



**ИКОНОМИЧЕСКИ УНИВЕРСИТЕТ – ВАРНА**

Център Магистърско обучение

# **КУРСОВА РАБОТА**

по Хармонизация на счетоводството

на тема

**МСФО 5 Нетекущи активи, държани за продажба и  
преустановени дейности**

Изготвил:.....

Проверил : проф.д-р Фаня Филипова

2012

## **1. ТЕОРЕТИЧНА ПОСТАНОВКА.**

Международен стандарт за финансово отчитане 5 (МСФО 5) Нетекущи активи, държани за продажба и преустановени дейности регламентира оценката и представянето в отчета за финансовото състояние (баланса) на нетекущи активи (и групи за изваждане от употреба), държани за продажба. Той също се занимава с представяне на преустановени дейности в отчета за всеобхватния доход. МСФО 5 е издаден от Съвета по международни счетоводни стандарти (СМСС) през март 2004. Когато е въведен стандартът е посрещнат като ясен и по-малко сложен от останалите счетоводни стандарти въведени през този период. Въпреки това, през изминалите години, съставители и потребители на финансови отчети откриват, че стандартът представя повече предизвикателства, отколкото се е очаквало. Редица практически въпроси възникват при прилагането на МСФО 5. Главно, защото ръководството в стандарта не винаги е ясно относно това как трябва да бъдат представени транзакциите и по какъв начин изискванията на МСФО 5 взаимодействат с тези на други стандарти.

### **Класификация и представяне**

Изискванията за класификация и представяне на МСФО 5 се прилагат за всички признати нетекущи активи и групи за изваждане от употреба на предприятието, но някои активи не са обект на оценка и затова продължават да се оценяват съгласно други стандарти (пф 5.2)

### **Нетекущи активи**

Нетекущите активи са активи, които не отговарят на дефиницията за текущи активи. Текущ актив е актив, който отговаря на следните критерии:

- Очаква се да бъде използван или се възнамерява да бъде продаден или употребен е нормалния оперативен цикъл на предприятието;
- Държи се преди всичко за целите на последваща продажба;
- Очаква се да бъде употребен в рамките на 12 месеца от датата на отчета;
- Има формата на пари или парични еквивалент доколкото той не е ограничен в използването му в сделки или използван за уреждане на задължение поне в рамките на 12 месеца от датата на финансовия отчет.

## Групи за изваждане от употреба

Група за изваждане от употреба е група от активи, които се очаква да бъдат извадени от употреба, чрез продажба или друг начин, заедно като група в единична сделка. Групата може да състои от единици генериращи парични потоци, единица генерираща парични потоци или части от единица генерираща парични потоци. Ако групата включва единица, която генерира парични потоци, която има репутация (съгласно МСС 36) или включва дейност в рамките на която единицата генерира парични потоци, репутацията също се отнася в групата за изваждане от употреба.

Доколкото актив е продаден самостоятелно, МСФО 5 се прилага единствено, ако този актив е нетекущ. В случай, че е извадена от употреба група от активи в единична сделка/транзакция, изискванията за класификация и представяне се прилагат единствени спрямо групата като цяло. Затова, в случай, че се продава бизнес, МСФО 5 се прилага за всички признати активи и пасиви на предприятието, включително репутацията. Въпреки това дефиницията на група за изваждане от употреба е по-широка в този смисъл. Тя не определя нито, че изваждането включва „бизнес“, нито че в групата се включват всякакви нетекущи активи. Затова е напълно възможно група от материални запаси, които следва да бъдат продадени в сделка да формират група за изваждане от употреба. На практика, се поставя под съмнение доколко ще бъде полезно за потребителите подобни позиции да бъдат извадени от материалните запаси и да бъдат класифицирани отделно като активи държани за продажба. За тази цел са необходими преценки, при интерпретирането и прилагането на дефиницията за група за изваждането от употреба.

Изискванията на МСФО 5 за класификация и представяне са приложими за всички признати нетекущи активи и за всички групи за изваждане от употреба, а изискванията за оценяване-за всички признати нетекущи активи и групи за изваждане от употреба с изключение на следните активи:

- ✓ отсрочен данъчен актив съгласно МСС 12 *Данъци върху доходите*;

- ✓ активи, възникващи от доходи на персонала съгласно МСС 19 *Доходи на наети лица*;
- ✓ финансови активи в обхвата на МСС 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване*;
- ✓ нетекущи активи, които се отчитат счетоводно в съответствие с модела на справедливата стойност в МСС 40 *Инвестиционни имоти*; Но за инвестиционни имоти, за които се прилага цена на придобиване съгласно МСС 40, то те ще бъдат в обхвата на МСФО 5.
- ✓ нетекущи активи, които се оценяват по справедлива стойност, намалена с разходите при пункта за продажба в съответствие с МСС 41 *Земеделие*.
- ✓ договорни права съгласно застрахователните договори, както те са дефинирани в МСФО 4 *Застрахователни договори*.

Групите за изваждане от употреба могат да включат нетекущи активи в и извън обхвата на стандарта. Където в групата се включват активи в обхвата на стандарта следва групата да се оценява съгласно МСФО 5 т.е. оценка по пониската от балансовата стойност и справедливата стойност след приспадане на разходите за продажба (пф 5.4)

Текущи активи могат да се обхванат от изискванията на МСФО 5, но единствено когато те са част от група за изваждане от употреба. Затова там, където:

- текущ активи е част от група за изваждане от употреба, която също съдържа нетекущи активи в обхвата на стандарта, групата като цяло ще бъде обект на оценка, класификация и представяне съгласно МСФО 5.
- Текущ актив е част от група за изваждане от употреба, която не съдържа нетекущи активи в обхвата на стандарта, групата като ще бъде обект на класификация и представяне съгласно МСФО 5, но ще бъдат прилага изискванията за оценка на други стандарти; и

- Текущ актив е продаден самостоятелно (т.е. не като част от група за изваждане от употреба) никога не би се класифицирал за държан за продажба съгласно МСФО 5.

**Класификация на нетекущи активи (или групи за изваждане от употреба) като държани за продажба**

Общият принцип на МСФО 5 е, че нетекущи активи (или групи) трябва да бъдат класифицирани като държани за продажба, ако балансовата им стойност ще бъдат възстановена чрез продажба, а не чрез продължителна употреба (пф 5.6). Трябва да се обърне внимание, че отделно представяне на определени нетекущи активи и групи във отчета за финансово състояние не е ретроспективно. Активите държани за продажба трябва да бъдат представени като такива ако отговарят на изискванията на МСФО 5 в края на отчетния период. Следователно сравнителни данни не се преизчисляват. Ако актив се определи като държан за продажба през 2011, то той ще бъде класифициран като такъв в отчета за финансово състояние в края на 2011г, но не и в съпоставимите данни за 2010г.

Тази разлика в изискванията на МСФО 5 относно представянето на преустановените дейности в отчета за всеобхватния доход ще изисква представяне на сравними резултати от тези дейности. Ето защо, ако дейност се определя като преустановена през 2011г., то тя ще бъде класифицирана като преустановена в отчета за всеобхватния доход през 2011г., но и в този отчет за 2010г.

Също така не се изисква връзка между активите (и групите) държани за продажба и дейностите класифицирани като преустановени. Такъв може да е случая с:

- Група класифицирана като държана за продажба не се определя като преустановена дейност например защото не е представителна за основна дейност на бизнес или географски регион; или
- Дейност е класифицирана като преустановена дори в случай, че няма активи определени като държани за продажба.

Основните изисквания във връзка с нетекущите активи (група за изваждане от употреба) за да бъдат класифицирани като държани за продажба за:

- Актива (или групата) трябва да бъдат на разположение за незабавна продажба в своето настоящо състояние при условия общи при продажбата на подобни активи (групи); и
- Да има висока степен на вероятност за осъществяване на сделката по продажба.

В ръководството по прилагане на стандарта е посочено, че нетекущ актив (или група) са на разположение за незабавна продажба, ако в настоящия момент предприятието има намерението и способността да направи прехвърли актива (или групата) на купувача в настоящото му състояние.

В ръководството са дадени различни примери в тази връзка.

Стандартът определя „висока степен на вероятност” като „значителни по-възможно отколкото вероятно”, където „вероятно” означава „по-възможно отколкото не”. Няколко специфични условия трябва да бъдат изпълнение за продажбата на нетекущ актив (или група), за да се определи с „висока степен на вероятност”:

- Подходящото ниво на управление следва да се ангажира с плана за продажба на актива (или групата);
- Да се започне активна програма за намиране на купувач и за приключване на плана;
- Активът (или групата) трябва активно да се предлагат за продажба по цена, която е разумна във връзка с настоящата справедлива стойност; и
- Продажбата трябва да се очаква да се класифицира за признаване като завършена сделка в рамките на една година от датата на класификацията и действията изисквани за приключване на плана трябва да показват, че не е вероятно значителни промени да настъпят в плана или че той ще бъде отменен.