

ВЪВЕДЕНИЕ

Уважаеми читатели, в ръцете си гържите поредното трето издание на Наръчника *Защита от счетоводни грешки*. Откакто той се оказа една от най-търсените специализирани книги в областта на счетоводството, издавани от издателство „Резон България“ ЕООД, изминаха точно шест години, през които приложимото счетоводно законодателство непрекъснато се променяше и усъвършенстваше. След като, считано от 01.01.2016 година, влезе в сила нов Закон за счетоводството (Обн., ДВ, бр. 95 от 8.12.2015 г.), имплементиращ изискванията на Директива 2013/34/ЕС *Относно годишните финансови отчети, консолидираните финансови отчети и свързаните доклади на някои видове предприятия* (Обн., бр. L 182 на Официалния вестник на ЕС от 29.06.2013 г.), същият бе изменен и променен нееднократно. В същото време бе изменен и националният СС 17 – Лизинг посредством ПМС № 27 от 14.02.2019 г. за изменение на НСС, приети с ПМС № 46 от 2005 г. В момента тече процес по обновление и актуализация на НСС, което ще продължи и в следващите години. Тези факти със сигурност ни задължават да останем ваш верен помощник в търсенето на отговори на всякакви въпроси от счетоводно естество. Ето защо настоящото трето издание на Наръчника е актуализирано с последните изменения в приложимото счетоводно законодателство и поради тази причина същото ще бъде от полза на счетоводители и ръководители на предприятията да не допускат грешки в тяхната работа.

С цел настоящият наръчник да бъде професионално издържан, в него актуализирахме темите, свързани с приложимата счетоводна база, тъй като с последните промени в Закона за счетоводството НСС бяха регламентирани като основна счетоводна база за съставяне и представяне на финансовите отчети, за сметка на МСФО, чието задължително приложение остава силно ограничено. Съобразихме се с принципните постановки на променения СС 17 – Лизинг, поради което актуализирахме в Наръчника отчитането на покупките и продажбите на лизинг. Новост в третото издание на Наръчника е нашият професионален поглед върху особеностите на изготвяне на ГФО, включително и прегоставените законови облекчения на малките предприятия, във връзка със съставянето и публикуването на ГФО. Не сме пропуснали и изменените концепции, регламентиращи задължението за независим финансов одит на ГФО,

включително и новите моменти по отношение на предвидените облекчения и освобождавания от това задължение на предприятията.

Счетоводното отчитане и представяне по видове обекти (Глава Втора, Част I) и по видове сделки (Глава Втора, Част II) отразяват нашето виждане за добри счетоводни практики и техники на счетоводното записване. Няма да е тайна, ако признаем, че с натрупване на нашите знания и компетентности, част от нашите виждания за текущо счетоводно отчитане търпят промени, което неимоверно намира отражение на страниците на Наръчника. По този начин това трето издание ще продължава да задоволява нуждите както на практикуващите счетоводители, така и на съставителите на финансови отчети, учащите се, ръководителите на предприятия и всички потребители на финансова информация.

Бъдете сигурни, че всеки читател ще има възможност да открие в Наръчника решение на такива въпроси, с които ежедневно се сблъсква в своята професионална практика. Не пропускайте да обогатите своите знания и със съветите, които ще ви бъдат предоставени от автора, посредством подобрани примери и практически указания за текущо счетоводно отчитане и докладване във финансовите отчети на всеки един обект, класифициран като актив, пасив или елемент на собствения капитал. Представянето на отделните статии и позиции във финансовите отчети ще бъде съобразено и с актуализираната версия на национални счетоводни стандарти, която постоянно ще тестваме за изменения и допълнения. Отново ще продължаваме да разглеждаме и разясняваме с конкретни примери счетоводното отчитане в хронологичните счетоводни регистри на онези търговско-правни сделки, които намираме за често повтарящи се във всяка една практика.

Настоящото трето преработено издание на наръчника се съдържа към счетоводното отчитане, което изисква прилагането на Националните счетоводни стандарти (НСС) като счетоводна база. Въпреки това обаче в отделни случаи правим аналогия с прилагането на Международните счетоводни стандарти (МСФО/МСС), приети за приложение от Европейския съюз, като обръщаме внимание на различното счетоводно представяне в зависимост от възприетата счетоводна база за изготвяне на финансови отчети.

Вярваме, че настоящият наръчник ще успее да преготови гонпускането на счетоводни грешки при работата на счетоводителите, както и ще помогне на професионалистите да прилагат с лекота изискванията на счетоводното законодателство.

От Автора

ГЛАВА ПЪРВА

ОБЩА РАМКА ЗА СЧЕТОВОДНОТО ОТЧИТАНЕ И ПРЕДСТАВЯНЕ

Раздел 1

Счетоводна база за изготвяне на финансовите отчети – НСС или МСФО

За да може дадено предприятие да изготви един финансов отчет, то трябва да има на разположение ясни критерии, посредством които да признае, оцени и представи своето финансово състояние, както и резултатите от своята независима икономическа дейност. Независимо от факта, че в чл. 24, ал. 1 от Закона за счетоводството е регламентирано, че финансовите отчети следва да представят и имущественото състояние на предприятието, задача на всяка една приложима счетоводна база е да установи принципи или правила, съобразно които всяко едно предприятие да може да представя достоверно своето финансово състояние в своите финансови отчети. Без да се спускаме в подробности, ще поясним, че имущественото състояние по-скоро се свързва с инвентаризиране имуществото на търговеца и определени имуществени състояния, докато финансовото състояние е израз на цялостното прилагане на счетоводно-правните принципи, в резултат на които се проследява поддържането на капитала в изготвяните финансови отчети. Без предварително формулирани и регламентиранни правила, принципи или изходни предположения, които да служат като еталон и база за изготвяне на финансовите отчети, докладваната информация в съответния финансов отчет не би била разбираема и достатъчно надеждна както за самото отчитащо се предприятие, така и за потребителите на финансовите отчети в лицето на ръководството

на предприятието, неговите кредитори, контрагенти, служители, органите на местната и сръжжавна администрация и инвеститорите.

Предприятията в страната имат право да съставят своите финансови отчети с общо предназначение, като използват една от следните две счетоводни бази - Националните счетоводни стандарти (НСС) и Международните счетоводни стандарти (МСФО/МСС).

Националните счетоводни стандарти (НСС) са приети с Постановление на Министерския съвет № 46 от 21 март 2005 година, изменени с Постановление на Министерски съвет № 394 от 30 декември 2015 година и последно изменени и допълнени с Постановление на Министерски съвет № 27 от 14.02.2019 година. Считано от 01.01.2016 година, НСС включват в себе си 30 на брой счетоводни стандарти (СС), в това число включваме Общите разпоредби и последния приет СС 42 - Прилагане за първи път на националните счетоводни стандарти, който предприятията могат да прилагат, считано от 01.01.2016 година.

Международните счетоводни стандарти (МСС/МСФО) са приети в съответствие с Регламент (ЕО) 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 година за прилагането на Международните счетоводни стандарти, включващи МСС, МСФО и свързаните с тях тълкувания - ПКР и КРМСФО, включително и последващите изменения на тези стандарти и свързаните с тях тълкувания, бъдещите стандарти и свързаните с тях тълкувания, издадени или приети от Съвета по международните счетоводни стандарти (СМСС).

С промяната в Закона за счетоводството, обнародвана в ДВ, брой 98 от 27 ноември 2018 година, приложимата счетоводна база на предприятията в страната, съгласно редакцията на чл. 34, ал. 1, са Националните счетоводни стандарти (НСС). Това е първият опит от последните години насам, в който счетоводното законодателство регламентира като основна счетоводна база онази, която повсеместно се прилага от предприятията в България. Докато старият Закон за счетоводството от 2002 година определяше националните счетоводни стандарти като счетоводна база за онези предприятия, които попадаха в изключенията по чл. 22б, тоест за които се изискваше най-малко за една от предходните две години да не надвишават показателите на два от следните три критерия:

- ✓ Балансова стойност на активите към 31 декември - 8 млн. лева;

- ✓ Нетни приходи от продажби за годината – 15 млн. лева; и
- ✓ Средна численост на персонала за годината – 250 души,

то първоначално новият Закон за счетоводството, в сила от 01.01.2016 година, категорично определяше, че годишните финансови отчети на предприятията от обществен интерес се съставят на базата на МСФО. Едва след това се поясняваше, че НСС бе базата, която бе приложима за микропредприятията, малките предприятия, средните предприятия и големите предприятия. По този начин, към 1 януари 2019 година МСФО се яви като задължителна счетоводна база единствено за консолидираните финансови отчети на предприятията, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати за търговия на регулиран пазар в гържава – членка на ЕС. В тази връзка в началото на 2019 година на публичните дружества, чиито ценни книжа са допуснати за търговия на регулиран пазар, се предостави възможност техните индивидуални ГФО да бъдат съставяни на база НСС. Тази на пръв поглед свобода в избора на приложимата счетоводна база внесе определен смут в предприятията от финансовия сектор (банки, застрахователни дружества, пенсионно-осигурителни дружества и т.н.), които бяха свикнали до момента да боравят единствено с МСФО като счетоводна база за съставяне на финансови отчети. От друга страна, на онези микро-, малки, средни и големи предприятия, извън кръга от предприятията, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати за търговия на регулиран пазар в гържава – членка на ЕС, им се предостави възможност да променят приложимата си счетоводна база от МСФО към НСС. Специфичното на този преход от МСФО към НСС е фактът, че от 01.01.2019 година той може да се направи еднократно, но неограничено напред във времето. По този начин при годишното счетоводно приключване за 2019 година част от тези предприятия биха могли да се възползват от предоставената им законова възможност. Обръщаме внимание на това, че по силата на § 8 от ПЗР на Закона за счетоводството, микро-, малки и средните предприятия, които до 2015 година изготвяха своите финансови отчети на база МСФО, имаха право еднократно – считано от 01.01.2016 година да преминат към НСС като своя счетоводна база. За целта, считано от 01.01.2016 година, бе приет изцяло нов СС 42 – Прилагане за първи път на националните счетоводни стандарти. По аналогичен начин, големите предприятия, които на основание § 11 от ПЗР на Закона за счетоводството бяха задължени през 2016 година да изготвят своите финансови отчети на база МСФО, имаха възможност, счи-

тано от 01.01.2017 година, еднократно да преминаат към НСС като своя счетоводна база посредством прилагането на СС 42.

След промените в счетоводното законодателство, приложими за финансовата 2019 година, доброволният преход от МСФО към НСС си остава еднократен акт, тъй като съгласно чл. 34, ал. 6 от Закона за счетоводството „По реда на този закон не се допуска промяна на счетоводната база (приложимите счетоводни стандарти) повече от веднъж“. С новия текст на чл. 34, ал. 2 от Закона за счетоводството, в сила от 07.05.2019 година, изрично се регламентира за кои предприятия МСФО е задължителна счетоводна база за изготвяне на финансовите отчети, а именно:

1. кредитни и финансови институции по смисъла на Закона за кредитните институции;

2. доставчици на платежни услуги по смисъла на Закона за платежните услуги и платежните системи;

3. застрахователи и презастрахователи, както и застрахователни холдинги и финансови холдинги със смесена дейност, начело на група, по смисъла на Кодекса за застраховането;

4. пенсионноосигурителни гружества и управляваните от тях фондове за допълнително пенсионно осигуряване по смисъла на Кодекса за социалното осигуряване;

5. инвестиционни посредници по смисъла на Закона за пазарите на финансови инструменти;

6. управляващи гружества и колективни инвестиционни схеми по смисъла на Закона за дейността на колективните инвестиционни схеми и на групи предприятия за колективно инвестиране;

7. лица, управляващи алтернативни инвестиционни фондове по смисъла на Закона за дейността на колективните инвестиционни схеми и на групи предприятия за колективно инвестиране;

8. национални инвестиционни фондове по смисъла на Закона за дейността на колективните инвестиционни схеми и на групи предприятия за колективно инвестиране;

9. предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар в държава - членка на Европейския съюз;

10. пазарни оператори по смисъла на Закона за пазарите на финансови инструменти;

11. централни депозитари на ценни книжа по смисъла на Регламент (ЕС) № 909/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. за подобряване на сетълмента на ценни книжа в Европейския съюз и за централните депозитари на ценни книжа, както

и за изменение на директиви 98/26/ЕО и 2014/65/ЕС и Регламент (ЕС) № 236/2012 (ОВ, L 257/1 от 28 август 2014 г.).

За всички останали предприятия, без оглед на това в коя категория са класифицирани – микро-, малки, средни или големи предприятия, възможността да продължават да съставят своите финансови отчети на база НСС или доброволно и еднократно да преминат от МСФО към НСС остава. Ето защо преценките за приложимата база остават в прерогативите на ръководството на самите отчитащи се предприятия. Обръщаме внимание, че предишната ал. 2 на чл. 34, сегашна алинея 3 на чл. 34 от Закона за счетоводството продължава да регламентира, че МСФО остава задължителна счетоводна база за съставяне и представяне на **консолидираните финансови отчети** за предприятията, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз.

За 2019 година фактът, че едно предприятие се счита за такова от обществен интерес по смисъла на § 1, т. 22 от ДР на Закона за счетоводството, не винаги оказва пряко значение върху избора на приложимата счетоводна база. Имайки предвид дефиницията на това понятие, а именно:

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 гружества, чиято основна дейност е да внасят и/или пренасят, и/или разпределят и/или транзитират природен газ и кошто 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, кошто са средни и големи предприятия,

голяма част от тях ще покриват и критериите на чл. 34, ал. 2 от счетоводния закон за задължително съставяне на финансовите отчети на база МСФО (като например: кредитни и финансови институции по смисъла на Закона за кредитните институции; застрахователи и презастрахователи; пенсионноосигурителни гружества и управляваните от тях фондове; инвестиционни посредници по смисъла на Закона за пазарите на финансови инструменти; управляващи гружества и колективни инвестиционни схеми по смисъла на Закона за дейността на колективните инвестиционни схеми и на груги предприятия за колективно инвестирание).

От груга страна, част от предприятията от обществен интерес (като например: ВиК операторите, гружествата, произвеждащи/пренасящи природен газ и електроенергия) няма да попадат в хипотезата на чл. 34, ал. 2 от Закона за счетоводството, поради което или ще могат да изготвят своите отчети на база НСС, или ако до момента са съставяли своите годишни финансови отчети на база МСФО, еднократно да преминат към НСС като приложима счетоводна база. В този смисъл преценката дали едно предприятие към 31 декември на съответната година се счита или не се счита за предприятие от обществен интерес би могло до известна степен да повлияе на приложимата счетоводна база по време на годишното счетоводно приключване на финансовата 2019 година. Със сигурност изборът, когато такъв е законово допустим, на приложимата счетоводна база е отговорна задача на ръководството на всяко едно предприятие, поради което същият не следва да се пренебрегва. Той следва да бъде съобразен както с потенциала на самото предприятие (основно визираме кадровия потенциал и достатъчно професионалното познаване на стандартите, на база на които предприятието съставя своите финансови отчети), така и с възможния кръг от потребители на финансовата информация.

За да можем да твърдим, че финансовите отчети, изготвени от предприятията, постигат вярно и честно представяне, чл. 24,

ал. 2 от Закона за счетоводството поставя като изискване достоверно представяне на ефектите от операциите, другите събития и условията в съответствие с определенията и критериите за признаване на активи, пасиви, начисляването на приходи и разходи, заложили в приложимите счетоводни стандарти, както и изискването за ясно и разбираемо съдържание на финансовите отчети. Ето защо като цяло счетоводното законодателство очаква от един финансов отчет следното:

Очаквания за финансовите отчети

- **Достоверно представяне**
- **Ясно съдържание**
- **Разбираемо съдържание**

В същото време Общите разпоредби към Националните счетоводни стандарти, които следва да се прилагат равнопоставено с всички СС, изискват от информацията, представена във финансовите отчети, да бъде:

■ **Разбираема**, което предполага същата да бъде полезна както при вземането на управленски решения от страна на ръководството на предприятието, така и при вземане на решения за направата (или въздържане от направата) на бъдещи капиталовложения от страна на собствениците (акционери или съдружници);

■ **Уместна**, т.е. докладваната във финансовия отчет информация да позволява на всеки един вътрешен или външен потребител да оцени както настоящите, така и миналите и бъдещите факти и събития, като същевременно се подсигури възможност за потвърждаване или промяна в преценката по отношение на вземането на управленски и/или инвестиционни решения от страна на потребителите на финансовия отчет;

■ **Надеждна**, което предполага, че финансовият отчет не съдържа такива грешки, които могат да се окажат подвеждащи при вземането на решения от ползвателите на финансовата информация;

■ **Сравнима**, което би позволило данните, докладвани в преходните отчетни периоди, да бъдат съпоставими, относими и сравнявани както към данните от текущия отчетен период, така и към данните, които ще бъдат представени във финансовите отчети, отнасящи се за бъдещите периоди.

За предприятията¹, осъществяващи независима икономическа дейност на територията на страната и съставлящи своите финансови отчети на база НСС, изискванията към избраната счетоводна база и обща рамка за изготвяне и представяне на финансовите отчети не се изчерпват само с принципните постановки на Общите разпоредби към НСС.

Така например в чл. 26, ал. 1 от Закона за счетоводството текущото счетоводно отчитане и резултатите от него, докладвани във финансовия отчет, следва да бъдат съобразени със следните счетоводни принципи²:

■ **Действащо предприятие**³, което предполага, че отчитащото се предприятие е икономически 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;

1 По смисъла на чл. 2 от ЗСч. под „предприятия“ се има предвид: търговците по смисъла на ТЗ, включително клоновете на чуждестранните търговци; местните юридически лица, които не са търговци; бюджетните предприятия; консорциумите по смисъла на ТЗ, дружествата по ЗЗД, съвместните предприятия и групи обединения, базирани на договорни отношения, по които страните имат права върху нетните активи; осигурителните каси по чл. 8 от КСО; търговските представителства; чуждестранните юридически лица, които осъществяват стопанска дейност в Република България чрез място на стопанска дейност, с изключение на случаите, когато стопанската дейност се осъществява от чуждестранно лице от държава – членка на Европейския съюз или от друга държава – страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство, единствено при условията на свободно предоставяне на услуги.

2 Независимо че не е сред един от изброените в чл. 26, ал. 1 от Закона за счетоводството счетоводни принципи, изискването за документалната обоснованост на стопанските операции и факти е законово задължение за всяко едно предприятие, регламентирано в чл. 3, ал. 3 от Закона за счетоводството.

3 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, регламентираны като отделен национален счетоводен стандарт от НСС, който ще бъде разгледан обстойно в Раздел 2 от настоящата Глава Първа.

■ **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 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 представят 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 остатъка, 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 (съгласно НСС), респективно в Отчета за всеобхватния доход (съгласно МСФО) 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), отнасящи 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**, която от гледна точка на счетоводното законодателство се явява нов законово регламентиран принцип, който обаче предприятията не следва да третираат 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 приложимите счетоводни стандарти – СС 1 и респективно МСС 1, носещи едно и също наименование – „*Представяне на финансови отчети*“⁴. Според МСФО, предприятието представя поотделно всяка съществена група от сходни статии, като от друга страна предприятието следва да представя поотделно статии от несходен характер или функция, освен ако са несъществени. 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 несъществени⁴, или

б) обединяването е направено с цел постигане на по-голяма яснота, **при което сумите по обединените статии се оповестяват отделно в приложението.**

Обединявайки в едно принципните постановки за съставяне на финансови отчети на двете счетоводни бази – НСС и МСФО, счетоводното законодателство формира счетоводен принцип, който получава регламентация посредством нормативния текст на закона, а именно: „предприятието представя поотделно всяка съществена група статии с подобен характер; обединяване на суми по статии с подобен характер се допуска, когато сумите са несъществени или обединяването е направено с цел постигане на по-голяма яснота; сумата по статия е съществена, ако пропуските и неточното представяне на позицията биха могли да повлияят върху икономическите решения на ползвателите, взети въз основа на финансовите отчети, или биха довели до нарушаване на изискването за вярно и честно представяне на имущественото и финансовото състояние, финансовите резултати от дейността, промените в паричните потоци и в собствения капитал“;

■ **Компенсиране**, което отново може да се разглежда като „нов“ счетоводен принцип, ако сравняваме единствено Закона за счетоводството, действащ преди и след 01.01.2016 година. В същото време забраната за компенсиране (прихващане) между активи и пасиви или приходи и разходи и отчитане поотделно както на активи и пасиви, така и на приходи и разходи е постановка, която и до момента е в сила и е регламентирана от двете приложими счетоводни бази.

⁴ 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.