икономическа и регулаторна среда значението на събитията след датата на баланса ще продължи да нараства. Затова е необходимо предприятията да развият последователни и добре структурирани процедури за мониторинг и оценка на подобни събития, както и да прилагат добри практики в областта на тяхното счетоводното отчитане и оповестяване. Това ще допринесе не само за повишаване качеството на финансовите отчети, но и за устойчивото управление и прозрачност на бизнеса като цяло.

Библиографска справка:

1. Дурин, С., Б. Йонкова, Д. Фесциян, Л. Рангелова, И. Чехларов, 2003 г., *Международни счетоводни стандарти. Методика, казуси, решения*, София, „Делова седмица консулт“.
2. Закон за публичното предлагане на ценни книжа, обн., ДВ, бр. 114 от 30 декември 1999 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 99 от 21 ноември 2025 г.
3. Закон за счетоводството, обн., ДВ, бр. 95 от 08 декември 2015 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 115 от 30 декември 2025 г.
4. Национални счетоводни стандарти – Общи разпоредби, обн., ДВ, бр. 30 от 7 април 2005 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 3 от 12 януари 2016 г.
5. Счетоводен стандарт 10 – Събития, настъпили след датата на годишния финансов отчет, обн., ДВ, бр. 30 от 7 април 2005 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 3 от 12 януари 2016 г.
6. Счетоводен стандарт 13 – Отчитане при ликвидация и несъстоятелност, обн., ДВ, бр. 30 от 7 април 2005 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 3 от 12 януари 2016 г.
7. Счетоводен стандарт 37 – Провизии, условни задължения и условни активи, обн., ДВ, бр. 30 от 7 април 2005 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 3 от 12 януари 2016 г.
8. Търговски закон, обн., ДВ, бр. 48 от 18 юни 1991 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 87 от 17 октомври 2025 г.

EVENTS AFTER THE DATE OF THE ANNUAL FINANCIAL STATEMENTS**Vladimir Hristov**

Registered Auditor

Key words:	Summary
<i>Events after the date of the annual financial statements</i> <i>Events after the balance sheet date</i> <i>Adjusting events</i> <i>Non-adjusting events</i> <i>Dividends</i> <i>Going concern</i>	<p>The article examines post-balance sheet events as a key element of the financial reporting process that ensures the inclusion of information in general purpose financial statements that is useful to investors and creditors. The main principles and requirements related to their identification, classification and accounting are presented, distinguishing between adjusting and non-adjusting events. The regulatory framework and practical challenges that enterprises encounter in assessing the impact of such events on financial information are analyzed. Emphasis is placed on accounting reporting and the need for adequate disclosure, which assists users of general-purpose financial statements to make informed economic decisions.</p>