



## ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ ПО НСС В ЛОНОТО НА ПОДХОДА ЗА ПРОБАТА И ГРЕШКАТА

**Христо Досев**

Дипломиран експерт-счетоводител, регистриран одитор  
Управляващ съдружник в „Досеви – консултации и одит“ ООД и  
в „Търтей консулт“ ООД – Габрово

Ключови думи:	Резюме
<p>Финансови отчети</p> <p>Национални счетоводни стандарти</p> <p>Закон за счетоводството</p> <p>Счетоводни принципи</p> <p>Съставяне и представяне</p> <p>Грешки и пропуски</p> <p>Съставни части</p> <p>Съкратен баланс</p> <p>Съкратен отчет за приходите и разходите</p> <p>Приложение</p> <p>Еднолични търговци</p> <p>Микропредприятия</p> <p>Малки предприятия</p> <p>Средни и големи предприятия</p> <p>Предприятие от обществен интерес (ПОИ)</p>	<p>Статията има за предмет да изложи основните изводи, които авторът е направил в своите изследвания, свързани с изготвянето за първи път на годишните финансови отчети по НСС, съобразени с промените в счетоводното законодателство. Ще се опитаме да изложим основните грешки, които продължават да се допускат от съставителите и които са видими от обявените в Търговския регистър годишни финансови отчети на предприятията. В контекста на това нашата задача ще бъде да изложим по-детайлно общите изисквания и възможностите, предоставени по реда на Закона за счетоводството и приложимите НСС, във връзка със съставянето и представянето на финансовите отчети. Ще включим в настоящата статия и примерни форми на съставните части на годишните финансови отчети на микро- и малките предприятия, за които в НСС има определени изисквания, но липсват конкретно определени приложения по отношение на тяхната форма.</p>

### Въведение

Ако считаме, че сентенцията „повторението е майка на знанието“ е относима към всеки, който полага грижи да се образова и да се усъвършенства, то повторният опит да представим изискванията и възможностите, предоставени от Закона за счетоводството (ЗСч) и Националните счетоводни стандарти (НСС), свързани със съставянето и представянето на годишните финансови отчети (ГФО), следва да се разглежда като професионални насоки към всеки практикуващ счетоводител и съставител на финансови отчети. Когато в брой 2/2016, година XX<sup>1</sup> на списание ИДЕС авторът публикува своя материал – „Финансовите отчети по

<sup>1</sup> Източник: <http://ides.bg/media/1198/02-2016-hristo-dosev.pdf>

реда на новия Закон за счетоводството”, задачата основно бе да запознае професионалната общност с промените в счетоводния закон, които пряко влияят върху начина на изготвяне на финансовите отчети. За съжаление, в началото на 2016 година няхахме онази база от натрупал се практически опит, посредством която да оценим и измерим влиянието на законовите промени върху работата на счетоводителите. Имайки предвид, че законовите промени се приложиха на практика за първи път за финансовите отчети за годината, приключваща на 31.12.2016 година, то съставителите се сблъскаха с тях едва през първата половина на 2017 година. Именно след 30.06.2017 година, когато отчетите бяха заявени за публикуване в търговския регистър на Агенцията по вписванията, добихме някаква бегла представа за начина, по който новостите се имплементираха във финансовите отчети, съставени в съответствие с НСС. Натъкнахме се на определени типове грешки. Една част повтарят грешните разбирания и преди влизането в сила на счетоводните промени, а друга част отразяваха не дотам правилното прилагане на новостите в счетоводното законодателство, предвидени като част от облекченията, свързани с имплементиране на Директива 2013/34/ЕС. Най-общо казано, посредством подхода на пробата и грешката, финансовите отчети, съставени в съответствие с НСС, ще придобиват бавно и постепенно вярно и честно представяне, за което настоящата статия претендира да допринесе своята лепта.

### **Финансови отчети – честно и вярно представяне**

По своята същност вярното и честното представяне изисква достоверно показване на ефектите от операциите, други събития и условия в съответствие с определенията и критериите за признаване на активи, пасиви, приходи и разходи, заложи в приложимите счетоводни стандарти. Това предполага наличието на задълбочени познания не само по отношение на конкретните стандарти, свързани със съставянето на финансовите отчети (СС 1 и СС 7), но и достатъчно професионално разбиране и умения за прилагане на пълния комплект национални счетоводни стандарти, пречупени през призмата на Общите разпоредби към НСС. Немислимо би било постигането на вярно и честно представяне (изискване на чл. 24 от Закона за счетоводството), ако възникналите стопански операции не са идентифицирани, оценени и признати във финансовите отчети, в съответствие с принципните постановки и изисквания на всички НСС. Вярното и честно представяне предполага финансовите отчети да притежават двете качествени характеристики като яснота и разбираемост.

Ясна и разбираема е онази информация, която позволява на потребителите с разумни познания за бизнеса, икономическата дейност и счетоводното отчитане да анализират представените факти и на база на това да могат да вземат подобаващи икономически решения. Използването на един немногословен и ясен изказ на представяне на информацията до голяма степен ще направи финансовите отчети ясни и разбираеми за обществеността.

### **Типови счетоводни грешки – база за подхода на пробата и грешката**

Една от идеите да публикуваме втора статия на страниците на списание ИДЕС, посветена на съставянето на финансовите отчети в рамките на период от 18 месеца, е непрестанното допускане на определени типове грешки, които по

никакъв начин не допринасят за вярното и честно представяне във финансовите отчети. Без да навлизаме в подробности, авторът ще щрихира избрани от него, а именно:

- трудности при определяне на приложимата счетоводна база, както и възможността същата да бъде променяна в бъдеще;
- използване на статистически бланки като форма на съставяне на финансовите отчети;
- трудно прецизиране на съставните части на ГФО с оглед на предвидените в чл. 29 от ЗСч облекчения в тази връзка;
- неразбиране доколко изборът за съставяне на съкратени финансови отчети не следва да се третира като перманентна възможност, предоставена от законодателството, а по-скоро като промяна в счетоводната политика, която следва да се прилага последователно;
- пренебрегване на определени съставни части от ГФО (визира се предимно Приложението) както по отношение на тяхното съществуване въобще в комплекта ГФО, така и по отношение на съдържателната им част;
- неуместното използване на отрицателните числа в ГФО предвид регламентираната възможност<sup>2</sup> кои статии могат да бъдат представени със знак „минус“;
- отчитането на извънредни приходи и извънредни разходи след 01.01.2016 година;
- използването на нулеви позиции по съответните раздели, групи и статии, както и обратното – изтриването на редове и позиции повече от необходимото<sup>3</sup> и др. подобни.

### **Приложимата счетоводна база – възможности за избор и промяна**

Въпросът, свързан с възприетата счетоводна база, следва винаги да се разглежда като фундаментален. Доколкото ЗСч позволява на предприятията да правят подобен избор, то той следва да се разглежда единствено като стъпка, допустима през настоящата 2017 година. На основание чл. 34, ал. 1 от Закона за счетоводството МСФО е задължителна база за изготвяне на финансовите отчети единствено за предприятията от обществен интерес (ПОИ) по смисъла на § 1, т. 22 от ДР на Закона за счетоводството<sup>4</sup>. Когато съответното предприятие престане да

<sup>2</sup> Съгласно параграф 15.6 от СС 1 единствено следните величини в счетоводния баланс могат да се представят с отрицателни стойности:

- ❖ непокритата загуба;
- ❖ текущата загуба;
- ❖ отрицателната репутация; и
- ❖ резервът от последващи оценки в случаите, когато това изрично е предвидено в друг счетоводен стандарт.

<sup>3</sup> По мнение на автора, в съкратените баланси и отчети за приходите и разходите (по раздели и по раздели и групи), съгласно чл. 29, ал. 4 и ал. 6 от Закона за счетоводството, за които параграфи 16.24; 16.25; 20.4 и 20.5 от СС 1 изброяват изискваната **като минимум информация** по раздели или по раздели и статии, е предпоставка цялата тази информация да се представя в съответната съставна част на ГФО, дори и в случаите, когато същата представлява нулева позиция.

<sup>4</sup> § 1, т. 22 от ДР: "Предприятия от обществен интерес" са:

отговаря на изискванията за предприятие от обществен интерес по смисъла на § 1, т. 22 от ДР, то има възможност **еднократно, считано от началото на следващия отчетен период**, следващ периода, през който е престанало да бъде предприятие от обществен интерес, да промени счетоводната си база на НСС. В случай че предприятието отново покрие критериите за предприятие от обществен интерес по силата на закона, то ще бъде длъжно занапред винаги да изготвя своите финансови отчети на база МСФО.

Възможността за избор през финансовата 2017 година, за която споменахме по-горе, се отнася единствено до големите предприятия по смисъла на чл. 19 от Закона за счетоводството, които бяха длъжни да изготвят през 2016 година своите финансови отчети на база МСФО, но на основание § 11, ал. 2 от ПЗР на Закона за счетоводството могат да изберат от настоящата 2017 година НСС като своя счетоводна база, след като приложат за целта СС 42 – *Прилагане на Националните счетоводни стандарти за първи път*. Подобен избор за доброволно преминаване от МСФО към НСС имаха микро-, малките и средните предприятия<sup>5</sup>, които на основание § 8 от ДР на Закона за счетоводството трябваше еднократно да направят за изминалата 2016 година.

Ясното и нееднозначно изявление на възприетата счетоводна база за изготвяне на финансови отчети е може би първата конкретна стъпка, която всяко едно предприятие трябва да направи при годишното счетоводно приключване на финансовата 2017 година, тъй като възприетата счетоводна база следва да бъде взета предвид при изготвяне (актуализация) и прилагане на счетоводната политика на предприятието.

### Финансовите отчети в съответствие с НСС

За предприятията, избрали Националните счетоводни стандарти (НСС) като своя счетоводна база, общите изисквания за съставяне на финансовите отчети са регламентирани както в самите счетоводни стандарти, така и в самия Закон за

- 
- а) предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз;
  - б) кредитни институции;
  - в) застрахователи и презастрахователи;
  - г) пенсионноосигурителните дружества и управляваните от тях фондове;
  - д) инвестиционни посредници, които са големи предприятия по този закон;
  - е) колективни инвестиционни схеми и управляващи дружества по смисъла на Закона за дейността на колективните инвестиционни схеми и на други предприятия за колективно инвестиране, които са големи предприятия по този закон;
  - ж) финансови институции по смисъла на Закона за кредитните институции, които са големи предприятия по този закон;
  - з) „Холдинг Български държавни железници“ ЕАД и дъщерните му предприятия; Национална компания „Железопътна инфраструктура“;
  - и) търговски дружества, чиято основна дейност е да произвеждат и/или да пренасят, и/или да продават електроенергия и/или топлоенергия и които са големи предприятия по този закон;
  - к) търговски дружества, чиято основна дейност е да внасят и/или пренасят, и/или разпределят и/или транзитират природен газ и които са големи предприятия по този закон;
  - л) ВиК оператори по смисъла на чл. 2, ал. 1 от Закона за регулиране на водоснабдителните и канализационните услуги, които са средни и големи предприятия.

<sup>5</sup> Микро-, малките и средните предприятия могат доброволно да изберат МСФО като своя счетоводна база за представяне на финансови отчети, при условие че не са извършвали еднократна промяна на счетоводната си база по реда на СС 42.

счетоводството. Съставянето на финансовите отчети по реда на НСС<sup>6</sup> е регламентирано в глава трета от Закона за счетоводството<sup>7</sup>, Общите разпоредби към НСС и приложимите за целта национални счетоводни стандарти – СС 1; СС 7; СС 27, СС 28, СС 31 и СС 42<sup>8</sup>.

Според Общите разпоредби към НСС Националните счетоводни стандарти се прилагат от онези предприятия, които съставят и представят финансови отчети с общо предназначение и са ориентирани към генерирането на печалби. В случай че предприятието е така създадено (или е поставено в такава ситуация или регулаторни ограничения), че не преследва печалби, финансовите отчети не се съставят по реда на НСС. В допълнение, в Общите разпоредби се пояснява, че ориентирани към печалба са онези предприятия, без значение на организационната или правната им форма, които се занимават с търговска, промишлена, финансова или друга подобна дейност.

### Счетоводни принципи

Общите изисквания и основните принципи<sup>9</sup> и предположения, на основата на които се съставят финансовите отчети и се осъществява текущото счетоводно отчитане, са изброени в чл. 26, ал. 1 от Закона за счетоводството, както следва:

- **Действащо предприятие**<sup>10</sup>, което предполага, че отчитащото се предприятие е икономическо активно и ще остане такова в обозримото бъдеще (минимум 12 месеца след датата на изготвяне на финансовия отчет), като същевременно предприятието няма намерение (доброволен избор) или няма необходимост и задължение (законово или договорно регламентирано действие) да ликвидира или значително да свие и намали осъществяваната от него дейност. В случай на неизпълнение на този счетоводен принцип, регламентиран в Закона за счетоводството, отчитащото се предприятие ще бъде задължено по силата на счетоводното законодателство да приложи ликвидационна или друга подобна счетоводна база при изготвяне на своите междинни и годишни финансови отчети;
- **Последователност на представянето и сравнителна информация**, което изисква по възможност предприятието да прилага едни и същи методи, класифицирания и счетоводни политики, използвани в предходните отчетни периоди, и по този начин би позволило данните, докладвани в един отчетен

<sup>6</sup> НСС – приети с Постановление № 46 на Министерски съвет от 2005 година; обн., ДВ, бр. 30 от 2005 година; изм., ДВ, бр. 86 от 2007 година и последно изм., ДВ, бр. 3 от 2016 година, в сила от 01.01.2016 година.

<sup>7</sup> Обн., ДВ, бр. 95 от 08.12.2015 година и в сила от 01.01.2016 година.

<sup>8</sup> СС 42 – *Прилагане за първи път на националните счетоводни стандарти*, в сила считано от 01.01.2016 г.

<sup>9</sup> Независимо че не е сред един от изброените в чл. 26, ал. 1 от Закона за счетоводството счетоводни принципи, изискването за документалната обосновааност на счетоводно отчетените приходи и разходи е законово задължение за всяко едно предприятие, регламентирано в чл. 3, ал. 3 от Закона за счетоводството.

<sup>10</sup> За разлика от утвърдените международни стандарти за изготвяне на финансовите отчети, нашата икономическа действителност и практика допуска все пак дадено предприятие да не може да се квалифицира като действащо. В тази връзка обаче то е задължено да изготвя своя финансов отчет по точно определени критерии, регламентиранни като отделен национален счетоводен стандарт от НСС, а именно СС 13 – *Отчитане при ликвидация и несъстоятелност*.

период, да се анализират и съпоставят спрямо данните от друг отчетен период;

- **Предпазливост**, което задължава отчитащото се предприятие да идентифицира, оцени и отчете своите предполагаеми бъдещи загуби, като по този начин докладваните във финансовия отчет активи не бъдат надценени (например докладвани по цена, по-висока от действителната им справедлива и пазарна стойност), а пасиви не бъдат подценени (например докладвани по цена, по-ниска от тази, която предприятието следва да плати при уреждането на пасива). Като цяло предпазливостта може да се прояви в два момента – при първоначалното признаване (оценяване по първоначална стойност) и в последствие при отчитане на корекцията в балансовите стойности. При първоначалното признаване следва да се приеме такава стойност, която да не превишава преките разходи по придобиването на активите и тези по поемането на пасивите. При последващата корекция на оценката на активите и пасивите следва да се вземат предвид евентуалните фактори, според които оценката на активите е по-висока от тази, по която същите могат да бъдат реализирани от предприятието в рамките на неговата независима икономическа дейност, или според които оценката на пасивите е по-ниска от тази, по която същите могат да бъдат уредени от отчитащото се предприятие;
- **Начисляване**, което позволява произтичащите от сделките и стопански процеси приходи и разходи да се начисляват в счетоводните регистри и да се признават и докладват във финансовите отчети през периодите на тяхното възникване, а не през периодите на получаване и/или заплащане на дължимата парична престация или съответния еквивалент на размяна. Принципът на начисляването следва да се използва за съставяне на всички съставни части на финансовите отчети, с изключение на отчетите, представляващи паричните потоци. Типичен пример, с който може да се обясни принципът на начисляването, е този, свързан с предварително (авансово) плащане на определени разходи, които обаче се отнасят за повече от един отчетен период (абонаменти, застраховки, предплащане на наеми и други подобни). В този случай предприятието следва да оцени само онези разходи, които реално се отнасят за текущия отчетен период, а остатъкът, отнасящ се до предплатените суми, да отчете като разход през следващия отчетен период;
- **Независимост на отделните отчетни периоди и стойностна връзка между начален и краен баланс**, което се изразява в това, че данните и крайните салда на предходния отчетен период следва да съвпадат с данните и началните салда на текущия отчетен период. Поначало практикуващите счетоводители нямат проблем да се съобразяват с това изискване на приложимото счетоводно законодателство. Спазването на принципа за независимост на отделните отчетни периоди се постига посредством формирането и представянето на текущия финансов резултат – печалба или загуба в отчета за приходите и разходите за всеки отчетен период, на база оборотите на счетоводните сметки за годината, отчитащи приходите и разходите. Самостоятелността на всеки един отчетен период подsigурява докладването на информация за реализираните от предприятието финансови резултати, постигнати за всеки един от представените във финансовите отчети

периоди – текущ и съпоставим предходен период. По аналогия и нашето данъчно законодателство, в лицето на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), изисква ежегодно от предприятията да формират финансов резултат, обект на облагане с корпоративен данък, който да включва само ефекта (приходите и разходите), отнасящ се до съответната финансова година. Спазването на стойностната връзка между един отчетен период с друг се постига като докладваните активи, пасиви и елементи на собствения капитал към 31 декември на отчетната година се пренасят като начално салдо по счетоводните регистри (оборотна ведомост, главна книга) на следващата година. По този начин, пренасяйки коректно крайните салда на единия отчетен период като начални салда на следващия, предприятието постига една приемственост между съответните отчетни периоди и си гарантира вярна изходна база за представената финансова информация през следващия отчетен период;

- **Същественост**, който от гледна точка на счетоводното законодателство се явява нов законово регламентиран принцип, който обаче предприятията не следва да третираят като новост при изготвянето на финансовите отчети. Факт е, че преди влизането в сила на новия Закон за счетоводството от 01.01.2016 година съществеността като начин на представяне на информацията във финансовите отчети бе регламентирана в приложимия СС 1 – *Представяне на финансови отчети*. По реда на НСС всяка съществена статия се представя във финансовия отчет отделно, а обединяването на суми по статии с подобен характер се допуска, когато:
  - а) сумите са несъществени<sup>11</sup>, или
  - б) обединяването е направено с цел постигане на по-голяма яснота, **при което сумите по обединените статии се оповестяват отделно в приложението**;
- **Компенсиране**, който отново може да се разглежда като „нов“ счетоводен принцип, ако сравняваме единствено Закона за счетоводството, действащ преди и след 01.01.2016 година. Този принцип представлява забрана за извършване на компенсиране (прихващане) между активи и пасиви или приходи и разходи и отчитане поотделно както на активи и пасиви, така и на приходи и разходи и е постановка, която и до момента е в сила и е регламентирана от НСС;
- **Предимство на съдържанието пред формата**, което изисква сделките и събитията да се докладват във финансовите отчети не съобразени с правната форма на съответните сделки, а базирани на действителната същност, финансова реалност и икономическо съдържание. По този начин счетоводните принципи имат за цел да избегнат формализма при изготвяне на финансовите отчети и да се стремят към такова представяне, което да е изпълнено с икономическа логика и обективизъм. Същият може да се оприличи като един от най-емблематичните и даван за пример счетоводен принцип, който идва да ни покаже, че икономическият замисъл на сделките и събитията, които

---

<sup>11</sup> Сумата по статия е съществена, ако нейното неоповестяване би довело до нарушаване на изискването за вярно и честно представяне на имущественото и финансовото състояние, отчетения финансов резултат, промените в паричните потоци и в собствения капитал.

представяме във финансовите отчети на предприятията, не е задължително да бъде с идентичното им правно и търговско значение. Типичен пример за онагледяване на принципа на предимство на съдържанието пред формата е счетоводното отчитане и представяне на финансовия лизинг във финансовите отчети на лизингодателя и лизингополучателя. Независимо от факта, че вещта, предмет на лизинговия договор, остава юридическа собственост на лизингодателя, същият не черпи икономически ползи от нея, поради което следва да я отпише от патримониума на предприятието си и да не я представя в своя счетоводен баланс. От друга страна, лизингополучателят поема всички рискове и изгоди, свързани с експлоатацията на вещта, поради което той следва да я признае в своите финансови отчети без оглед на факта, че той не притежава юридическите права за собственост върху нея.

Принципът на предимство на икономическото съдържание пред правната форма също така може много ясно да се представи с изискването на предприятията майки да изготвят консолидирани финансови отчети. От правна и юридическа гледна точка дружеството – майка, няма имуществена собственост върху активите на своите дъщерни предприятия, включени в консолидацията. Аналогично – задълженията на дъщерните предприятия към техните кредитори си остава правно задължение на самите тях. В същото време изготвянето на консолидираните финансови отчети на групата изисква да се пренебрегне фактът, че в правния мир не съществува такова „сборно“ предприятие – група, и активите, пасивите, реализираните приходи и отчетените разходи от страна на правно обособените и идентифицирани стопански единици (дружеството майка и нейните дъщерни предприятия) следва да се представят като финансово състояние на групата като единно цяло. Фактът, че консолидираните финансови отчети на групата като цяло отразяват финансовите реалности според създалите се икономически отношения между предприятието майка и нейните дъщерни предприятия, без да се вземат предвид юридическите и имуществени отношения, възникнали в съответствие със съответната правна и законова форма на сделките, означава, че консолидираните финансови отчети отразяват прилагането на счетоводния принцип на предимство на съдържанието пред правната форма;

- **Оценяване на позициите по цена на придобиване** е въведен като счетоводен принцип, считано от 01.01.2016 година. Оценяването на позициите, съгласно новото счетоводно законодателство, изисква от предприятията да оценяват позициите, които са признати във финансовите отчети по цена на придобиване, която може да е покупна цена или себестойност, или по друг метод, когато това се изисква в приложимите счетоводни стандарти. Този принцип изглежда се опитва да обединява в едно всички възможни подходи на първоначално оценяване на активи и пасиви, регламентирани в счетоводните стандарти. Вярно е, че историческата цена (себестойност) е една от най-често използваните оценки за първоначално оценяване, но нейното изрично регламентиране посредством нормативните текстове на закона по никакъв начин не ѝ дава предимство и не изчерпва съществуващите оценки в приложимите счетоводни стандарти – каквато например е първоначалната оценка по справедлива стойност, която задължително се използва при определени ситуации (оценка на



инвестиционни имоти, първоначална оценка на биологичните активи и селскостопанска продукция, оценка на определени категории финансови активи и т.н.).

- **Сякаш извън регламентираните в чл. 26, ал. 1 от Закона за счетоводството остава счетоводният принцип на съпоставимост между приходите и разходите.** Всъщност неговата регламентация вече е изместена в Общите разпоредби към НСС във връзка с принципните постановки на признаване на счетоводните разходи. Същността му се изразява в това, че на всеки извършен счетоводен приход следва да съответства по вид (а не по стойност и размер) разход, необходим за осъществяване на съответния приход. По този начин разходите, извършени през даден отчетен период, следва да бъдат признати и докладвани във финансовия отчет за същия отчетен период, през който се докладват и съответстващите на извършените разходи приходи и обратното – приходите следва да се отразяват във финансовия отчет за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване.

### **Общи изисквания към съставните части на ГФО**

В счетоводния закон освен счетоводните принципи са регламентираны и общите изисквания към финансовите отчети. По силата на чл. 23 от Закона за счетоводството финансовите отчети на предприятията следва да се съставят **на български език, с арабски цифри и в хиляди левове**. От чисто практическа гледна точка при годишното счетоводно приключване и изготвяне на финансовите отчети за 2017 година няма да има принципни промени спрямо отчетните периоди преди 2016 година. От чисто правен аспект въвеждането на изискването за съставяне на финансовите отчети на български език и с арабски цифри е ново изискване в резултат на отразените пропуски на отмененото счетоводно законодателство, докато изискването за съставяне на финансовите отчети в хиляди левове и до сега е било регламентирано в параграф 7.1. от СС 1 – *Представяне на финансови отчети*.

Съставните части на годишните финансови отчети, съгласно параграф 2 от СС 1, са пет (5) на брой, както следва:

1. счетоводен баланс;
2. отчет за приходите и разходите;
3. отчет за собствения капитал;
4. отчет за паричните потоци; и
5. приложение.

Вярно е, че пълният комплект финансови отчети се състои именно от горесцитираните пет съставни части, но същите са задължителни за съставяне само когато предприятията в своята счетоводна политика сами са избрали<sup>12</sup> да съставят

---

<sup>12</sup> По силата на чл. 29, ал. 8 от Закона за счетоводството всички предприятия, съставлящи финансови отчети на база НСС, включително и микропредприятията; малките предприятия; и едноличните търговци (ЕТ), на които размерът на нетните приходи от продажби за текущия отчетен период не надхвърля 200 000 лева и

пълнен комплект финансови отчети. Във всички останали случаи, позовавайки се на изискването на чл. 29, ал 1 от ЗСч, предприятията могат да съставят ГФО, състоящ се само от три (3) съставни части, а именно:

1. счетоводен баланс;
2. отчет за приходите и разходите; и
3. приложение.

Две от съставните части – отчет за паричните потоци и отчет за собствения капитал, които са регламентирани в параграф 2 от СС 1 като съставни части на финансовия отчет, не са законово регламентирани като част от комплекта годишни финансови отчети, който следва да съставят всички категории предприятия. От своя страна предприятията, които ще изготвят **пълния комплект** финансови отчети, следва да съблюдават формата, структурата и съдържанието им от приложимите за целта счетоводни стандарти – национални (НСС) или международни (МСФО/МСС).

Като задължителни данни, които предприятията следва да посочат в своя ГФО, съгласно изискванията на чл. 25 от Закона за счетоводството, е следната информация:

- наименование на предприятието;
- правна форма на предприятието;
- седалище и адрес на управление;
- информация, че предприятието е прекратено, ако е налице този факт;
- регистър, в който предприятието е вписано, и регистрационният му номер от този регистър (например ЕИК, когато предприятието е вписано в търговския регистър на Агенцията по вписванията, или БУЛСТАТ, ако е вписан в съответния регистър).

Освен Закона за счетоводството СС 1 – *Представяне на финансови отчети* също регламентира общи и съответно специални изисквания по отношение както на съставянето на финансовите отчети като цяло, така и към отделните съставни части. В приложението към СС 1, като част от нормативния текст на стандарта, се определят формите, по които съответните съставни части следва да бъдат представени, а именно:

- счетоводен баланс (Приложение № 1 към СС 1 – двустранна форма) – параграф 14 от СС 1;
- счетоводен баланс (Приложение № 6 към СС 1<sup>13</sup> – двустранна форма, за малките предприятия, които съгласно чл. 29, ал. 6 от Закона за

---

самият ГФО не подлежи на задължителен независим финансов одит, могат **по избор** да съставят пълен комплект финансови отчети, регламентиран именно в параграф 2 на СС 1.

<sup>13</sup> Обръщаме внимание, че формата на съкратения баланс, съгласно Приложение № 6, бе регламентирана с параграф 26.2 от СС 1. В настоящия актуален текст на стандарта, считано от 01.01.2016 година, параграф 26.2 от СС 1 е отменен. Поради тази причина Приложение № 6 стои „откъснат” от текста на стандарта. В същото време обаче няма как да не отбележим, че така предложената форма напълно съответства на изискванията на параграф 16.25 от СС 1, регламентиращ съставянето на съкратен баланс от страна на малките предприятия по реда на чл. 29, ал. 6 от Закона за счетоводството.

счетоводството са избрали да съставят съкратен баланс, съдържащ информация по раздели, обозначени с букви и по групи, обозначени с римски цифри) – параграф 16.25 от СС 1;

- отчет за приходите и разходите (Приложение № 2 – двустранна форма) – параграф 19 от СС 1;
- отчет за приходите и разходите (Приложение № 3 – едностранна форма) – параграф 19 от СС 1;
- отчет за собствения капитал (Приложение № 4) – параграф 22.2 от СС 1;
- по силата на параграф 23.2 от СС 1 отчетът за паричните потоци се съставя съгласно изискванията на СС 7 – *Отчети за паричните потоци*.

Ще обърнем внимание, че в СС 1 не са предвидени специални форми за представяне на следните съставни части от годишните финансови отчети, съставени в съответствие с НСС:

- *Счетоводен баланс* по смисъла на параграф 16.24 от СС 1 на онези микропредприятия, които не са инвестиционни дружества и финансови холдингови дружества и които на основание чл. 29, ал. 4 от Закона за счетоводството могат да представят информацията само по раздели, обозначени с букви;
- *Отчет за приходите и разходите* по смисъла на параграф 20.4 от СС 1 на онези микропредприятия, които не са инвестиционни дружества и финансови холдингови дружества и които на основание чл. 29, ал. 4 от Закона за счетоводството могат да представят информацията само посредством осем на брой статии.

**При съставяне на ГФО онези предприятия, които са избрали НСС като своя счетоводна база, имат възможност, в случай че попадат в някоя от изброените в чл. 29 от Закона за счетоводството хипотези, да изберат да съставят съкратени финансови отчети, предвидени като част от облекченията, свързани с имплементиране на Директива 2013/34/ЕС в родното счетоводно законодателство. Изборът на малките предприятия да съставят съкратени ГФО, съгласно законово предоставената им възможност, не следва да се разглежда като еднократен акт, а като промяна в счетоводната политика, която по начало следва да се прилага последователно от отчитащото се предприятие.**

Предвидените облекчения по отношение на годишните финансови отчети на микропредприятията, малките предприятия и предприятията на едноличните търговци, така както е разписано в закона, би следвало да се прилагат от съответните предприятия без оглед на избраната счетоводна база. В нормативните текстове на Закона за счетоводството не е поставено като условие за ползване на облекченията във връзка със съставянето на годишните финансови отчети съответните предприятия да изготвят финансови отчети на база НСС. Макар законът да не поставя като условие изготвянето на отчетите да бъде единствено на база НСС, за да могат да се ползват облекченията за съкратеното представяне, то от тази законова възможност не могат да се възползват предприятията, изготвящи своите финансови отчети на база МСФО, тъй като параграф 16 от МСС 1 –

Представяне на финансови отчети изисква предприятието, чиито финансови отчети са изготвени в съответствие с МСФО, изрично и безрезервно да оповести този факт в пояснителните приложения. Предприятието **не може да определя** финансовите отчети **като съответстващи на МСФО**, освен ако те **не отговарят на всички изисквания на МСФО**. Имайки предвид, че Международните счетоводни стандарти са приети за приложение на територията на Европейския съюз с регламенти, които се прилагат пряко от държавите – членки на ЕС, то спазването на пълния комплект МСФО се изисква приоритетно пред Закона за счетоводството, поради което финансовите отчети на всички предприятия – микропредприятия, малки предприятия и предприятията на едноличните търговци по чл. 29, ал. 3 от новия Закон за счетоводството, изготвени на база МСФО, **не могат да се възползват от дадените законови облекчения по отношение на съставните части на годишните финансови отчети.**

### **Облекчения при съставянето на ГФО от най-малките**

✓ *ГФО на едноличните търговци по смисъла на чл. 29, ал. 3 от Закона за счетоводството*

По силата на чл. 29, ал. 3 от Закона за счетоводството едноличните търговци (ЕТ), чийто нетни приходи от продажби<sup>14</sup> **от текущата финансова година** не надхвърлят 200 000 лева и самият ГФО **не подлежи на задължителен** независим финансов одит, могат да изготвят само една съставна част като комплект ГФО, а именно:

1. Отчет за приходите и разходите в съответствие със СС 1.

В случая отчетът за приходите и разходите следва да бъде изготвен съгласно параграф 19 от СС 1, като се използват примерните форми, дадени в стандарта:

- ◆ Приложение № 2 – двустранна форма; или
- ◆ Приложение № 3 – едностранна форма.

✓ *ГФО на микропредприятията по смисъла на чл. 29, ал. 4 от Закона за счетоводството*

По силата на чл. 29, ал. 4 от ЗСч микропредприятията по смисъла на чл. 19 от счетоводния закон, които не са инвестиционни дружества и финансови холдингови дружества, могат по свое желание и преценка да възприемат в своята счетоводна политика да съставят ГФО, който се състои от две съставни части, както следва:

**1. Съкратен баланс по раздели<sup>15</sup>**, съдържащ най-малко информация по раздели, обозначени с букви, който би могъл да изглежда по следния начин:

<sup>14</sup> § 1, т. 11 от ДР на ЗСч: „Нетни приходи от продажби“ са сумите от продажба на продукция, стоки и услуги, получени от *обичайната дейност* на предприятието, намалени с търговските отстъпки, данъка върху добавената стойност и други данъци, пряко свързани с приходите, където *обичайна дейност* е съвкупност от стопански операции, извършвани регулярно от предприятието в рамките на осъществяваната от него дейност.

<sup>15</sup> Съгласно параграф 16.24 от СС 1.

**СЪКРАТЕН БАЛАНС**  
по чл. 29, ал. 4 от ЗСч

АКТИВ			ПАСИВ		
Раздели	Сума (хил.лв.)		Раздели	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година		текуща година	предходна година
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>Б</i>	<i>1</i>	<i>2</i>
А. Записан, но невнесен капитал			А. Собствен капитал		
Б. Нетекущи (дълготрайни) активи			Б. Провизии и сходни задължения		
В. Текущи (краткотрайни) активи			В. Задължения		
Г. Разходи за бъдещи периоди			Г. Финансирания и приходи за бъдещи периоди		
<b>Сума на актива (А + Б + В + Г)</b>			<b>Сума на пасива (А + Б + В + Г)</b>		

**2. Съкратен отчет за приходите и разходите по раздели**, като параграф 20.4 от СС 1 – *Представяне на финансови отчети* разширява изискванията, регламентирани в Закона за счетоводството, и изисква в отчета за приходите и разходите да има най-малко следните статии:

Статия 1: Нетни приходи от продажби;

Статия 2: Други приходи;

Статия 3: Разходи за суровини, материали и външни услуги;

Статия 4: Разходи за персонала;

Статия 5: Разходи за амортизации и обезценки;

Статия 6: Други разходи;

Статия 7: Разходи за данъци; и

Статия 8: Финансов резултат (печалба или загуба).

Ето защо съкратеният отчет за приходите и разходите на микропредприятията по смисъла на чл. 29, ал. 4 от Закона за счетоводството би изглеждал по следния начин:

**СЪКРАТЕН ОТЧЕТ**  
**ЗА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ**  
по чл. 29, ал. 4 от ЗСч

НАИМЕНОВАНИЕ НА РАЗХОДИТЕ	Сума (в хил. лв.)		НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ	Сума (в хил. лв.)	
	Текуща година	Предходна година		Текуща година	Предходна година
<b>А</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>Б</b>	<b>1</b>	<b>2</b>
<b>А. Разходи</b>			<b>Б. Приходи</b>		
Разходи за суровини, материали и външни услуги			Нетни приходи от продажби		
Разходи за персонала			Други приходи		
Разходи за амортизации и обезценка					
Други разходи					
Разходи за данъци					
Финансов резултат – печалба			Финансов резултат – загуба		

✓ ГФО на малките предприятия по смисъла на чл. 29, ал. 6 от Закона за счетоводството.

По силата на чл. 29, ал. 6 от ЗСч. малките предприятия по смисъла на чл. 19 от счетоводния закон могат по свое желание и преценка да възприемат в своята счетоводна политика да съставят ГФО, който се състои от три съставни части, както следва:

**1. Съкратен баланс по раздели и групи<sup>16</sup>**, който може да изглежда по следния начин:

**СЪКРАТЕН БАЛАНС**  
по чл. 29, ал. 6 от ЗСч

АКТИВ			ПАСИВ		
Раздели, групи	Сума (хил.лв.)		Раздели, групи	Сума (хил.лв.)	
	текуща година	предходна година		текуща година	предходна година
А	1	2	А	1	2
<b>А. Записан, но невнесен капитал</b>			<b>А. Собствен капитал</b>		
<b>Б. Нетекущи (дълготрайни) активи</b>			<i>І. Записан капитал</i>		
<i>І. Нематериални активи</i>			<i>ІІ. Премии от емисии</i>		
<i>ІІ. Дълготрайни материални активи</i>			<i>ІІІ. Резерв от последващи оценки</i>		
<i>ІІІ. Дългосрочни финансови активи</i>			<i>ІV. Резерви</i>		
<i>ІV. Отсрочени данъци</i>			<i>V. Натрупана печалба (загуба) от минали години</i>		
<i>Общо за раздел Б:</i>			<i>VI. Текуща печалба (загуба)</i>		
<b>В. Текущи (краткотрайни) активи</b>			<i>Общо за раздел А:</i>		
<i>І. Материални запаси</i>			<b>Б. Провизии и сходни задължения</b>		
<i>ІІ. Вземания, в т.ч.:</i>			<b>В. Задължения, в т.ч.:</b>		
до 1 година			до 1 година		
над 1 година			над 1 година		
<i>ІІІ. Инвестиции</i>					
<i>ІV. Парични средства</i>					
<i>Общо за раздел В:</i>					
<b>Г. Разходи за бъдещи периоди</b>			<b>Г. Финансирания и приходи за бъдещи периоди</b>		
<b>Сума на актива (А+Б+В+Г)</b>			<b>Сума на пасива (А+Б+В+Г)</b>		

**2. Съкратен отчет за приходите и разходите по раздели и групи**, за който параграф 20.5 от СС 1 разширява изискванията, регламентирани в Закона за счетоводството, и допуска предприятията да могат да групират в една статия, наречена „Брутен финансов резултат”, следните статии:

<sup>16</sup> По силата на параграф 16.25 от СС 1 малките предприятия съставят съкратения баланс, който съдържа най-малко информация по раздели, обозначени с букви, и по групи, обозначени с римски цифри, като вземанията по раздел В, група II от актива на баланса и задълженията по раздел В от пасива на баланса със срок на получаване или погасяване над една година се посочват отделно от тези, които имат срок на получаване или погасяване, по-кратък от една година.

**В двустранната форма на отчета:** **1.** Нетни приходи от продажби; **2.** Увеличение на запасите от продукция и незавършено производство; **3.** Разходи за придобиване на активи по стопански начин; **4.** Други приходи; **5.** Намаление на запасите от продукция и незавършено производство; **6.** Разходи за суровини, материали и външни услуги.

**В едностранната форма на отчета:** **1.** Нетни приходи от продажби; **2.** Себестойност на продажбите; **3.** Брутна печалба или загуба и **4.** Други приходи.

По този начин отчетът за приходите и разходите на малките предприятия може да изглежда по следните два начина:

**I. Двустранна форма в съответствие с параграф 20.5., буква „а” от СС 1**

**СЪКРАТЕН ОТЧЕТ ЗА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ**  
(двустранна форма)  
по чл. 29, ал. 6 от ЗСч

НАИМЕНОВАНИЕ НА РАЗХОДИТЕ	Сума (в хил. лв.)		НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ	Сума (в хил. лв.)	
	Текуща година	Предходна година		Текуща година	Предходна година
<b>А</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>б</b>	<b>1</b>	<b>2</b>
<b>А. Разходи</b>			<b>Б. Приходи</b>		
1. Разходи за персонала			1. Брутен финансов резултат		
2. Разходи за амортизация и обезценка			2. Приходи от участия в дъщерни, асоциирани и смесени предприятия		
3. Други разходи			3. Приходи от други инвестиции и заеми, признати като нетекущи (дългосрочни) активи		
4. Разходи от обезценка на финансови активи, включително инвестициите, признати като текущи (краткосрочни) активи			4. Други лихви и финансови приходи		
5. Други разходи					
<i>Общо разходи (1 + 2 + 3 + 4 + 5)</i>			<i>Общо приходи (1 + 2 + 3 + 4)</i>		
6. Счетоводна печалба			5. Счетоводна загуба		
7. Разходи за данъци от печалбата					
8. Други данъци, алтернативни на корпоративния данък					
9. Печалба (6 - 7 - 8)			6. Загуба (5 + 7 + 8 от раздел А)		
<i>Всичко (Общо разходи + 7 + 8 + 9)</i>			<i>Всичко (Общо приходи + 6)</i>		

## II. Едностранна форма в съответствие с параграф 20.5., буква „б” от СС 1

### СЪКРАТЕН ОТЧЕТ ЗА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ (едностранна форма) По чл. 29, ал. 6 от ЗСч

НАИМЕНОВАНИЕ НА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ	Сума (в хил. лв.)	
	Текуща година	Предходна година
А	1	2
1. Брутен финансов резултат		
2. Разходи за продажби (включително амортизации и обезценки)		
3. Административни разходи (включително амортизации и обезценки)		
4. Приходи от участия в дъщерни, асоциирани и смесени предприятия		
5. Приходи от други инвестиции и заеми, признати като нетекущи (дългосрочни) активи		
6. Други лихви и финансови приходи		
7. Разходи от обезценка на финансови активи, включително инвестициите, признати като текущи (краткосрочни) активи		
8. Разходи за лихви и други финансови разходи		
9. Данък върху печалбата (корпоративен данък)		
10. Финансов резултат след данъчно облагане		
11. Други данъци, алтернативни на корпоративния данък		
12. Финансов резултат (печалба или загуба)		

**3. Приложение**, съгласно изискванията на СС 1. За него не се предвиждат облекчения по отношение на съставянето му, поради което то следва да съответства на изискванията както на приложимия за целта СС 1, така и на всички други приложими национални счетоводни стандарти.

Приложението следва схематично да дава на потребителите на информация и сведения, разделени в три направления. Тези направления може и да имат допирни точки за предприятията, но предвид характера на информацията, разнообразните бизнес и организационни условия, в които работят отделните стопански единици, естеството и различията в преценките и разбиранията на ръководствата на отделните предприятия, подобен унифициран модел на приложение към ГФО е немислимо и ненужно да бъде съставян, поради което нашите насоки се състоят в следното:

**Първото направление** следва да описва и идентифицира самото предприятие. Да включва неговото наименование, седалище, адрес на управление, адрес и описание на основните производствени, складови, административни, търговски и други подобни видове помещения. Следва да се опише основният предмет на дейност на отчитащото се предприятие, неговите ръководни органи и лицата, натоварени с общо управление, ако последните се различават от оперативното ръководство (например съществуването на надзорен съвет и/или одитен комитет при предприятия, които се управляват и представляват от съвет на директорите или управителен съвет), съставителя на финансовия отчет. Също така следва ясно да се посочи края на отчетния период (датата, към която е изготвен финансовият отчет) – например 31 декември 2017 година, както и използваната мерна единица – например хиляди лева. В това първо направление, наричано още Обща информация за предприятието (дружеството), следва да бъдат оповестени



размерът, структурата и формата на собственост на капитала – т.е. кои са притежателите на капитала и каква част от него притежават.

**Второто направление** в съдържанието на приложението следва да описва счетоводните политики на предприятието, наричани още *Бази за изготвяне и съществени счетоводни политики* или наречени с краткото наименование *Счетоводна политика*. Тук е уместно да се представят: възприетата счетоводна база за съставяне и представяне на финансовия отчет (НСС, МСФО, ликвидна база по реда на СС 13 – *Отчитане при ликвидация и несъстоятелност*, база за предприятията с нестопанска цел по реда на СС 9 – *Представяне на финансовите отчети на предприятията с нестопанска цел* или друго подобно); наличието на регулаторни, лицензионни и други изисквания, в които е поставено да работи предприятието; приложените счетоводни политики, включително и тяхната промяна; съставните части на представения комплект годишен финансов отчет; основните бази за оценяване на активите, пасивите, приходите и разходите според тяхното естество и начин на представяне във финансовите отчети; възприетият метод за отписване на стоково-материалните запаси при тяхното потребление; използваните бази за разпределение на постоянните общопроизводствени разходи; условията за признаване на даден актив (материален или нематериален) като дълготраен такъв и други подобни<sup>17</sup>.

**Третото направление** в съдържанието на приложението следва да описва допълнителна и разяснителна информация, която пояснява представените данни в счетоводния баланс, отчета за приходите и разходите, отчета за собствения капитал и отчета за паричните потоци. Тук е мястото, където ръководството следва да направи допълнителни пояснения, които не се изискват от счетоводното законодателство (НСС и Закона за счетоводството) и които ще доведат до достоверното представяне на информацията във всички съществени аспекти в съответствие с НСС. В това трето направление следва да бъде пояснено защо и как предприятието се е отклонило от отделен счетоводен стандарт с цел достоверното представяне на годишния финансов отчет. И не на последно място, това е приложението към годишния финансов отчет, където отчитащото се предприятие следва да направи конкретните оповестявания, изисквани по реда на всеки един приложим за целта счетоводен стандарт (СС).

### **ГФО на средните и големите предприятия, както и на ПОИ**

Средните и големите предприятия, както и предприятията от обществен интерес (ПОИ) следва да съставят **пълен комплект** финансови отчети **съгласно приложимите счетоводни стандарти**.

Големите предприятия и предприятията от обществен интерес в пояснителните приложения оповестяват начислените за годината суми за услугите, предоставяни от регистрираните одитори поотделно за:

1. независим финансов одит;
2. данъчни консултации;
3. други услуги, несвързани с одита.

<sup>17</sup> Съдържанието на съответната част от Приложението не е изчерпателно.

### **Годишен доклад за дейността**

По реда на чл. 39 от Закона за счетоводството предприятията изготвят и годишен доклад за дейността, който представлява обективен преглед, даващ информация за вярното и честно развитие и резултатите от дейността на предприятието, както и неговото състояние, заедно с описание на основните рискове, пред които е изправено. В същото време обаче чл. 42, ал. 1 определя изключенията от предприятия, които нямат задължението да съставят годишен доклад за дейността, а това са:

**Микропредприятията и малките предприятия, които не подлежат на независим финансов одит от регистрирани одитори**, при условие че информацията относно придобиването на собствените им акции, изисквана от чл. 187д от Търговския закон, е оповестена в приложението към годишния финансов отчет (за малките предприятия) или в бележка под линия към съставения счетоводен баланс (за микропредприятията и за малките предприятия). Все пак микро- и малки предприятия, които са инвестиционни дружества и финансови холдингови дружества, няма да могат да се възползват от облекчението и ще бъдат винаги задължени да изготвят годишен доклад за дейността.

### **Изменения в нетекущите (дълготрайни) активи**

По силата на предишния (отменен) текст на параграф 24.2 от СС 1, в приложението към своите финансови отчети, предприятията следваше да оповестяват измененията в нетекущите (дълготрайните) активи чрез изготвяне на справка съгласно Приложение № 5. Обръщаме внимание на факта, че настоящият текст на параграф 24.2 от СС 1 (в сила считано от 01.01.2016 година) е изменен така, че подобно оповестяване в Приложението вече не се изисква от всички предприятия, а по силата на параграф 24.4 от СС 1 подобно задължение остава само и единствено по отношение на средните и големите предприятия в случаите, когато те са възприели НСС като своя счетоводна база за съставяне и представяне на финансовите отчети. Доколкото предприятията от обществен интерес следва да съставят своите финансови отчети в съответствие с МСФО, приложение № 5 към СС 1 няма как да бъде задължителен елемент на ГФО на предприятията от обществен интерес. За целта предприятията от обществен интерес следва да направят нужните оповестявания в приложението във връзка със своите нетекущи активи съгласно принципните изисквания на МСС 1 *Представяне на финансови отчети*.

Забележка: Доколкото нефинансовата декларация и декларацията за плащанията към правителството, включително и консолидираните им варианти се изготвят от ограничен кръг предприятия, извън нашето изследване, правилата и изискванията за изготвянето на двете декларации няма да бъде обект на разглеждане в настоящата статия.

### **Заключение**

Доколко настоящата статия е успяла да осъществи поставените цели, е може би въпрос на бъдещо наблюдение и изследвания. Разбира се, нашето желание е практиката на счетоводителите – съставители на финансови отчети, да излезе от лоното на подхода „проба – грешка” и вместо това да се насочи към задълбоченото и професионално прилагане на принципните постановки и изисквания на счетоводното законодателство. Постигането на честно и вярно представяне във финансовите отчети може и да не изглежда лека задача, но немислимо би било, ако се пренебрегват добрите счетоводни практики, част от които авторът се надява да бъдат идентифицирани и положени в настоящата статия.

### ***Библиографска справка:***

*1. Закон за счетоводството, в сила от 01.01.2016 г., обн., ДВ, бр. 95 от 8 декември 2015 г., изм., ДВ, бр. 74 от 20 септември 2016г., изм. и доп., ДВ, бр. 95 от 29 ноември 2016 г., изм. и доп., ДВ, бр. 97 от 6 декември 2016 г., в сила от 01.01.2017 г.*

*2. Национални счетоводни стандарти – Общи разпоредби (загл. изм., ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 01.01.2016 г.) – обн., ДВ, бр. 30 от 07.04.2005 г., в сила от 01.01.2005 г., изм., ДВ, бр. 86 от 26.10.2007 г., в сила от 01.01.2008 г., изм., ДВ, бр. 3 от 12.01.2016 г., в сила от 01.01.2016 г.*

*3. Национални счетоводни стандарти (загл. изм., ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 01.01.2016 г.) – Приложение към ПМС № 46 от 21.03.2005 г., обн., ДВ, бр. 30 от 07.04.2005 г., в сила от 01.01.2005 г., изм. и доп., бр. 86 от 26.10.2007 г., в сила от 01.01.2008 г., бр. 3 от 12.01.2016 г., в сила от 01.01.2016 г.*

*4. Списание ИДЕС – бр. 2/2016, година XX.*

## **FINANCIAL STATEMENTS UNDER THE NATIONAL ACCOUNTING STANDARDS WITHIN THE SCOPE OF THE TRIAL AND ERROR APPROACH**

**Hristo Dosev**

*Certified Public Accountant, Registered Auditor*

*Managing Partner*

*“Dosevi – consultations and audit” LTD & “Tartey consult” LTD – Gabrovo*

<b>Key words:</b>	<b>Summary</b>
<i>Financial statements</i>	<i>The article aims at setting out the main conclusions which the author has drawn in the research related to the first-time preparation of annual financial statements under the National Accounting Standards taking into account the changes and developments in the accounting legislation. We shall attempt to describe the main mistakes still being made by preparers as evidenced by entities' annual financial statements made public in the Commercial Register. In this context, our task will be to set out in more detail the general requirements and option provided for in the Accountancy Act and the applicable National Accounting Standards in relation to drawing up and presenting financial statements. This article will also include illustrative forms of the single financial statements of the annual financial statements of micro and small entities in relation to which the National Accounting Standards set out certain requirements without however including specific appendixes as to their respective form.</i>
<i>National Accounting Standards</i>	
<i>The Accountancy Act</i>	
<i>Accounting principles</i>	
<i>Preparation and presentation</i>	
<i>Errors and omissions</i>	
<i>Single financial statements</i>	
<i>Condensed (abridged) balance sheet</i>	
<i>Condensed (abridged) income statement</i>	
<i>Notes</i>	
<i>Sole proprietors</i>	
<i>Micro entities</i>	
<i>Small entities</i>	
<i>Medium-size and large entities</i>	
<i>Public-interest entities (PIEs)</i>	