

32006R0108

27.1.2006

ОФИЦИАЛЕН ВЕСТНИК НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ

L 24/1

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 108/2006 НА КОМИСИЯТА
от 11 януари 2006 година

за изменение на Регламент (ЕО) № 1725/2003 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета по отношение на международни стандарти за финансова отчетност (IFRS) 1, 4, 6 и 7, международни счетоводни стандарти (IAS) 1, 14, 17, 32, 33 и 39, разяснение 6 на Международния комитет по разясненията на финансовите отчети (IFRIC)

(текст от значение за ЕИП)

КОМИСИЯТА НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ,

като взе предвид Договора за създаването на Европейската общност,

като взе предвид Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 г. за прилагането на международни счетоводни стандарти ⁽¹⁾ и по-специално, член 3, параграф 1 от него,

като има предвид, че:

(1) С Регламент (ЕО) № 1725/2003 на Комисията ⁽²⁾ бяха приети някои международни стандарти и разяснения, съществуващи към 14 септември 2002 г.

(2) На 30 юни 2005 г. бордът по международни счетоводни стандарти (BIAS) публикува изменения към IFRS 1 *Прилагане за първи път на международните стандарти за финансова отчетност* и основанията за заключения към IFRS 6 *Проучване и оценка на минерални ресурси*, за да изясни смисъла на изключението, предвидено за лицата, прилагащи стандартите IFRS за първи път, които са избрали да възприемат IFRS 6 преди 1 януари 2006 г.

(3) На 18 август 2005 г. IASB публикува IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестяване*. Този стандарт въвежда нови изисквания, които да подобрят информацията за финансовите инструменти, посочена във финансовите отчети на предприятията. Той замества IAS 30 *Оповестявания на финансовите отчети на банки и сходни финансови институции*, както и някои от изискванията в IAS 32 *Финансови инструменти: оповестяване и представяне*.

(4) На 18 август 2005 г. BIAS публикува също така изменение към IAS 1 *Представяне на финансови отчети — оповестяване на капитала*, който въвежда изискванията за оповестяване на капитала на дадено предприятие.

(5) На 18 август 2005 г. BIAS публикува изменения към IAS 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване* и IFRS 4 *Застрахователни договори — договори за финансова гаранция*. Предвидено е измененията да осигурят вписването на произтичащите задължения в балансите на емитентите на договори за финансова гаранция.

(6) На 1 септември 2005 г. Международният комитет по разясненията на финансовите отчети (IFRIC) публикува разяснение 6 на IFRIC *Задължения, произтичащи от участие на специален пазар — отпадъци от електрическо и електронно оборудване*, наричано по-долу „IFRIC 6“. IFRIC 6 изяснява осчетоводяването на задълженията във връзка с разходите за управление на отпадъци.

(7) Консултациите с технически експерти в областта потвърждават, че IFRS 1, IFRS 4, IFRS 7, IAS 1, IAS 39 и IFRIC 6 отговарят на техническите критерии за приемане, посочени в член 3, параграф 2 от Регламент (ЕО) № 1606/2002.

(8) Възприемането на IFRS 7 предполага като логическо следствие изменения в други международни счетоводни стандарти, за да осигури съпоставимостта между международните счетоводни стандарти. Тези логически следващи изменения и допълнения променят IFRS 1, IFRS 4, IAS 14, IAS 17, IAS 32, IAS 33 и IAS 39.

(9) Следователно Регламент (ЕО) № 1725/2003 следва да бъде съответно изменен.

(10) Мерките, предвидени в настоящия регламент, са в съответствие със становището на Регулаторния комитет по счетоводство,

⁽¹⁾ ОВ L 243, 11.9.2002 г., стр. 1.

⁽²⁾ ОВ L 261, 13.10.2003 г., стр. 1. Регламент, последно изменен с Регламент (ЕО) № 2106/2005 (ОВ L 337, 22.12.2005 г., стр. 16).

ПРИЕ НАСТОЯЩИЯ РЕГЛАМЕНТ:

Член 1

Приложението към Регламент (ЕО) № 1725/2003 се изменя, както следва:

1. Международният стандарт за финансова отчетност (IFRS) 1 *Прилагане за първи път на международните стандарти за финансова отчетност* се изменя и допълва в съответствие с измененията към IFRS 1 и основанията за заключения към IFRS 6 *Проучване и оценка на минерални ресурси*, както е посочено в приложението към настоящия регламент;
2. Международният счетоводен стандарт (IAS) 30 *Оповестявания на финансовите отчети на банки и сходни финансови институции* се заменя от IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестяване*, както е посочено в приложението към настоящия регламент;
3. Международният счетоводен стандарт (IAS) 1 *Представяне на финансови отчети* — *оповестяване на капиталовата наличност* се изменя в съответствие с изменението към IAS 1, както е посочено в приложението към настоящия регламент;
4. IAS 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване* и IFRS 4 *Застрахователни договори — договори за финансова гаранция* се изменят в съответствие с измененията към IAS 39 и IFRS 4, както е посочено в приложението към настоящия регламент;
5. Разяснение 6 на Международния комитет по разясненията на финансовите отчети (IFRIC) *Задължения, произтичащи от участие на специален пазар — отпадъци от електрическо и електронно оборудване* се добавя, както е посочено в приложението към настоящия регламент;

Настоящият регламент е задължителен в своята цялост и се прилага пряко във всички държави-членки.

Съставено в Брюксел на 11 януари 2006 година.

6. Приемането на IFRS 7 предполага като логическо следствие изменения в IFRS 1, IFRS 4, IAS 14, IAS 17, IAS 32, IAS 33 и IAS 39 в съответствие с допълнение В към IFRS 7, както е посочено в приложението към настоящия регламент;
7. IAS 32 се изменя в съответствие с измененията към IAS 39 и IFRS 4, както е посочено в приложението към настоящия регламент.

Член 2

1. Всяко дружество прилага изменението към IFRS 1 и измененията към IAS 39 и IFRS 4, както е посочено в приложението към настоящия регламент, най-късно от датата, на която започва неговата финансова 2006 г.
2. Всяко дружество прилага IFRS 7 и изменението към IAS 1, както е посочено в приложението към настоящия регламент, най-късно от датата, на която започва неговата финансова 2007 г.
3. Всяко дружество прилага IFRIC 6, както е посочено в приложението към настоящия регламент, най-късно от датата, на която започва неговата финансова 2006 г.

Независимо от това предприятията, за които финансовата година започва през декември, прилагат IFRIC 6 най-късно от датата, на която започва за тях финансовата 2005 г.

Член 3

Настоящият регламент влиза в сила на третия ден след публикуването му в *Официален вестник на Европейския съюз*.

За Комисията
Charlie McCREEVY
Член на Комисията

ПРИЛОЖЕНИЕ

МЕЖДУНАРОДНИ СТАНДАРТИ ЗА ФИНАНСОВА ОТЧЕТНОСТ

IFRS 1	Изменения към IFRS 1 <i>Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансова отчетност</i> и основания за заключения към IFRS 6 <i>Проучване и оценка на минерални ресурси</i>
IFRS 7	IFRS 7 <i>Финансови инструменти: оповестяване</i>
IAS 1	Изменение към IAS 1 <i>Представяне на финансови отчети — оповестяване на капитала</i>
IAS 39 IFRS 4	Изменения към IAS 39 <i>Финансови инструменти: признаване и оценяване</i> и IFRS 4 <i>Застрахователни договори — договори за финансова гаранция</i>
IFRIC 6	Разяснение 6 на Международния комитет по разясненията на финансовите отчети (IFRIC) <i>Задължения, произтичащи от участие на специален пазар — отпадъци от електрическо и електронно оборудване</i>

Изменения към IFRS 1 Прилагане за първи път на международните стандарти за финансова отчетност

Настоящият документ посочва измененията към IFRS 1 Прилагане за първи път на международните стандарти за финансова отчетност. Измененията представят окончателния вариант на предложенията, които се съдържат в проектопредложението за изменения към настоящия стандарт IFRS, публикуван на 29 април 2005 г.

Изменение към IFRS 1

Параграф 36Б и предшестващото заглавие се изменят, както следва.

Освобождаване от изискването за представяне на сравнителна информация за IFRS 6

36Б Образованията, които възприемат стандартите IFRS преди 1 януари 2006 г. и избераат да прилагат IFRS 6 *Проучване и оценка на минерални ресурси* преди 1 януари 2006 г., не са задължени да спазват изискванията на IFRS 6 относно сравнителната информация, представена в техните финансови отчети, изготвени за първи път съгласно IFRS.

—

МЕЖДУНАРОДЕН СТАНДАРТ ЗА ФИНАНСОВА ОТЧЕТНОСТ 7

Финансови инструменти: оповестяване

ЦЕЛ

1. Целта на настоящия IFRS е да изиска от образуванията да оповестят в техните финансови отчети информация, която да позволи на потребителите да оценят:
 - а) значението на финансовите инструменти за финансовото състояние и представяне на образуванието;
 - и
 - б) естеството и степента на рисковете, произтичащи от финансовите инструменти, на които е изложено образуванието по време на отчетния период, и как образуванието управлява тези рискове.
2. Принципите в настоящия IFRS допълват принципите за признаване, оценяване и представяне на финансовите активи и финансовите пасиви в IAS 32 *Финансови инструменти: представяне* и IAS 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване*.

ОБХВАТ

3. Настоящият IFRS се прилага от всички предприятия спрямо всички видове финансови инструменти с изключение на:
 - а) дяловите участия в дъщерни фирми, асоциирани дружества и смесени предприятия, които се осчетоводяват в съответствие с IAS 27 *Консолидирани и самостоятелни финансови отчети*, IAS 28 *Инвестиции в асоциирани дружества* или IAS 31 *Дялове в смесени предприятия*. Независимо от това в някои случаи IAS 27, IAS 28 или IAS 31 позволяват на образуванието да осчетоводи дялово участие в дъщерно образувание, асоциирано образувание или смесено предприятие, като използва IAS 39; в тези случаи образуванието прилага изискванията за оповестяване, съдържащи се в IAS 27, IAS 28 или IAS 31 в допълнение към изискванията в настоящия IFRS. Освен това образуванията прилагат настоящия IFRS и спрямо деривативите, свързани с дяловите участия в дъщерни образувания, асоциирани образувания и смесени предприятия, освен ако деривативът не отговаря на определението за капиталов инструмент в IAS 32.
 - б) правата и задълженията на работодателите, произтичащи от плановете за доходите на зетите лица, за които се прилага IAS 19 *Доходи на наетите лица*.
 - в) договорите за условно възнаграждение в бизнес комбинация (виж IFRS 3 *Бизнес комбинации*). Това изключение се прилага само за получателя на възнаграждението.
 - г) застрахователните договори, дефинирани в IFRS 4 *Застрахователни договори*. Независимо от това настоящият IFRS се прилага спрямо деривативите, внедрени в застрахователни договори, ако IAS 39 изисква от предприятието те да бъдат осчетоводени поотделно.
 - д) финансовите инструменти, договорите и задълженията въз основа на разплащателни транзакции на базата на акции, по отношение на които се прилага IFRS 2 *Плащания на базата на акции*, освен в случаите, когато настоящият IFRS се прилага спрямо договори в обхвата на параграфи 5—7 от IAS 39.
4. Настоящият IFRS се прилага спрямо признатите и непризнатите финансови инструменти. Признатите финансови инструменти включват финансовите активи и пасиви, които попадат в обхвата на IAS 39. Непризнатите финансови инструменти включват някои финансови инструменти, които попадат в обхвата на настоящия IFRS, независимо че не се разглеждат от IFRS 39 (например някои задължения за изплащане на заеми).
5. Настоящият IFRS се прилага спрямо договорите за покупка или продажба на нефинансови активи и пасиви, които попадат в обхвата на IAS 39 (виж параграфи 5—7 от IAS 39).

КЛАСОВЕ НА ФИНАНСОВИТЕ ИНСТРУМЕНТИ И НИВА НА ОПОВЕСТЯВАНЕ

6. Когато настоящият IFRS изисква оповестяване на информация по класове финансови инструменти, предприятията групират финансовите инструменти в класове, които отговарят на естеството на оповестяваната информация и които вземат под внимание характеристиките на тези финансови инструменти. Предприятията предоставят достатъчно информация, която да позволи съгласуване на статиите, отразени в бюджета.

ЗНАЧЕНИЕ НА ФИНАНСОВИТЕ ИНСТРУМЕНТИ ЗА ФИНАНСОВОТО СЪСТОЯНИЕ И ПРЕДСТАВЯНЕ

7. Дадено образувание оповестява информация, която позволява на потребителите на техните финансови отчети да оценят значението на финансовите инструменти за тяхното финансово състояние и представяне.

Счетоводен баланс

Категории финансови активи и пасиви

8. Балансовите стойности на всяка от следните категории, дефинирани в IAS 39, се оповестяват или на лицевата страна на баланса, или в бележките:
- а) финансови активи по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата; представят се поотделно —
 - i) тези, разпределени в тази категория при първоначалното им признаване, и ii) такива, които се държат за продажба в съответствие с класификацията в IAS 39;
 - б) инвестиции с фиксиран падеж, определени за държане до падеж;
 - в) заеми и вземания;
 - г) финансови активи на разположение за продажба;
 - д) финансови пасиви по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата; представят се поотделно —
 - i) разпределените в тази категория при първоначалното им признаване, и ii) такива, които се държат за продажба в съответствие с класификацията в IAS 39;
- и
- е) финансови пасиви, отчетени по амортизирана стойност.

Финансови активи или пасиви по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата

9. Ако образуването е отразило заем или вземане (или група заеми или вземания) по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата, то оповестява:
- а) максималната изложеност на кредитен риск (виж параграф 36, буква а) на заем или вземане (или група заеми или вземания) към датата на отчета.
 - б) сумата, с която свързаните кредитни деривативи или подобни инструменти, намаляват максималната изложеност на кредитен риск.
 - в) стойността на промяната за периода, а също и кумулативната промяна в справедливата стойност на заема или вземането (или група заеми или вземания), която е свързана с промените в кредитния риск на финансовия актив, определен или:
 - i) като стойност на промяната в справедливата стойност, която не може да се припише на измененията в пазарните условия, които повишават пазарния риск;
- или
- ii) като се използва алтернативен метод, който образуването счита за по-надежден при представянето на стойността на промяната на справедливата стойност на финансовия актив, която е свързана с промените в кредитния риск на актива.

Измененията в пазарните условия, които повишават пазарния риск, включват промени в отправния лихвен процент, цената на стоката, валутния курс или в ценови или рейтингов индекс.

- г) стойността на промяната в справедливата стойност на свързаните кредитни деривативи или подобни инструменти, която е настъпила през отчетния период, и кумулативно от първоначалното определяне на заема или вземането.
10. Ако образуването е определило финансов пасив по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата в съответствие с параграф 9 от IAS 39, то оповестява:

- а) стойността на промяната за периода, а също и кумулативната промяна в справедливата стойност на финансовия пасив, която е свързана с промените в кредитния риск на финансовия пасив, определен или:
- i) като стойност на промяната в неговата справедлива стойност, която не е свързана с измененията в пазарните условия, които повишават пазарния риск;

или

- ii) като се използва алтернативен метод, който образуването счита за по-надежден при представянето на стойността на промяната на справедливата стойност на финансовия пасив, която е свързана с промените в кредитния риск на пасива.

Измененията в пазарните условия, които повишават пазарния риск, включват промени в отправния лихвен процент, цената на финансов инструмент на друго предприятие, цената на стоката, валутния курс или в ценови или рейтингов индекс. За договори, които съдържат елемент на променлив капитал, промените в пазарните условия включват изменения в представянето на свързания вътрешен или външен инвестиционен фонд.

- б) разликата между балансовата стойност на финансовия пасив и стойността, която образуването ще трябва евентуално да плати при падеж на държателя на дълга.
11. Образуването оповестява:

- а) методите, които отговарят на изискванията на параграф 9, буква в) и параграф 10, буква а).
- б) ако образуването счита, че информацията, която е оповестило, за да спази изискванията на параграф 9, буква в) или параграф 10, буква а), не отразява по достоверен начин промяната в справедливата стойност на финансовия актив или пасив, която е свързана с измененията в неговия кредитен риск, то посочва основанията за достигането до това заключение и факторите, които счита, че имат отношение.

Прекласифициране

12. Ако образуването е прекласифицирало финансов актив в такъв, чието оценяване се извършва:

- а) по себестойност или по амортизирана стойност, а не по справедлива стойност;

или

- б) по справедлива стойност, а не по себестойност или по амортизирана стойност,

то трябва да оповести прекласифицираната сума, която отчита в дадена категория и отписва от друга, както и причините за тази прекласификация (виж параграфи 51—54 от IAS 39).

Отписване

13. Образуването може да е превърнуло финансови активи по такъв начин, че всички или част от тези активи да не отговарят на условията за отписване (виж параграфи 15—37 от IAS 39). Образуването оповестява за всеки клас от тези финансови активи:

- а) естеството на активите;

- б) естеството на рисковете и постъпленията от собствеността, на които може да подлежи образуването;

в) когато образуването продължава да признава всички активи, то оповестява балансовите стойности на активите и свързаните пасиви;

и

г) когато образуването продължава да признава активите в степента, в която те продължават да бъдат използвани, то оповестява общата балансова стойност на първоначалните активи, стойността на активите, които образуването продължава да признава и балансовата стойност на свързаните пасиви.

Обезпечение

14. образуването оповестява:

а) балансовата стойност на финансовите активи, които е предоставило като обезпечение на съществуващи или условни задължения, включително стойностите, които са били прекласифицирани в съответствие с параграф 37, буква а) от IAS 39;

и

б) сроковете и условията на обезпечението.

15. Когато образуването държи обезпечение (на финансови или нефинансови активи) и има правомощията да го продаде или да го използва като друго обезпечение при неспазване на задълженията от страна на собственика на обезпечението, то оповестява:

а) справедливата стойност на обезпечението, което държи;

б) справедливата стойност на всяко обезпечение, което е било продадено или използвано като друго обезпечение от предприятието, както и дали предприятието е задължено да го върне;

и

в) сроковете и условията за ползването на обезпечението от негова страна.

Самостоятелно отчитане на кредитни загуби

16. Когато финансовите активи са обезценени от кредитни загуби и предприятието отразява обезценката в отделна сметка (например корективна сметка, използвана за отразяване на индивидуалното обезценяване или такава сметка, която отразява колективното обезценяване на активи), вместо директно да намали балансовата стойност на актива, то оповестява съпоставянето на промените в тази стойност през отчетния период за всеки клас финансови активи.

Сложни финансови инструменти с множество внедрени деривативи

17. Ако образуването емитира финансов инструмент, който съдържа както елементите на пасив, така и елементите на собствен капитал (виж параграф 28 от IAS 32) и този инструмент включва множество внедрени деривативи, чиито стойности са взаимнозависими (като например конвертируем дългов инструмент, подлежащ на изплащане при поискване), то оповестява наличието на тези особености.

Просрочване и неизпълнение на задължения

18. За заеми, дължими към датата на отчета, образуването оповестява:

а) подробности за просрочване на плащания по главница, лихви, амортизационни фондове или условията за изплащане на тези задължения за отчетния период;

б) балансовата стойност на дължимите заеми, които са просрочени към датата на отчета;

и

в) дали просрочването е било отстранено или дали сроковете за изплащане на задълженията са били предоговорени преди официалното оповестяване на финансовите отчети.

19. Ако по време на отчетния период е наблюдавано неспазване на задължения по заемни споразумения, които не попадат между описанията в параграф 18, предприятието оповестява същата информация, която се изисква в параграф 18, ако неспазването на задължения позволява на заемодателя да поиска ускорено изплащане (освен ако неспазването е било отстранено или сроковете за изплащане на задълженията са били предоговорени преди датата на отчета).

Отчет за доходите и отчет за собствения капитал

Приходи, разходи, печалба или загуба

20. Предприятието оповестява информация за следните приходи, разходи, печалба или загуба или на лицевата страна на финансовия отчет, или в бележките:

- a) нетна печалба или нетна загуба върху:
- i) финансови активи или финансови пасиви по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата; представят се поотделно тези върху финансови активи или финансови пасиви, определени като такива при първоначалното им признаване и такива върху финансови активи или финансови пасиви, които се държат за продажба, в съответствие с класификацията в IAS 39;
 - ii) финансови активи на разположение за продажба; показват се поотделно стойността на печалбата или загубата, отразена директно в собствения капитал през отчетния период и стойността, с която е намален собственият капитал и която е призната в печалбата или загубата за отчетния период;
 - iii) инвестиции с фиксиран падеж, определени за държане до падеж;
 - iv) заеми и вземания;
- и
- v) финансови пасиви, оценени по амортизирана стойност.
- б) общата стойност на приходите от лихви и общата стойност на разходите за лихви (изчислени по метода на ефективната лихва) за финансови активи или пасиви, които не са оценени по справедлива стойност, с изменение в печалбата или загубата;
- в) приходи и разходи от такси (различни от стойностите, използвани за определяне на ефективния лихвен процент), получени от:
- i) финансови активи или пасиви, които не са оценени по справедлива стойност, с изменение в печалбата или загубата;
- и
- ii) управление на доверителна собственост и други фидуциарни дейности, които водят до притежаване или инвестиране на активи от името на физически лица, доверителни фондове, пенсионни осигурителни схеми (фондове) и други институции;
- г) доходи от лихви върху обезценени финансови активи, натрупани в съответствие с параграф РП93 от ръководството за приложение (РП) към IAS 39;
- и
- д) стойността на всяка загуба от обезценяване за всеки клас финансови активи.

Други оповестявания

Счетоводни политики

21. В съответствие с параграф 108 от IAS 1 *Представяне на финансови отчети* образуването оповестява в резюмето на основните счетоводни политики базата (или базите) за изчисление, използвана при изготвянето на финансовите отчети, както и другите използвани счетоводни политики, които имат отношение към разбирането на финансовите отчети.

Счетоводно отчитане на хеджирането

22. Образованието оповестява следната информация поотделно за всеки вид хеджиране, описани в IAS 39 (например хеджиране на справедлива стойност, хеджиране на паричен поток и хеджиране на нетна инвестиция в предприятието в чужбина):

- а) описание на всеки вид хеджиране;
- б) описание на финансовите инструменти, определени като хеджиращи инструменти по тяхната справедлива стойност към датата на отчета;

и

- в) естеството на рисковете, които се хеджират.

23. За хеджирането на парични потоци образованието оповестява:

- а) периодите, през които се очаква да се появят паричните потоци и кога се очаква те да окажат въздействие върху печалбата или загубата;
- б) описание на всяка прогнозна бъдеща сделка, която предварително е била хеджирана и която не се очаква да се реализира;
- в) стойността, която е била призната в собствения капитал за отчетния период;
- г) стойността, която е била приспадната от собствения капитал и е добавена към печалбата или загубата за отчетния период, отразявайки стойността, добавена към всяка статия от отчета за доходите;

и

- д) стойността, която е била приспадната от собствения капитал през отчетния период и е добавена към първоначалните разходи или към друга балансова стойност на нефинансов актив или нефинансов пасив, чието придобиване или поява е представлявало хеджирана много вероятна бъдеща сделка.

24. Образованието оповестява поотделно информация:

- а) чрез хеджиране на справедлива стойност за печалбите или загубите:

- i) върху хеджиращия инструмент;

и

- ii) върху хеджираната позиция, свързана с хеджиращия риск.

- б) за липсата на ефективност, отчетена в печалбата или загубата, получена от хеджирането на паричен поток;

и

- в) за липсата на ефективност, отчетена в печалбата или загубата, получена от хеджиране на нетни инвестиции в предприятия в чужбина.

Справедлива стойност

25. С изключение на посоченото в параграф 29 за всеки клас финансови активи и финансови пасиви (виж параграф 6) образованието оповестява справедливата стойност на този клас активи и пасиви по начин, който позволява тя да бъде съпоставена с неговата балансова стойност.

26. При оповестяването на справедливи стойности образуването групира финансовите активи и финансовите пасиви в класове, но ги компенсира само до степента, при която балансовите им стойности се нулират в счетоводния баланс.
27. Образуването оповестява:
- а) методите, а в случаите, когато се използва техника на оценяване, и допусканията, които се използват при определянето на справедливите стойности на всеки клас финансови активи или финансови пасиви. Например в случаите, когато е приложимо, предприятието оповестява информация за допускания, отнасящи се до нормата на предварително плащане, нормата на очаквани кредитни загуби, както и лихвени и дисконтни проценти.
 - б) дали справедливите стойности са определени, изцяло или частично, въз основа на пряко позоваване на публикувани ценови котировки на активен пазар или са получени в резултат на използвана техника за оценяване (виж параграфи РП71—РП79 от РП към IAS 39).
 - в) дали справедливите стойности, които са признати или оповестени във финансовите отчети, са определени изцяло или частично в резултат на използвана техника за оценяване, която се основава на допускания, които не са подкрепени от цени на наблюдавани текущи пазарни трансакции в рамките на същия инструмент (например без модификация или промяна в предварителните условия) и не се базират на налични данни от наблюдаван пазар. За справедливи стойности, които се признават във финансовите отчети, при изменение на едно или няколко от тези допускания в допустими алтернативни предположения, които биха изменили в голяма степен справедливата стойност, предприятието обявява това обстоятелство и оповестява ефекта от тези промени. За тази цел влиянието на тези промени се преценява по отношение на печалбата или загубата, общата стойност на активите или общата стойност на пасивите или, когато промените в справедливата стойност са признати в собствения капитал, общата стойност на собствения капитал.
 - г) в случаите, когато се прилага буква в), общата стойност на промяната в справедливата стойност, получена в резултат на използвана такава техника за оценяване, и призната в печалбата или загубата за отчетния период.
28. Ако пазарът на финансов инструмент не е активен, предприятието установява неговата справедлива стойност, като използва техника за оценяване (виж параграфи РП71—РП79 от РП към IAS 39). Независимо от това най-доброто свидетелство за справедлива стойност при първоначално признаване е цената на трансакцията (т.е. справедливата стойност на полученото или дадено възнаграждение), освен ако не са изпълнени условията, описани в параграфи РП71—РП79 от РП към IAS 39. От това следва, че може да съществува разлика между справедливата стойност при първоначално признаване и стойността, която се определя към датата на отчета в резултат на използваната техника за оценяване. Ако съществува такава разлика, образуването оповестява по класове финансови инструменти:
- а) използваната от него счетоводна политика за признаване на тази разлика в печалбата или загубата, с което се отразява промяната в условията (включително времето), която участниците на пазара ще вземат по внимание при определяне на дадена цена (виж параграф РП76А от РП към IAS 39);
- и
- б) съвкупната стойност, която предстои да бъде призната в печалбата или загубата в началото и в края на отчетния период и съгласуването на промените в салдото на тази разлика.
29. Оповестяване на справедлива стойност не се изисква:
- а) когато балансовата стойност се доближава до голяма степен до справедливата стойност например за финансови инструменти като краткосрочни търговски вземания и задължения;
 - б) за инвестиране в инструменти на собствения капитал, които нямат ценови котировки на активен пазар или за деривативи, свързани с такива инструменти на собствения капитал, които се оценяват по себестойност в съответствие с IAS 39, тъй като тяхната справедлива стойност не може да бъде оценена достатъчно надеждно;
- или
- в) за договори, съдържащи елемент на участие по преценка (както е описано в IFRS 4), ако справедливата стойност на този елемент не може да бъде оценена достатъчно надеждно.

30. В случаите, описани в параграф 29, букви б) и в), предприятието оповестява информация, за да помогне на потребителите на финансовите отчети сами да оценят размера на възможните разлики между балансовата стойност на тези финансови активи или финансови пасиви и тяхната справедлива стойност, включително:
- а) обстоятелството, че информация за справедливата стойност на тези инструменти не е била оповестявана, тъй като тяхната справедлива стойност не може да бъде определена достатъчно надеждно;
 - б) описание на финансовите инструменти, тяхната балансова стойност и обяснение защо справедливата стойност не може да бъде определена достатъчно надеждно;
 - в) информация за пазара на инструментите;
 - г) информация за това дали предприятието възнамерява да се освободи от финансовите инструменти и по какъв начин;
- и
- д) ако финансови инструменти, чиято справедлива стойност не е можело да бъде определена достатъчно надеждно, бъдат отписани, в този случай предприятието оповестява това обстоятелство, тяхната балансова стойност към датата на отписването и стойността на признатата печалба или загуба.

ЕСТЕСТВО И СТЕПЕН НА РИСКОВЕТЕ, ПРОИЗТИЧАЩИ ОТ ФИНАНСОВИ ИНСТРУМЕНТИ

31. **Образованието оповестява информация, която позволява на потребителите на неговите финансови отчети да оценят естеството и степента на рисковете, произтичащи от финансови инструменти, на които образованието е изложено към датата на отчета.**
32. Оповестяванията, които се изискват от параграфи 33—42, поставят акцент върху рисковете, които произтичат от финансови инструменти и как те се управляват. Обикновено тези рискове включват, но не само, кредитния риск, ликвидния риск и пазарния риск.

Качествени оповестявания

33. За всеки вид риск, произтичащ от финансови инструменти, предприятието оповестява:
- а) степента на изложеност на даден вид риск и откъде произтича тя;
 - б) целите, политиките и начините за управление на риска, които използва то, както и използваните от него методи за измерване на риска;
- и
- в) всяка промяна в букви а) или б) в сравнение с предходния отчетен период.

Количествени оповестявания

34. За всеки вид риск, произтичащ от финансови инструменти, предприятието оповестява:
- а) обобщение на количествените данни относно степента на изложеност на този риск към датата на отчета. Това оповестяване се основава на вътрешнофирмената информация, предоставена на висшето ръководство на образованието (както е дефинирано в IAS 24 *Оповестяване на свързани лица*), например на борда на директорите на образованието или на неговия главен изпълнителен директор.
 - б) оповестяванията, които се изискват в параграфи 36—42, по размера, който не е предвиден в буква а), освен ако рискът не е значителен (виж параграфи 29—31 от IAS 1 относно понятието за важност).
 - в) концентрациите на риск, освен ако това не става видно от букви а) и б).

35. Ако количествените данни, оповестени към датата на отчета, не са представителни за степента на изложеност на образуването на риск за отчетния период, предприятието предоставя допълнителна информация, която е представителна.

Кредитен риск

36. Предприятието оповестява по класове финансови инструменти:

- а) стойността, която по най-добър начин представя максималната изложеност на кредитен риск на предприятието към датата на отчета, без да се отчита държано обезпечение или други кредитни застраховки (например споразумения за признаване на прихващане (netting), които не отговарят на условията за компенсиране съгласно IAS 32);
- б) по отношение на стойността, оповестена в изпълнение на буква а), описание на държаното обезпечение и другите кредитни застраховки;
- в) информация за кредитното качество на финансовите активи, които не са нито просрочени, нито обезценени;
и
- г) балансовата стойност на финансовите активи, които биха били просрочени или обезценени, ако техните условия и срокове не са били преоговорени.

Финансови активи, които са или просрочени, или обезценени

37. образуването оповестява по класове финансови активи:

- а) анализ на възрастта на финансовите активи, които са просрочени към датата на отчета, но не са обезценени;
- б) анализ на финансови активи, всеки от които е бил обявен за обезценен към датата на отчета, включително обстоятелствата, които предприятието е взело предвид при определянето на тези активи за обезценени;
и
- в) за стойностите, оповестени в изпълнение на букви а) и б), описание на държаното обезпечение и другите кредитни застраховки, както и оценка на тяхната справедлива стойност, освен ако е невъзможно да бъде извършена.

Получени обезпечения и други кредитни застраховки

38. Когато предприятието придобие финансови или нефинансови активи през отчетния период в резултат на влизане във владение на обезпечение или друга форма на кредитна застраховка (например залози) и тези активи отговарят на критериите за признаване в други стандарти, предприятието оповестява:

- а) характера и балансовата стойност на придобитите активи;
и
- б) когато активите не са бързо ликвидни, политиките, които прилага, за да се освободи от подобни активи или как да ги използва в своите операции.

Ликвиден риск

39. Предприятието оповестява:

- а) анализ на падежа на финансовите задължения, който показва оставащите падежи по договори;
и
- б) описание как то управлява този ликвиден риск, произтичащ от буква а).

Пазарен риск

Анализ на чувствителността

40. Образованието оповестява, освен ако не отговаря на изискванията на параграф 41:

а) анализ на чувствителността за всеки вид пазарен риск, на който предприятието е изложено към датата на отчета, като показва по какъв начин са се повлияли печалбата или загубата, а също и собственият капитал от промени в съответната променлива величина, с която се определя допустимият риск към тази дата;

б) методите и допусканията, прилагани при изготвянето на анализа на чувствителността;

и

в) измененията в използваните методи и допускания в сравнение с предходния отчетен период, както и причините за тези промени,

41. Ако образованието изготви анализ на чувствителността като „стойност, изложена на риск“, който отразява зависимостта между променливите, отразяващи риска (например лихвените нива и валутните курсове) и ги използва, за да управлява финансовите рискове, то предприятието може да използва този анализ на чувствителността вместо анализа, посочен в параграф 40. Предприятието оповестява също така:

а) обяснение на използвания метод при изготвянето на такъв анализ на чувствителността, както и параметрите и допусканията, залегнали в основата на предоставените данни;

и

б) обяснение на целта на използвания метод, както и на ограниченията, които е възможно да доведат до информация, която не отразява напълно справедливата стойност на разглежданите активи и пасиви.

Други оповестявания, свързани с пазарния риск

42. Когато анализите на чувствителността, оповестени в съответствие с параграфи 40 или 41, не са достатъчно представителни, за да представят риска, който произтича от даден финансов инструмент (например, защото степента на изложеност в края на годината не отразява степента на изложеност на риск през годината), предприятието оповестява това обстоятелство, както и причината, поради която смята, че анализите на чувствителността не са представителни.

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА И ПРЕХОДНИ РАЗПОРЕДБИ

43. Образованията прилагат настоящия IFRS за отчитане на едногодишни периоди, започващи на или след 1 януари 2007 г. По-ранното приложение се насърчава. В случай че предприятията прилагат настоящия IFRS за по-ранен период, те оповестяват това обстоятелство.

44. В случай че образованията прилагат настоящия IFRS за едногодишни периоди, започнали преди 1 януари 2006 г., те не трябва да представят сравнителна информация за оповестяванията, които се изискват в параграфи 31—42 относно естеството и степента на рискове, произтичащи от финансови инструменти.

ОТМЯНА НА IAS 30

45. С настоящия IFRS се преустановява действието на IAS 30 *Оповестявания във финансовите отчети на банки и сходни финансови институции*.

ДОПЪЛНЕНИЕ А

Използвани термини

Настоящото допълнение е неделима част от IFRS.

кредитен риск	Рискът, при който едната страна по финансов инструмент причинява финансова загуба на другата страна в резултат на неизпълнение на задължение.
валутен риск	Рискът, при който справедливата стойност или бъдещите парични потоци на даден финансов инструмент се колебаят в резултат на промени във валутните курсове.
лихвен риск	Рискът, при който справедливата стойност или бъдещите парични потоци на даден финансов инструмент се колебаят в резултат на промени в пазарните лихвени проценти.
ликвиден риск	Рискът, при който предприятието среща трудности при спазване на задължения, свързани с финансови пасиви.
дължими заеми	Дължимите заеми са финансови пасиви, различни от краткосрочните търговски заеми при нормални кредитни условия.
пазарен риск	Рискът, при който справедливата стойност или бъдещите парични потоци на даден финансов инструмент се колебаят в резултат на промени в пазарните цени. Пазарният риск включва три вида риск: валутен риск , лихвен риск и друг ценови риск .
друг ценови риск	Рискът, при който справедливата стойност или бъдещите парични потоци на даден финансов инструмент се колебаят в резултат на промени в пазарните цени (различни от промените в пазарните цени, произтичащи от лихвения риск или валутния риск), независимо дали тези промени са причинени от специфични фактори за отделния финансов инструмент или за неговия емитент или фактори, които въздействат върху всички сходни финансови инструменти, търгувани на пазара.
просрочен	Даден финансов актив се счита за просрочен, когато другата страна не е извършила плащане на посочената в договора дата.

Следните термини са дефинирани в параграф 11 от IAS 32 или в параграф 9 от IAS 39 и се използват в IFRS със значението, посочено в IAS 32 и IAS 39.

- амортизирана стойност на финансов актив или финансов пасив
- финансови активи на разположение за продажба
- отписване
- дериватив
- метод на ефективната лихва
- инструмент на собствения капитал
- справедлива стойност
- финансов актив
- финансов инструмент
- финансов пасив
- финансов актив или финансов пасив по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата
- финансов актив или финансов пасив, държани за търгуване
- прогнозна бъдеща транзакция
- хеджиращ инструмент
- инвестиции с фиксиран падеж, определени за държане до падеж
- заеми и вземания
- „редовна“ покупка или продажба

ДОПЪЛНЕНИЕ Б

Ръководство за приложение

Настоящото допълнение е неделима част от IFRS.

КЛАСОВЕ ФИНАНСОВИ ИНСТРУМЕНТИ И НИВО НА ОПОВЕСТЯВАНЕ (ПАРАГРАФ 6)

- Б1 Параграф 6 изисква от образуването да групира финансовите инструменти в класове, които съответстват на естеството на оповестената информация и които отчитат характеристиките на тези финансови инструменти. Класовете, описани в параграф 6, се определят от предприятието и по този начин се различават от категориите финансови инструменти, посочени в IAS 39 (тъй като те определят начините за оценяване на финансовите инструменти и къде в счетоводния баланс се признават промените в справедливата стойност).
- Б2 При определянето на класовете финансови инструменти предприятието най-малко:
- прави разграничение между инструментите, оценени по амортизирана стойност от онези, оценени по справедлива стойност.
 - разглежда в отделен клас или класове онези финансови инструменти, които не попадат в обхвата на настоящия IFRS.
- Б3 Образуването решава предвид обстоятелствата, доколко подробно да бъде информацията, която предоставя в изпълнение на изискванията на настоящия IFRS, какво значение да отпаде на различните аспекти на тези изисквания и как да обобщи информацията, за да покаже цялостната картина, без по този начин да комбинира информация с различни характеристики. Необходимо е да се намери баланс между прекалено подробните финансови отчети, които едва ли са от полза на потребителите на финансови отчети и тези, които не отразяват важна информация, в резултат на прекалено много обобщавания. Например предприятието не трябва да крие важна информация, като я представя между голямо количество несъществени подробности. По същия начин предприятието не трябва да оповестява информация, която е обобщена до такава степен, че прикрива важни различия между отделните транзакции или свързаните с тях рискове.

ЗНАЧЕНИЕ НА ФИНАНСОВИТЕ ИНСТРУМЕНТИ ЗА ФИНАНСОВОТО СЪСТОЯНИЕ И ПРЕДСТАВЯНЕ

Финансови пасиви по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата (параграфи 10 и 11)

- Б4 Ако образуването определи даден финансов пасив по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата, параграф 10, буква а) изисква от него да оповести стойността на промяната в справедливата стойност на финансовия пасив, която има пряко отношение за промените в кредитния риск на пасива. Параграф 10, буква а), i) позволява на образуването да определи тази стойност като стойността на промяната в справедливата стойност на пасива, която не е свързана с промените в пазарните условия, които на свой ред повишават пазарния риск. Ако единствените промени в пазарните условия, които имат пряко отношение към даден пасив, са промените в отправния лихвен процент, тази стойност може да бъде оценена по следния начин:
- На първо място образуването изчислява вътрешната норма на възвръщаемост на пасива в началото на отчетния период, като използва цената на пасива на наблюдавания пазар и договорните парични потоци на пасива в началото на отчетния период. След това то изважда от тази норма на възвръщаемост лихвения процент, наблюдаван в началото на периода, за да получи специфичен за дадения инструмент компонент на вътрешната норма на възвръщаемост.
 - След това образуването изчислява сегашната стойност на паричните потоци, свързани с пасива, като използва договорните парични потоци на пасива в края на отчетния период и дисконтов процент, равен на сумата от i) лихвения процент, наблюдаван в края на периода, и ii) специфичния за дадения инструмент компонент на вътрешната норма на възвръщаемост, както е дефиниран в буква а).
 - Разликата между цената от наблюдавания пазар на пасива в края на периода и стойността, определена в буква б), е промяната в справедливата стойност, която не е свързана с промените в отправния лихвен процент. Това е стойността, която трябва да бъде оповестена.

Този пример допуска, че промените в справедливата стойност, произтичащи от фактори, различни от промените в кредитния риск на инструмента или промените в лихвените проценти не са съществени. Ако финансовият инструмент в примера съдържа в себе си дериватив, промяната в справедливата стойност на този дериватив не се включва при определянето на стойността, която трябва да бъде оповестена в съответствие с параграф 10, буква а).

Други оповестявания — счетоводни политики (параграф 21)

- Б5 Параграф 21 изисква оповестяване на базата (или базите) за оценяване, използвана при изготвянето на финансовите отчети, както и другите използвани счетоводни политики, които имат отношение към разбирането на финансовите отчети. За финансови инструменти това оповестяване може да включва:
- а) за финансови активи или финансови пасиви, определени по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата;
 - i) естеството на финансовите активи или финансовите пасиви, които образуването е определило по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата;
 - ii) критериите за определянето на тези финансови активи или финансови пасиви при първоначалното им признаване;

и

 - iii) по какъв начин образуването е изпълнило условията, съдържащи се в параграфи 9, 11А или 12 от IAS 39 за това определяне. По отношение на финансови инструменти, определени в съответствие с буква б), i) от определението за финансов актив или финансов пасив по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата в IAS 39, това оповестяване включва описание в свободен текст на обстоятелствата, които могат да бъдат причина за несъпоставимостта при оценяването или признаването, която в противен случай би възникнала. По отношение на финансови инструменти, определени в съответствие с буква б), ii) от определението за финансов актив или финансов пасив по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата в IAS 39, това оповестяване включва описание в свободен текст за това по какъв начин определянето по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата е съпоставимо с документираните стратегии на образуването за управление на риска или за инвестиране.
 - б) критериите за определянето на финансовите активи като финансови активи на разположение за продажба.
 - в) дали „редовните“ покупки и продажби на финансови активи са осчетоводени към датата на търгуване или към датата на уреждане (виж параграф 38 от IAS 39).
 - г) когато се използва корективна сметка, за да се намали балансовата стойност на обезценени финансови активи в резултат на кредитни загуби:
 - i) критериите, въз основа на които се определя кога балансовата стойност на обезценения финансов актив се намалява директно (или в случаите на обратно възстановена обезценка, се увеличава директно) и кога се прилага корективната сметка;

и

 - ii) критериите за отписване на суми, прехвърлени към корективната сметка срещу балансовата стойност на обезценени финансови активи (виж параграф 16).
 - д) по какъв начин са определени нетните печалби или нетните загуби за всяка категория финансови инструменти (виж параграф 20, буква а); например дали нетните печалби или нетните загуби върху инструменти, определени по тяхната справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата, включват дохода от лихви или дивиденди.
 - е) критериите, по които образуването определя дали съществува обективно свидетелство, че е настъпила загуба от обезценка (виж параграф 20, буква д).
 - ж) когато условията на финансови активи, които в противен случай биха били просрочени или обезценени, не са били предоговорени, счетоводната политика по отношение на финансовите активи, които подлежат на предоговаряне (виж параграф 36, буква г).

Параграф 113 от IAS 1 също поставя изискванията предприятието да оповестява в краткото описание на основните счетоводни политики или в други бележки, преценките, които е извършило ръководството на образуванието в процеса на прилагане на счетоводните политики на образуванието, с изключение на свързаните с изчисления и тези, които имат най-съществено въздействие върху стойностите, признати във финансовите отчети.

ЕСТЕСТВО И СТЕПЕН НА РИСКОВЕТЕ, ПРОИЗТИЧАЩИ ОТ ФИНАНСОВИ ИНСТРУМЕНТИ

- Б6 Оповестяванията, които се изискват в параграфи 31—42, се представят или във финансовите отчети, или се включват чрез пряко позоваване към друг отчет като например коментар на ръководството или отчет за риска, който е на разположение на потребителите на финансови отчети по същото време и при същите условия, при каквито са и финансовите отчети. Без информацията, която се получава с прякото позоваване, финансовите отчети са непълни.

Количествени оповестявания (параграф 34)

- Б7 Параграф 34, буква а) изисква оповестявания на обобщени количествени данни относно степента на изложеност на образуванието на риск въз основа на информацията, която се предоставя вътрешнофирмено на висшето ръководство на образуванието. Когато образуванието използва няколко метода за управление на степента на изложеност на риск, предприятието оповестява информация, като използва метода или методите, които предоставят най-надеждната информация, с пряко отношение по темата. IAS 8 *Счетоводни политики, промени в счетоводните прогнози и грешки* разглежда приложимостта и надеждността.
- Б8 Параграф 34, параграф в) изисква оповестявания относно концентрациите на риск. Концентрациите на риск произтичат от финансови инструменти, които имат сходни характеристики и се повлияват по сходен начин от промените в икономическите или другите условия. Идентифицирането на концентрациите на риск изисква преценка, която отчита характеристиките на образуванието. Оповестяването на концентрациите на риск включва:
- описание на това по какъв начин ръководството на образуванието определя концентрациите;
 - описание на общата за всяка една концентрация особеност (например бизнес партньори, географски район, валута или пазар);
 - степената на изложеност на даден риск, отнасящ се до всички финансови инструменти, които споделят тази обща характеристика.

Максимална изложеност на кредитен риск (параграф 36, буква а)

- Б9 Параграф 36, буква а) изисква оповестяване на стойността, която по най-добър начин представя максималната изложеност на кредитен риск на предприятието. По отношение на финансов актив това обикновено е брутната балансова стойност, нетната стойност на:
- всички суми, компенсирани в съответствие с IAS 32;
- и
- всички загуби от обезценка, признати в съответствие с IAS 39.
- Б10 Дейностите, които повишават кредитния риск и свързаната с тях максимална изложеност на кредитен риск, включват, но не се ограничават единствено до:
- предоставяне на заеми и други кредити на клиенти, както и откриване на депозити в други предприятия. В тези случаи максималната изложеност на кредитен риск представлява балансовата стойност на съответните финансови активи.
 - склучване на деривативни договори, например валутни сделки, суапове на лихвени нива и кредитни деривативи. Когато полученият в резултат на тези операции актив се оценява по справедлива стойност, максималната изложеност на кредитен риск към датата на отчета ще бъде равна на балансовата стойност.
 - предоставяне на финансови гаранции. В този случай максималната изложеност на кредитен риск представлява максималната сума, която предприятието би трябвало да изплати, ако гаранцията бъде активирана, и която може да бъде значително по-голяма от сумата, призната като пасив.

- г) поемане на кредитно задължение, което е неотменимо за периода на жизнения цикъл на съоръжението или е отменено единствено при наличие на неблагоприятна съществена промяна. Ако емитентът не може да уреди задължението за изплащане на заем с изплащането на нетната стойност в брой или чрез друг финансов инструмент, максималната изложеност на кредитен риск представлява цялата сума на задължението. Това е така, тъй като не е сигурно дали една част от сумата, която не е използвана още, няма да бъде изразходвана в бъдеще. Нетната стойност в този случай може да бъде значително по-голяма от сумата, призната като пасив.

Анализ на падежите на финансови задължения по договори (параграф 39, буква а)

Б11 При изготвянето на анализа на падежите на финансови задължения по договори, който се изисква в параграф 39, буква а), предприятието използва своята преценка, за да определи подходящ брой времеви интервали. Например предприятието може да прецени, че следните времеви интервали са подходящи:

- а) не по-късно от един месец;
- б) повече от един месец, но не по-късно от три месеца;
- в) повече от три месеца, но не по-късно от една година;

и

- г) повече от една година, но не по-късно от пет години.

Б12 Когато на отсрещната страна е предоставена възможност да избере кога да бъде изплатена сумата, пасивът се вписва въз основа на най-ранната дата, на която предприятието може да бъде задължено да плати. Например финансови пасиви, които предприятието може да бъде задължено да плати при поискване (например депозити при поискване), се вписват в най-ранния времеви интервал.

Б13 Когато образуването е поело ангажимента да изплати сумата на вноски, всяка вноска се предвижда за най-ранния период, през който предприятието може да бъде задължено да плати. Например непотърсеното кредитно задължение се вписва във времеви интервал, съдържащ най-ранната дата, на която може да бъде използван.

Б14 Сумите, оповестени в анализа на падежите на финансови задължения представляват договорни недисконтирани парични потоци, например:

- а) брутните задължения по финансов лизинг (преди прихващането на финансовите такси);
- б) цените, посочени във форуърдни споразумения за покупка на финансови активи с пари в брой;
- в) нетните суми по суапове, по които се плаща плаваща лихва и се получава фиксирана лихва, за които се разменят нетни парични потоци;
- г) договорни суми, които предстои да бъдат разменени чрез деривативен финансов инструмент (например валутен суап), за които се разменят нетни парични потоци;

и

- д) нетни задължения по заеми.

Подобни недисконтирани парични потоци се различават от сумата, отразена в счетоводния баланс, тъй като сумата в счетоводния баланс се основава на дисконтирани парични потоци.

Б15 Ако е приложимо, образуването оповестява анализа на деривативните финансови инструменти отделно от този за недеривативните финансови инструменти в анализа на падежите на финансови задължения по договори, който се изисква от параграф 39, буква а). Например самостоятелното отразяване на паричните потоци от деривативни финансови инструменти и недеривативни финансови инструменти би било подходящо, ако паричните потоци, произтичащи от деривативни финансови инструменти, са уредени по брутната им стойност. Това е така, тъй като брутният изходящ паричен поток може да бъде съпътстван от свързан с него входящ паричен поток.

Б16 Когато дължимата сума не е фиксирана, сумата, която се оповестява, се определя чрез позоваване на условията, съществуващи към датата на отчета. Например, когато дължимата сума варира заедно с промените в даден индекс, сумата, която се оповестява, може да се базира върху нивото на индекса към датата на отчета.

Пазарен риск — анализ на чувствителността (параграфи 40 и 41)

- Б17 Параграф 40, буква а) изисква да бъде изготвен анализ на чувствителността за всеки вид пазарен риск, на който е изложено предприятието. В съответствие с параграф Б3 предприятието решава по какъв начин да обобщи информацията, която да представи цялостната картина, без да комбинира информация с различни характеристики относно изложеността на различни рискове, произтичащи от значително различаващи се икономически условия. Например:
- образуването, което търгува с финансови инструменти, може да оповести тази информация отделно за финансовите инструменти, които държи за търгуване и за тези, които не са предвидени за търгуване.
 - образуването не трябва да обобщава своята изложеност на пазарни рискове от зони с хиперинфлация с изложеността си на същите пазарни рискове от зони с много ниска инфлация.
- Ако образуването е изложено само на един вид пазарен риск при определени икономически условия, то не трябва да представя информация, отделена на компоненти.
- Б18 Параграф 40, буква а) изисква анализът на чувствителността да отразява по какъв начин са се повлияли печалбата или загубата, а също и собственият капитал от възможни промени в съответната променлива величина, отразяваща риска (например преобладаващото равнище на пазарните лихвени проценти, валутните курсове, цените на собствения капитал или цените на стоките). За тази цел:
- не се изисква от образуванията да определят каква би била печалбата или загубата за отчетния период, ако съответните променливи величини, отразяващи риска, са били различни. Вместо това образуванията оповестяват ефекта върху печалбата или загубата, а също и върху собствения капитал към датата на счетоводния отчет, допускайки, че в разглежданата променлива величина много възможната промяна, отразяваща риска, е настъпила към датата на счетоводния отчет и е била приложена спрямо изложеността на различни видове риск, съществуващи към тази дата. Например, ако образуването има пасив по плаваща лихва в края на годината, то трябва да оповести ефекта върху печалбата или загубата (разходите за лихви) за текущата година, ако лихвените проценти бяха варирали в допустими граници.
 - не се изисква от образуванията да оповестяват ефекта върху печалбата или загубата за всяка стойност от диапазона на много възможните промени на разглежданата променлива величина, отразяваща риска. Достатъчно е оповестяването да бъде направено за промените в граничните стойности на диапазона на много възможните промени на разглежданата променлива величина, отразяваща риска.
- Б19 При определянето на това какво представлява много възможната промяна в разглежданата променлива величина, отразяваща риска, предприятието трябва да отчете:
- икономическите условия, при които функционира. Допустимата промяна не трябва да включва „най-песимистичния възможен сценарий“ или възможни сложни ситуации („stress tests“). Освен това, ако нормата на промяната в съответната променлива, отразяваща риска, е стабилна, образуването не трябва да променя избраното допустимо изменение в променливата величина, отразяваща риска. Например допускаме, че лихвените равнища възлизат на 5 процента и предприятието определя, че е напълно възможно те да се променят с ± 50 базови пункта. В този случай образуването трябва да оповести ефекта върху печалбата или загубата, както и върху собствения капитал, ако лихвените равнища бяха 4.5 процента или 5.5 процента. През следващия период лихвените равнища нарастват на 5.5 процента. Образованието продължава да счита, че е напълно възможно те да се променят с ± 50 базови пункта (т.е. приемат, че нормата на промяната е стабилна). В този случай образуването трябва да оповести ефекта върху печалбата или загубата, както и върху собствения капитал, ако лихвените равнища бяха 5 процента или 6 процента. От предприятието няма да се изисква да преразгледа своята преценка, че лихвените равнища биха могли да варират с ± 50 базови пункта, освен ако лихвените равнища не са станали значително по-нестабилни.
 - времето рамка, за която то прави своите оценки. Анализът на чувствителността трябва да отразява ефектите от промените, за които се счита, че са много вероятни за отчетния период, докато образуването не направи новите оповестявания, които обикновено отговарят за следващия едногодишен отчетен период.
- Б20 Параграф 41 позволява на предприятието да използва анализ на чувствителността, който да отразява зависимостта между променливите величини, отразяващи риска, като методология за определяне на стойност, изложена на риск, ако използва този анализ, за да управлява своята изложеност на финансови рискове. Това се отнася дори и ако методологията изчислява единствено възможностите да бъде получена загуба, но не и печалба. В този случай предприятието трябва да спази изискванията на параграф 41, буква а), като оповести типа на използвания модел за определяне на стойност, изложена на риск (например, дали моделът се основава на метода за симулиране „Монте Карло“), описание за начина, по който работи моделът и основните допускания (например срокът на притежание и нивото на доверие). Образованията трябва да оповестят също така и разглеждания период, и претеглените нива, прилагани спрямо наблюденията в рамките на този период, да представят обяснение за начина, по който се считат различните опции при изчисленията и какви промени и зависимости (или например методът „Монте Карло“ за симулиране на разпределението на вероятностите) са използвани.

- Б21 Образованието предоставя анализи на чувствителността за целия набор от стопански дейности, които извършва, но може да представи различни видове анализи на чувствителността за различните класове финансови инструменти.

Лихвен риск

- Б22 *Лихвеният риск* произтича от лихвоносни финансови инструменти, признати в счетоводния баланс (например заеми и вземания и емитирани дългови инструменти), както и от някои финансови инструменти, непризнати в счетоводния баланс (например някои задължения по заеми).

Валутен риск

- Б23 *Валутният риск* произтича от финансови инструменти, които са деноминирани в чуждестранна валута, т.е. във валута, различна от функционалната валута, в която са изчислени. По смисъла на настоящия IFRS валутен риск не произтича от непарични финансови инструменти или от финансови инструменти, които са деноминирани във функционалната валута.

- Б24 Оповестява се анализ на чувствителността за всяка валута, за която степента на изложеност на образованието е значителна.

Друг ценови риск

- Б25 *Друг ценови риск* произтича от финансови инструменти поради промени например в ценовите равнища на стоките или цените на собствения капитал. За да се спазят изискванията на параграф 40, образованието може да оповести ефекта от едно понижение на индекса на специфичния стоков пазар на стоково ценово равнище или на дадена друга променлива величина, отразяваща риска. Например, ако предприятието предоставя гаранции за остатъчна стойност, които представляват финансови инструменти, то оповестява повишението или понижението в стойността на активите, за които се отнася гаранцията.

- Б26 Два примера за финансови инструменти, които повишават риска, свързан с цените на собствения капитал, са притежаването на дялове в друго образование и инвестиция в доверителен фонд, който на свой ред инвестира в инструменти на собствения капитал. Други примери включват форуърдните договори и опциите за закупуване или продажба на конкретни количества от даден инструмент на собствения капитал, както и суапове, които се индексират по цените на собствения капитал. Справедливите стойности на такива финансови инструменти се влияят от промени в пазарните ценови равнища на съответните инструменти на собствения капитал.

- Б27 В съответствие с параграф 40, буква а) чувствителността на печалбата или загубата (която произтича например от инструменти, класифицирани по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата и обезценки от финансови активи на разположение за продажба) се оповестява отделно от чувствителността на собствения капитал (която произтича например от инструменти, класифицирани като инструменти на разположение за продажба).

- Б28 Финансови инструменти, които предприятието класифицира като инструменти на собствения капитал, не се оценяват повторно. Печалбата или загубата, както и собственият капитал няма да бъдат повлияни от риск, свързан с промяна в цената на такива инструменти на собствения капитал. Съответно не се изисква и никакъв анализ на чувствителността.

ДОПЪЛНЕНИЕ В

Изменения към други международни стандарти за финансова отчетност (IFRS)

Измененията в настоящото допълнение се прилагат за едногодишни периоди, започващи на или след 1 януари 2007 г. Ако образуванията приложат IFRS за по-ранен период, тези изменения и допълнения се прилагат за по-ранния период. В изменените параграфи новият текст е почернен, а изтрият текст е зачеркнат.

- B1 В международните стандарти за финансова отчетност включително международните счетоводни стандарти и разяснения позоваванията на IAS 32 *Финансови инструменти: оповестяване и представяне* се заменят с позовавания на IAS 32 *Финансови инструменти: представяне*, освен ако не е посочено друго в самия текст.
- B2 IAS 32 *Финансови инструменти: оповестяване и представяне* (редакция от 2003 г.) се изменя по начина, описан по-долу.

Заглавието се променя на „IAS 32 *Финансови инструменти: представяне*“.

Параграф 1 се заличава, а параграфи от 2 до параграф 4, буква а) се изменят по следния начин:

2. Целта на настоящия стандарт е да се установят принципи за представянето на финансови инструменти като пасиви или собствен капитал, както и за компенсиране на финансови активи и финансови пасиви. Той се прилага по отношение на класификацията на финансовите инструменти от гледна точка на емитента на финансови активи, финансови пасиви и инструменти на собствения капитал; класификацията на свързаните с тях дялови участия, дивиденди, загуби и печалби; както и обстоятелствата, при които финансовите активи и финансовите пасиви трябва да се компенсират.
3. Принципиите в настоящия стандарт допълват принципите за признаване и оценяване на финансови активи и финансови пасиви в IAS 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване*, както и тези за оповестяване на информация за тях в IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестявания*.

ОБХВАТ

4. **Настоящият стандарт се прилага от всички предприятия за всички видове финансови инструменти с изключение на:**
 - а) дяловите участия в дъщерни образувания, асоциирани образувания и смесени предприятия, които се осчетоводяват в съответствие с IAS 27 *Консолидирани и самостоятелни финансови отчети*, IAS 28 *Инвестиции в асоциирани образувания* или IAS 31 *Дялове в смесени предприятия*. Независимо от това в някои случаи IAS 27, IAS 28 или IAS 31 позволяват на предприятието да осчетоводи един дял в дъщерно образувания, асоциирано образувание или смесено предприятие, като използва IAS 39; в тези случаи образуванието прилага изискванията за оповестяване, съдържащи се в IAS 27, IAS 28 или IAS 31, в допълнение към изискванията в настоящия стандарт. Освен това предприятията прилагат настоящия стандарт и спрямо всички деривативи, свързани с дяловите участия в дъщерни образувания, асоциирани образувания и смесени предприятия.

Параграфи 5 и 7 се заличават.

Параграф 40, второ изречение се изменя, както следва:

40. ... В допълнение към изискванията на настоящия стандарт оповестяването на дялови участия и дивиденди подлежи на изискванията и на IAS 1 и IFRS 7.

Последното изречение на параграф 47 се изменя, както следва:

47. ... Когато предприятието има право на компенсация, но не възнамерява да уреди нетната стойност или едновременно да реализира актива и да уреди пасива, ефектът от правото за компенсация за изложеността на предприятието на кредитен риск се оповестява в съответствие с параграф 36 от IFRS 7.

Параграф 50, последното изречение се изменя, както следва:

50. ... Когато финансовите активи и финансовите пасиви, обект на общо споразумение за признаване на прихващане, не са компенсирани, ефектът от споразумението върху изложеността на предприятието на кредитен риск се оповестява в съответствие с параграф 36 от IFRS 7.

Параграфи 51—95 се заличават.

Параграф 98 става бележка под линия със следния текст:

През август 2005 г. BIAS прехвърли всички оповестявания, отнасящи се до финансови инструменти, към IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестявания*.

В допълнението (Ръководство за приложение) се заличават параграфи РП 24 и РП 40, както и последното изречение на параграф РП 39.

- B3 IAS 1 *Представяне на финансови отчети* се изменя по описания по-долу начин:

Параграф 4 се заличава.

В параграф 5б изразът „IAS 32“ се заменя с „IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестявания*“, а в параграф 105, буква г), ii) и параграф 124 „IAS 32“ се заменя с „IFRS 7“.

Последното изречение на параграф 71, буква б) се изменя, както следва:

- 71 б) ... Например дадената финансова институция може да измени представените по-горе описания, за да предостави информация, която има отношение към дейностите, които извършва една финансова институция.

Параграф 84, четвърто изречение се изменя, както следва:

84. ... Например дадената финансова институция може да измени представените по-горе описания, за да предостави информация, която има отношение към дейностите, които извършва една финансова институция.

- B4 IAS 14 *Отчитане по сектори* се изменя, както е описано по-долу.

В параграф 27, букви а) и б), параграфи 31, 32, 46 и 74 изразът „бордът на директорите и [на] главния изпълнителен директор“ се заменя с израза „висшето ръководство“.

В параграф 27, буква б), параграфи 30 и 32 изразът „директорите и ръководството“ се заменя с „висшия изпълнителски състав“.

Параграф 27, първо изречение се изменя, както следва:

27. **Вътрешнофирмената организационна и управленска структура, както и системата за вътрешнофирмено финансово отчитане пред висшето ръководство на образуванието (например пред борда на директорите и пред главния изпълнителен директор) обикновено се взема за основа при идентифицирането на преобладаващия източник и естеството на рискове, както и за различаването на нормите на печалба на образуванието, а следователно и за определянето на това коя е водещата форма на отчетност и коя вторична с изключение на предвиденото в букви а) и б) по-долу:...**

Параграф 28, трето изречение се изменя, както следва:

28. ... Следователно образуванието представя информация по сектори в своите финансови отчети при същата основа, при която се отчита вътрешнофирмено пред висшето ръководство; изключение на това е допустимо само в някои редки случаи....

Параграф 33, първо изречение се изменя, както следва:

33. Съгласно разпоредбите на настоящия стандарт повечето образувания идентифицират своите стопански и географски сектори като организационни звена, за които се отчита информация пред висшето ръководство или пред главната структура, която взема оперативни решения, в някои случаи това може да бъде група от хора с цел оценяване на представянето на всяко от звената за предходен период и за вземането на решения относно бъдещото разпределение на ресурсите....
- B5 В параграф 31 от IAS 17 *Лизинг* изразът „IAS 32 *Финансови инструменти: оповестяване и представяне*“ се заменя с „IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестявания*“, а в параграфи 35, 47 и 56 „IAS 32“ се заменя с „IFRS 7“.
- B6 В параграф 72 от IAS 33 *Доходи на акция* изразът „IAS 32“ се заменя с „IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестявания*“.
- B7 IAS 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване* (редакция от април 2005 г.) се изменя, както е описано по-долу.

Параграф 1 се изменя, както следва:

1. Целта на настоящия стандарт е да установи принципи за признаване и оценяване на финансови активи, финансови пасиви и някои договори за продажба или закупуване на нефинансови активи или пасиви. Изискванията за представяне на информацията за финансови инструменти се съдържат в IAS 32 *Финансови инструменти: представяне*. Изискванията за оповестяване на информация за финансови инструменти се съдържат в IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестявания*.

В параграф 45 изразът „IAS 32“ се заменя с израза „IFRS 7“.

Параграф 48 се изменя по следния начин:

48. **При определяне на справедливата стойност на финансов актив или финансов пасив с цел прилагане на настоящия стандарт, IAS 32 или IFRS 7 образуванието прилага параграфи РП69 — РП82 от допълнение А.**
- B8 IAS 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване* (редакция от юни 2005 г.) се изменя, както е описано по-долу.

В параграф 9 определението за финансов актив или финансов пасив по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата, се изменя по следния начин:

... В IFRS 7 параграфи 9—11 и Б4 изискват от предприятието да оповести информация за финансовите активи и финансовите пасиви, които е определило по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата,...

- B9 В IFRS 1 *Прилагане за първи път на международните стандарти за финансова отчетност* параграф 36А се изменя, добавят се заглавие и параграф 36В, както следва:

36А

При първоначалното прилагане на IFRS в своите финансови отчети предприятието, което е приело стандартите IFRS преди 1 януари 2006 г., представя сравнителна информация най-малко за една година. Не е необходимо тази сравнителна информация да отговаря на изискванията на IAS 32, IAS 39 или IFRS 4. Предприятието, което избере да представя сравнителна информация, която не отговаря на изискванията на IAS 32, IAS 39 или IFRS 4, през своята първа година от прехода трябва:

- а) да приложи изискванията за признаване и оценяване, съдържащи се в Общоприети счетоводни принципи (ОПСП), които е прилагало преди това, в сравнителната информация за финансовите инструменти, попадащи в обхвата на IAS 32 и IAS 39, както и за договорите за застраховка, попадащи в обхвата на IFRS 4;

...

В случаите, когато образуванието, което е избрало да представя сравнителна информация, не спазва изискванията на IAS 32, IAS 39 и IFRS 4, позоваванията на „датата на прехода към стандартите IFRS“ ще означава само в случаите на тези стандарти началото на отчетния период, за който за първи път се прилагат IFRS. От такива образувания се изисква да спазват разпоредбите на параграф 15, буква в) от IAS 1 за извършване на допълнителни оповестявания, когато спазването на специфичните изисквания на стандартите IFRS е недостатъчно, за да позволи на потребителите да разберат ефекта от конкретни трансакции, други събития и условия, отнасящи се до финансовото състояние и финансовото представяне на образуванието.

Изключение от изискването да се предоставят сравнителни оповестявания съгласно IFRS 7

36В Не е необходимо образуването, което е приело стандартите IFRS и е избрало да приложи IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестявания* преди 1 януари 2006 г., при първоначалното прилагане на IFRS в своите финансови отчети да представя сравнителната информация, която се изисква от IFRS 7, в тези финансови отчети.

B10 IFRS 4 *Застрахователни договори* се изменя, както е описано по-долу.

Параграф 2, буква б) се изменя, както следва:

б) финансовите инструменти, които то емитира, съдържащи елемент на участие по преценка (виж параграф 35). IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестявания* изисква оповестяването на информацията относно финансовите инструменти включително финансовите инструменти, които съдържат такива елементи.

Параграф 35, буква г) се добавя, както следва:

г) независимо че тези договори са финансови инструменти, емитентът, който прилага параграф 19, буква б) от IFRS 7 спрямо договорите, съдържащи елемент на участие по преценка, оповестява пълния размер на разходите за лихви, признат в печалбата или загубата, но не трябва да изчислява разходите за лихви, като използва метода на ефективната лихва.

След параграф 37 заглавието и параграфи 38 и 39 се изменят и се добавя параграф 39А, както следва:

Естество и степен на рискове, произтичащи от застрахователни договори

38. **Застрахователят оповестява информация, която позволява на потребителите на неговите финансови отчети да оценят естеството и степента на рисковете, произтичащи от застрахователни договори.**

39. За да спази изискванията на параграф 38, застрахователят оповестява:

- а) своите цели, политики и процеси за управление на рискове, произтичащи от застрахователни договори, както и методите, които използва, за да управлява тези рискове.
- б) [заличена]
- в) информация за *застрахователния риск* (както преди, така и след намаляването на риска посредством презастраховане), включително информация за:
 - і) чувствителността към застрахователен риск (виж параграф 39А).
 - іі) концентрациите на застрахователен риск включително описание за начина, по който ръководството определя концентрациите, както и описание на общите характеристики, които идентифицират всяка концентрация (например вид на застрахователното събитие, географска област или валута).
 - ііі) действителните искиове, сравнени с предварителните оценки (т.е. развитие на искове). Оповестяването за развитието на искове обхваща и периода от момента, в който е възникнал първият иск, за който все още има неяснота относно сумата и сроковете за изплащане на иска; не е необходимо този период да бъде по-голям от 10 години. Не е необходимо застрахователят да оповестява тази информация за искиове, за които несигурността относно сумата или сроковете за изплащане на иска обичайно се разрешава в рамките на една година.
- г) информацията относно кредитния риск, ликвидния риск и пазарния риск, която се изисква в параграфи 31—42 от IFRS 7, ако договорите за застраховка попадат в обхвата на IFRS 7. Независимо от това:
 - і) застрахователят не трябва да представя анализ на предстоящите падежи, какъвто се изисква в параграф 39, буква а) от IFRS 7, ако вместо това оповести информацията относно очаквания времеви график на нетните парични потоци, произтичащи от признати застрахователни задължения. Това може да стане под формата на анализ на сумите по очаквания график, признати в счетоводния баланс.
 - іі) ако застрахователят използва алтернативен метод, за да управлява чувствителността към пазарните условия, като анализ на внедрени стойности, той може да използва този анализ на чувствителността, за да отговори на изискванията на параграф 40, буква а) от IFRS 7. Този застраховател трябва да оповести също и информацията, която се изисква от параграф 41 от IFRS.

- д) информация относно излагането на пазарен риск, произтичащ от внедрени деривативи, съдържащи се в основния застрахователен договор, в случай че застрахователят не е задължен да оценява и не оценява внедрени деривативи по справедлива стойност.
- 39А За да спази изискванията на параграф 39, буква б), и), застрахователят трябва да оповести информацията по буква а) или по буква б), както следва:
- а) анализ на чувствителността, който показва какъв би бил ефектът върху печалбата или загубата и собствения капитал, ако бяха настъпили промените в съответните променливи величини, отразяващи риска, които са били много вероятни към датата на счетоводния баланс; методите и допусканията, използвани при изготвянето на анализа на чувствителността; както и всички промени в използваните методи и допускания в сравнение с предходния период. Независимо от това, ако застрахователят използва алтернативен метод, за да управлява чувствителността към пазарните условия, като анализа на внедрените стойности, той може да спази това изискване, като оповести този алтернативен анализ на чувствителността, както и оповестяванията, които се изискват в параграф 41 от IFRS 7.
- б) качествена информация относно чувствителността, а също и информация относно онези срокове и условия на застрахователните договори, които имат значим ефект върху стойността, времевия график и несигурността на бъдещите парични потоци на застрахователя.
-

ДОПЪЛНЕНИЕ Г

Изменения към IFRS 7, в случай че не бъдат приложени измененията към IAS 39 Финансови инструменти: признаване и оценяване — опция на справедливата стойност

През юни 2005 г. бордът издаде изменения към IAS 39 Финансови инструменти: признаване и оценяване — опция на справедливата стойност, които да бъдат приложени за едногодишни периоди, започващи на или след 1 януари 2006 г. Ако предприятието прилага IFRS 7 за едногодишни периоди, започващи на или след 1 януари 2006 г. и не приложи тези изменения спрямо IAS 39, то трябва да промени IFRS 7 за този период по начина, описан по-долу. В изменените параграфи новият текст е почернен, текстът, който е заличен, е зачеркнат.

Г1 Заглавията над параграф 9 и параграф 11 се изменят, както следва, а параграф 9 се заличава.

Финансови пасиви по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата

11. Образуването оповестява:

- а) методите, които използва, за да спази изискванията на параграф 10, буква а).
- б) ако образуването счита, че оповестяването, което е направило, за да спази изискванията на параграф 10, буква а), не отразява по достатъчно надежден начин промяната в справедливата стойност на финансовия пасив, която води до промени в кредитния риск, то оповестява причините за достигането на това заключение, както и факторите, които счита, че имат пряко отношение.

Параграф Б5, буква а) се изменя, както следва:

- а) критериите за определяне на финансовите активи или финансовите пасиви при първоначалното им признаване по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата.

Изменения към IAS 1 Представяне на финансови отчети

Настоящият документ представя измененията в IAS 1 *Представяне на финансови отчети*. Измененията представят окончателния вариант на предложенията, които се съдържат в Проектопредложение 7 *Финансови инструменти: оповестявания* (ПП 7), публикувано през юли 2004 г. Останалите предложения, съдържащи се в ПП 7, са представени в окончателен вариант в IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестявания*.

Предприятията прилагат измененията и допълненията в настоящия документ за едногодишни периоди, започващи на или след 1 януари 2007 г. По-ранното прилагане се насърчава.

В Стандарта се добавят заглавие и параграфи 124А—124В, както следва.

Капитал

124А Образованието оповестява информация, която позволява на потребителите на неговите финансови отчети да оценят целите, политиките и процесите за управление на капитала на образованието.

124Б За да се спазят изискванията на параграф 124А, предприятието оповестява следното:

- а) качествена информация относно своите цели, политики и процеси за управление на капитала включително (но не само):
 - i) описание на елементите, които са обект на управлението на капитала;
 - ii) когато образованието е задължено да спазва външно наложени изисквания за капитала, естеството на тези изисквания и начина, по който тези изисквания са внедрени в управлението на капитала;
- и
- iii) как постига своите цели по отношение на управлението на капитала.
- б) обобщение на количествени данни за елементите, които са обект на управлението на капитала. Някои образования разглеждат някои финансови пасиви (например някои форми на вторичен дълг) като елементи на капитала. Други образования разглеждат капитала без някои компоненти на собствения капитал (например компоненти, произтичащи от хеджирането на парични потоци).
- в) всички промени в букви а) и б) в сравнение с предходния период.
- г) дали по време на периода образованието е спазило външно наложените изисквания за капитала, които е било длъжно да спазва.
- д) когато образованието не е спазило тези външно наложени изисквания за капитала, последиците от това неспазване.

Тези оповестявания се основават на информацията, която се предоставя вътрешнофирмено на висшето управленско ръководство.

124В Образованието може да управлява капитала по редица начини и може да бъде задължено да изпълни редица различни изисквания за капитала. Например даден конгломерат може да включва образования, които се занимават със застрахователни и банкови дейности, като тези образования могат да функционират в няколко държави. Когато обобщеното оповестяване на капиталовите изисквания и начинът, по който се управлява капиталът, не предоставят полезна информация или представят неточни сведения за източниците на капитал на потребителите на финансовите отчети на образованието, тогава образованието оповестява отделна информация за всяко капиталово изискване, което е длъжно да спазва.

Изменения към международните стандарти за финансова отчетност

IAS 39 Финансови инструменти: признаване и оценяване

IFRS 4 Застрахователни договори

Договори за финансова гаранция

ИЗМЕНЕНИЯ И ДОПЪЛНЕНИЯ КЪМ СТАНДАРТИТЕ

Настоящият документ представя измененията и допълненията в IAS 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване* и IFRS 4 *Застрахователни договори*, както и произтичащите от тях изменения и допълнения в IAS 32 *Финансови инструменти: оповестяване и представяне* и IFRS 7 *Финансови инструменти: оповестявания*. Настоящият документ съдържа също така и изменения в основанията за заключения към IAS 39 и IFRS 4, ръководството за приложение на IFRS 4 и допълнение В към IAS 37 *Провизии, условни задължения и условни активи*. Измененията са в резултат на предложенията, които се съдържат в проектопредложението за изменения в IAS 39 и IFRS 4 — *Договори за финансова гаранция и кредитно застраховане*, публикувани през юли 2004 г.

Предприятията прилагат тези изменения за едногодишни периоди, започващи на или след 1 януари 2006 г. По-ранното прилагане се насърчава. В случай че предприятията приемат тези изменения за по-ранен период, те оповестяват този факт.

ИЗМЕНЕНИЯ КЪМ IAS 39

В Стандарта параграф 3 се заличава, а параграф 2, буква д), параграф 2, буква з) и параграфи 4 и 47 се изменят. В параграф 9 дефиницията за финансов пасив по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата се променя; нова дефиниция се добавя непосредствено след дефиницията за финансови активи на разположение за продажба. Параграф РП4 е със сменен номер и става РП3А, а параграф РП4А се изменя и става РП4. Добавят се нови параграфи РП4А и 103Б.

Параграф 43 е представен по-долу за удобство, но не се изменя.

Измененията в параграф 2, буква з) и параграф 47, буква г) прехвърлят изискванията за оценяване спрямо някои задължения за изплащане на заеми от секцията с обхвата на стандарта към секцията с оценяването, но не променят тези изисквания.

2. Настоящият стандарт се прилага от всички образувания по отношение на всички видове финансови инструменти с изключение на:

...

- д) правата и задълженията, произтичащи от i) застрахователен договор, съгласно дефиницията в IFRS 4 *Застрахователни договори*, различни от правата и задълженията на застрахователя, произтичащи от застрахователен договор, който отговаря на дефиницията за договор за финансова гаранция в параграф 9, или ii) договор от обхвата на IFRS 4, тъй като съдържа елемент на участие по преценка. Независимо от това настоящият стандарт се прилага спрямо деривативи, внедрени в договори от обхвата на IFRS 4, ако самите деривативи не представляват договори от обхвата на IFRS 4 (виж параграфи 10—13 и допълнение А, параграфи РП27—РП33). Освен това, ако емитентът на договори за финансова гаранция е заявил изрично на по-ранен етап, че разглежда тези договори като застрахователни договори и е използвал осчетоводяване, приложимо спрямо застрахователните договори, емитентът може сам да избере дали да приложи настоящия стандарт или IFRS 4 по отношение на тези договори за финансова гаранция (виж параграфи РП4 и РП4А). Емитентът може да направи този избор договор по договор, но изборът за всеки договор е неотменим.

...

- з) задълженията за изплащане на заеми, различни от описаните в параграф 4 задължения за изплащане на заеми. Емитентът на задължения за изплащане на заеми прилага IAS 37 спрямо задълженията за изплащане на заеми, които попадат в обхвата на настоящия стандарт. Независимо от това всички задължения за изплащане на заеми са обект на разпоредбите за отписване на настоящия стандарт (виж параграфи 15—42 и допълнение А, параграфи РП36—РП63).

4. Следните задължения за изплащане на заеми попадат в обхвата на настоящия стандарт:

- а) задълженията за изплащане на заеми, които предприятието отчита като финансови пасиви по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата. Образованието, което има минал опит в продажбата на активи, получени в резултат на негови задължения за изплащане на заеми малко след тяхното възникване, прилага настоящия стандарт спрямо всички свои задължения за изплащане на заеми в същия клас.

- б) задълженията за изплащане на заеми, които могат да бъдат уредени с изплащането на нетната стойност в брой или чрез друг финансов инструмент. Тези задължения за изплащане на заеми са деривативи. Не се счита, че задължението за изплащане на заем е уредено по нетна стойност, тъй като заемът е изплатен на вноски (например заем за строеж, обвързан с ипотека, който се изплаща на вноски паралелно с напредването на строежа).
- в) задължения да се предостави заем по лихва, по-ниска от пазарната. Параграф 47, буква г) уточнява последващото оценяване на пасивите, произтичащи от тези задължения за изплащане на заеми.

9. ...

Определения за четирите категории финансови инструменти

Финансов актив или финансов пасив по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата е финансовият актив или финансовият пасив, който отговаря на едно от следните условия.

- а) Той се класифицира като държан за търгуване. Финансовият актив или финансовият пасив се класифицира като държан за търгуване, ако той е:

...

- (iii) дериватив (с изключение на дериватив, който представлява договор за финансова гаранция или определен и ефективен хеджиращ инструмент).

...

Определение за договор за финансова гаранция

Договорът за финансова гаранция е договор, който изисква от емитента да извърши конкретни плащания, за да компенсира титуляра за загуба, която е претърпял, тъй като даден длъжник не е успял да извърши дължимо плащане в съответствие с първоначалните или изменените условия на дълговия инструмент.

...

Първоначално оценяване на финансовите активи и финансовите пасиви

- 43. При първоначалното признаване на финансов актив или финансов пасив предприятието го оценява по неговата справедлива стойност, като в случаите на финансови активи или финансови пасиви, оценени не по тяхната справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата, се добавят и разходите за транзакцията, които са свързани директно с придобиването или емитирането на финансовия актив или финансовия пасив.

Последващо оценяване на финансови пасиви

- 47. След първоначалното оценяване предприятието оценява всички финансови пасиви по амортизирана стойност, като използва метода на ефективната лихва, с изключение на:
 - а) финансови пасиви по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата. Тези пасиви включително деривативи, които представляват пасиви, се оценяват по справедлива стойност с изключение на производно задължение, което е свързано със и което трябва да бъде уредено с прехвърлянето на инструмент на собствения капитал, който няма пазарна цена и чиято справедлива стойност не може да бъде оценена по надежден начин и той трябва да се оцени по себестойност.
 - б) финансови пасиви, които са натрупани в резултат на прехвърляне на финансов актив, който не отговаря на условията за отписване или когато се прилага подходът на продължаващото използване. Параграфи 29 и 31 се използват за оценяването на такива финансови пасиви.

- в) договори за финансова гаранция съгласно дефиницията в параграф 9. След първоначалното признаване емитентът на такъв договор (освен ако не се прилагат параграф 47, букви а) и б) го оценява по по-голямата от следните две стойности:
- i) стойността, определена в съответствие с IAS 37 Провизии, условни пасиви и условни активи;
 - и
 - ii) първоначално признатата стойност (виж параграф 43) минус, когато това е възможно, натрупаната амортизация, призната в съответствие с IAS 18 Доход.
- г) задължения за предоставяне на заем с лихва под пазарната. След първоначалното признаване емитентът на такова задължение (освен ако не се прилага параграф 47, буква а) го оценява по по-голямата от следните две стойности:
- i) стойността, определена в съответствие с IAS 37;
 - и
 - ii) първоначално признатата стойност (виж параграф 43) минус, когато това е възможно, натрупаната амортизация, призната в съответствие с IAS 18.

Финансови пасиви, които са отчетени като хеджирани позиции, са обект на изискванията за осчетоводяване на хеджиране, съдържащи се в параграфи 89—102.

- РП4 Договорите за финансова гаранция могат да имат разнообразни юридически форми като гаранция, някои видове акредитив, договор за кредит с покритие на риска от неплащане или застрахователен договор. Начинът, по който те се осчетоводяват, не зависи от тяхната юридическа форма. По-долу са представени примери на подходящо отчитане (виж параграф 2, буква д):
- а) Въпреки че договорът за финансова гаранция отговаря на определението за застрахователен договор, съдържащо се в IFRS 4, ако прехвърленият риск е значителен, емитентът прилага настоящия стандарт. Независимо от това, ако емитентът преди това е посочил изрично, че той счита тези договори за застрахователни договори и ги е осчетоводявал по начин, приложим за застрахователните договори, той може да избере дали да приложи настоящия стандарт или IFRS 4 спрямо договорите за финансова гаранция. В случаите, когато се прилага настоящият стандарт, параграф 43 изисква от емитента първоначално да признае договора за финансова гаранция по неговата справедлива стойност. Ако договорът за финансова гаранция е издаден в полза на лице, което е свързано с независима сделка, сключена в условията на нормална конкуренция, неговата първоначална справедлива стойност вероятно ще бъде равна на получената премия, освен ако не съществуват доказателства за противното. Следователно, освен ако договорът за финансова гаранция е бил определен първоначално по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата или освен ако не се прилагат параграфи 29—37 и РП47—РП52 (когато прехвърлянето на финансов актив не отговаря на условията за отписване или когато се прилага подходът на продължаващото използване), емитентът го оценява по по-голямата от следните две стойности:
 - i) стойността, определена в съответствие с IAS 37;
 - и
 - ii) първоначално признатата стойност минус, когато това е възможно, натрупаната амортизация, призната в съответствие с IAS 18 (виж параграф 43, буква в).
 - б) Някои кредитни гаранции не изискват като предварително условие за плащане титулярът да бъде изложен на риск от неплащане от страна на длъжника по гарантирания актив в уговорения срок, както и да претърпи загуба от това неплащане. Пример за такава гаранция е гаранцията, която изисква плащания в отговор на промени в посочения кредитен рейтинг или кредитен индекс. Тези гаранции не представляват договори за финансова гаранция съгласно определението в настоящия стандарт и не са застрахователни договори съгласно определението в IFRS 4. Тези гаранции са деривативи и емитентът прилага спрямо тях настоящия стандарт.
 - в) ако договорът за финансова гаранция е издаден във връзка с продажбата на стоки, емитентът прилага IAS 18 при определянето на момента, когато да признае дохода от гаранцията и от продажбата на стоките.

РП4А Свидетелства, че емитентът разглежда договорите като застрахователни договори, обикновено се намират в кореспонденцията му с клиенти и регулаторни органи, в договори, в бизнес документация и във финансови отчети. Освен това застрахователните договори често подлежат на счетоводни изисквания, които се различават от изискванията за другите видове трансакции като договори, издадени от банки или търговски компании. В тези случаи финансовите отчети на емитента обикновено включват заявление, че емитентът е използвал тези счетоводни изисквания.

- 103Б **Договори за финансова гаранция (Изменения към IAS 39 и IFRS 4)**, публикувано през август 2005 г., изменя параграф 2, букви д) и з), параграфи 4, 47 и РП4, добавя параграф РП4А, добавя ново определение за договори за финансова гаранция в параграф 9 и премахва параграф 3. Предприятията трябва да приложат тези изменения за едногодишни периоди, започващи на или след 1 януари 2006 г. По-ранното приложение се насърчава. Ако предприятието приложи тези промени за по-ранен период, то оповестява този факт и прилага същевременно свързаните с тях изменения в IAS 32 и IFRS 4.

ИЗМЕНЕНИЯ И ДОПЪЛНЕНИЯ КЪМ IFRS 4

Изменя се параграф 4, буква г), параграф Б18, буква ж) и параграф Б19, буква е), добавя се параграф 41 А, добавя се и определение за договор за финансова гаранция в допълнение А след определението на справедлива стойност и преди определението за финансов риск, както следва.

4. Предприятието не прилага настоящия IFRS спрямо:

...

- г) договори за финансова гаранция, освен ако емитентът не е заявил изрично в предходен отчет, че разглежда тези договори като застрахователни договори и е използвал осчетоводяване, приложимо спрямо застрахователните договори; в този случай емитентът може сам да избере дали да приложи IAS 39 и IAS 32 или настоящия стандарт по отношение на тези договори за финансова гаранция. Емитентът може да направи този избор чрез договор, но изборът за всеки договор е неотменим.

- 41А **Договори за финансова гаранция (Изменения към IAS 39 и IFRS 4)**, публикувано през август 2005 г., изменя параграф 4, буква г), параграф Б18, буква ж) и параграф Б19, буква е). Образованията прилагат тези изменения и допълнения за едногодишни периоди, започващи на или след 1 януари 2006 г. По-ранното приложение се насърчава. Ако предприятието приложи тези промени за по-ранен период, то оповестява този факт и прилага едновременно свързаните с тях изменения в IAS 39 и IAS 32.

ДОПЪЛНЕНИЕ А

Дефинирани термини

- Договор за финансова гаранция** Договор, който изисква от емитента да извърши конкретни плащания, за да компенсира титуляра за загуба, която е претърпял, тъй като даден длъжник не е успял да извърши дължимо плащане в съответствие с първоначалните или изменените условия на дълговия инструмент.

ДОПЪЛНЕНИЕ Б

- Б18 По-долу са представени примери на договори, които представляват застрахователни договори, ако прехвърлянето на застрахования риск е значително:

...

- ж) кредитна застраховка, която предвижда да бъдат извършени конкретни плащания, за да се компенсира титулярът за загуба, която е претърпял, тъй като даден длъжник не е успял да извърши дължимо плащане, в съответствие с първоначалните или изменените условия на дълговия инструмент. Тези договори могат да имат разнообразни юридически форми като гаранция, някои видове акредитив, договор за кредит с покритие на риска от неплащане или застрахователен договор. Независимо от това, въпреки че тези договори отговарят на определението за застрахователен договор, те също отговарят и на определението за договор за финансова гаранция, съдържащо се в IAS 39, и попадат в обхвата на IAS 32 и IAS 39, но не и в обхвата на настоящия IFRS (виж параграф 4, буква г). Независимо от това, ако емитентът е заявил изрично в предходен отчет, че разглежда тези договори като застрахователни договори и е използвал осчетоводяване, приложимо спрямо застрахователните договори, той може сам да избере дали да приложи IAS 39 и IAS 32 или настоящия стандарт по отношение на тези договори за финансова гаранция.

Б19 По-долу са представени примери на договори, които не са застрахователни договори:

...

- е) кредитна гаранция (акредитив, договор за кредит с покритие на риска от неплащане или застрахователен договор), която изисква да бъде извършено плащане, дори ако титулярът не е претърпял загуба в резултат на неплатена дължима сума от страна на длъжника (виж IAS 39).

—

ИЗМЕНЕНИЯ КЪМ ДРУГИ СТАНДАРТИ

Предприятията прилагат следните изменения в IAS 32 (и IFRS 7, ако вече прилагат IFRS 7), когато прилагат измененията, отнасящи се до IAS 39 и IFRS 4.

IAS 32 Финансови инструменти: оповестяване и представяне

Параграф 4, буква г) и параграф 12 се изменят, както следва.

4. Настоящият стандарт се прилага от всички предприятия по отношение на всички видове финансови инструменти, с изключение на:

...

- г) **застрахователни договори съгласно дефиницията в IFRS 4 *Застрахователни договори*. Независимо от това настоящият стандарт се прилага спрямо деривативи, които се съдържат в застрахователни договори, ако IAS 39 изисква от предприятието да ги осчетоводи отделно. Освен това емитентът прилага настоящия стандарт спрямо договори за финансова гаранция, ако прилага IAS 39 при признаването и оценяването на договорите, но прилага IFRS 4, ако избере да прилага IFRS за тяхното признаване и оценяване в съответствие с параграф 4, буква г) от IFRS 4.**

12. Следните термини са дефинирани в параграф 9 от IAS 39 и се използват в настоящия стандарт със значението, посочено в IAS 39.

...

- финансов актив или финансов пасив по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата
- договор за финансова гаранция
- неотменим ангажимент

...

IFRS 7 Финансови инструменти: оповестявания

Параграф 3, буква г) от IFRS 7 и списъкът с дефинирани термини в допълнение А се изменят по същия начин както IAS 32, както следва.

3. Настоящият IFRS се прилага от всички предприятия по отношение на всички видове финансови инструменти, с изключение на:

...

- г) **застрахователни договори съгласно дефиницията в IFRS 4 *Застрахователни договори*. Независимо от това настоящият стандарт се прилага спрямо деривативи, които се съдържат в застрахователни договори, ако IAS 39 изисква от предприятието да ги осчетоводи отделно. Освен това емитентът прилага настоящия стандарт спрямо договори за финансова гаранция, ако прилага IAS 39 при признаването и оценяването на договорите, но прилага IFRS 4, ако избере да прилага IFRS за тяхното признаване и оценяване в съответствие с параграф 4, буква г) от IFRS 4.**

—

ДОПЪЛНЕНИЕ А

Дефинирани термини

...

Следните термини са дефинирани в параграф 11 от IAS 32 или в параграф 9 от IAS 39 и се използват в IFRS със значението, посочено в IAS 32 и IAS 39.

...

— финансов актив или финансов пасив по справедлива стойност с изменение в печалбата или загубата

— договор за финансова гаранция

— финансов актив или финансов пасив, държан за търгуване

...

Позовавания, които трябва да бъдат актуализирани, когато предприятието одобри IFRS 7

Когато предприятието приложи IFRS 7, позоваванията на IAS 32 се заменят с позовавания на IFRS 7 в следните параграфи, които са или добавени или изменени от настоящия документ:

— IAS 39, параграф 103Б

— IFRS 4, параграф 4, буква г), параграф 41А и параграф Б18, буква ж) от допълнение Б (две позовавания)

РАЗЯСНЕНИЕ 6 НА IFRIC

Задължения, произтичащи от участие на специален пазар — отпадъци от електрическо и електронно оборудване

ПОЗОВАВАНИЯ

- IAS 8 *Счетоводни политики, промени в приблизителни счетоводни оценки и грешки*
- IAS 37 *Провизии, условни задължения и условни активи*

КОНТЕКСТ

1. Параграф 17 от IAS 37 посочва, че задължаващо събитие е минало събитие, което води до сегашно задължение, за което образуването няма реална алтернатива за погасяване.
2. Параграф 19 от IAS 37 гласи, че провизиите се признават единствено като „задължения, произтичащи от минали събития и съществуващи независимо от бъдещите действия на образуването“.
3. Директивата на ЕС относно отпадъците от електрическо и електронно оборудване (WE&EE), която регламентира събирането, обработването, възстановяването и безопасното елиминиране на отпадъците от оборудване, поставя въпроси, отнасящи се до това кога задължението за изваждане от употреба на отпадъци от електрическо и електронно оборудване трябва да бъде признато. Директивата прави разграничението между „нови“ и „исторически“ отпадъци, както и между отпадъци от частни домакинства и такива от други източници, различни от домакинствата. Новите отпадъци се отнасят до продукти, продадени след 13 август 2005 г. По смисъла на тази директива домакинското оборудване, продадено преди тази дата, се счита за произвеждащо „исторически“ отпадъци.
4. Директивата гласи, че разходите за управление на отпадъци по отношение на историческото домакинско оборудване трябва да се поемат от производителите на този вид оборудване, които присъстват на пазара за период, който трябва да бъде конкретизиран в приложимото законодателство на всяка държава-членка (период на оценяване). Директивата гласи, че всяка държава-членка установява механизъм, съгласно който производителите се задължават да направят своя принос пропорционално, „т.е. в съответствие с техния пазарен дял по видове оборудване“.
5. Няколко термина, използвани в разяснението като „пазарен дял“ и „период на оценяване“ могат да се дефинират по много различни начини в приложимото законодателство на отделните държави-членки. Например продължителността на периода за оценяване може да бъде една година или само един месец. По същия начин оценяването на пазарния дял и формулите за изчисляване на задължението могат да се различават в различните национални законодателства. Независимо от това всички тези примери се отнасят само до оценяването на задължението, което не попада в обхвата на разяснението.

ОБХВАТ

6. Настоящото разяснение предоставя указания относно признаване във финансовите отчети на производителите на задълженията за управление на отпадъци съгласно директивата на ЕС относно отпадъците от електрическо и електронно оборудване по отношение на продажбите на историческо домакинско оборудване.
7. Разяснението не разглежда нови или исторически отпадъци от други източници освен от частни домакинства. Задължението за управление на такива отпадъци е разглеждано по подобаваш начин в IAS 37. Независимо от това, ако в националното законодателство новите отпадъци от частни домакинства се разглеждат по същия начин както историческите отпадъци от частни домакинства, принципите на разяснението се прилагат с позоваване на йерархията на източниците, дефинирани в параграфи 10—12 от IAS 8. Йерархията в IAS 8 има отношение и към други регламенти, които налагат задължения по начин, който е сходен на модела за присъждане на разходи, посочен в директивата на ЕС.

РАЗГЛЕЖДАНИ ВЪПРОСИ

8. IFRIC беше помолен да определи в контекста на изваждането от употреба на отпадъци от електрическо и електронно оборудване какво съставлява задължително събитие в съответствие с параграф 14, буква а) от IAS 37 относно признаването на провизия за разходите за управление на отпадъци:
- производството или продажбата на историческо домакинско оборудване?
 - участието на пазара през периода на оценяване?
 - извършването на разходи, свързани с дейности по управлението на отпадъци?

КОНСЕНСУС

9. Участието на пазара през периода на оценяване е задължителното събитие съгласно параграф 14, буква а) от IAS 37. Следователно производството или продажбата на историческо домакинско оборудване не поражда пасив по отношение на разходи за управление на отпадъци от такова оборудване. Тъй като задължението по отношение на историческо домакинско оборудване е свързано по-скоро с участието на пазара през периода на оценяване, отколкото с производството и продажбата на оборудване, което трябва да бъде премахнато, задължение има, ако и докато съществува пазарен дял през периода на оценяване. Времето на задължителното събитие също може да бъде независимо от конкретен период, през който се извършват дейностите, свързани с управлението на отпадъците, и се натрупват свързаните с тях разходи.

ДАТА НА ПРИЛОЖЕНИЕ

10. Образованието прилага настоящото разяснение за едногодишни периоди, започващи на или след 1 декември 2005 г. По-ранното приложение се насърчава. Ако предприятието приложи разяснението за период преди 1 декември 2005 г., то трябва да оповести този факт.

ПРЕХОД

11. Промените в счетоводните политики се извършват в съответствие с IAS 8.
-