

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1260/2008 НА КОМИСИЯТА

от 10 декември 2008 година

за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 23

(текст от значение за ЕИП)

КОМИСИЯТА НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ,

като взе предвид Договора за създаване на Европейската общност,

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

като има предвид, че:

- (1) С Регламент (ЕО) № 1126/2008 на Комисията⁽²⁾ бяха приети някои международни стандарти и разяснения, които съществуваха към 15 октомври 2008 г.
- (2) На 29 март 2007 г. Съветът по Международни счетоводни стандарти (СМСС) публикува преработения Международен счетоводен стандарт (МСС) 23 „Разходи по заеми“, наричан по-долу „преработения МСС 23“. С преработения МСС 23 се премахва предоставената в МСС 23 възможност за незабавно признаване на разходите по заеми като разход до степента, в която те пряко касаят придобиване, строеж или производство на отговарящ на условията актив. Всички такива разходи по заеми се капитализират и формират част от стойността на актива. Другите разходи по заеми се признават като разход. Преработеният стандарт заменя МСС 23 „Разходи по заеми“, преработен през 1993 г.
- (3) Допитването до Техническата експертна група (ТЕГ) на Европейската консултативна група по финансова отчетност (ЕКГФО) потвърди, че преработеният МСС 23 удовлетворява техническите критерии за приемане, посочени в член 3, параграф 2 от Регламент (ЕО) № 1606/2002. В съответствие с Решение 2006/505/ЕО

на Комисията от 14 юли 2006 г. за създаване на група за проучване на становищата относно счетоводните стандарти, предназначена да консултира Комисията за обективността и неутралитета на становищата на Европейската консултативна група по финансова отчетност (EFRAG)⁽³⁾, групата за проучване на становищата разгледа становището на ЕКГФО за приемането и смете, че то е балансирано и обективно.

- (4) Регламент (ЕО) № 1126/2008 следва да бъде съответно изменен.
- (5) Мерките, предвидени в настоящия регламент, са в съответствие със становището на Регулаторния комитет по счетоводство,

ПРИЕ НАСТОЯЩИЯ РЕГЛАМЕНТ:

Член 1

В приложението към Регламент (ЕО) № 1126/2008 преработеният през 1993 г. МСС 23 „Разходи по заеми“ се заменя с преработения през 2007 г. МСС 23 „Разходи по заеми“, както е посочено в приложението към настоящия регламент.

Член 2

Всяко дружество следва да прилага преработения през 2007 г. МСС 23, както е посочено в приложението към настоящия регламент, най-късно от датата, на която започва неговата първа финансова година след 31 декември 2008 г.

Член 3

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

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

Съставено в Брюксел на 10 декември 2008 година.

За Комисията
Charlie McCREEVY
Член на Комисията

⁽¹⁾ ОВ L 243, 11.9.2002 г., стр. 1.

⁽²⁾ ОВ L 320, 29.11.2008 г., стр. 1.

⁽³⁾ ОВ L 199, 21.7.2006 г., стр. 33.

ПРИЛОЖЕНИЕ

МЕЖДУНАРОДНИ СЧЕТОВОДНИ СТАНДАРТИ

MCC 23	MCC 23 <i>Разходи по заети</i> (преработен през 2007 г.)
--------	--

МЕЖДУНАРОДЕН СЧЕТОВОДЕН СТАНДАРТ 23***Разходи по заеми*****ОСНОВЕН ПРИНЦИП**

- 1 Разходите по заеми, които могат пряко да се отнесат към придобиването, строителството или производството на един отговарящ на условията актив, се капитализират като част от стойността на този актив. Другите разходи по заеми се признават като разход.

ОБХВАТ

- 2 Предприятието следва да прилага настоящия стандарт при счетоводното отчитане на разходите по заеми.
- 3 Настоящият стандарт не се занимава с действителната или намерена стойност на собствения капитал, включително привилегирования капитал, който не се класифицира като пасив.
- 4 От предприятието не се изисква да прилага стандарта към разходите по заеми, които се отнасят директно към придобиването, строителството или производството на:
 - (а) отговарящ на условията актив, оценен по справедлива стойност, например биологичен актив; или
 - (б) материални запаси, които се изработват или произвеждат по друг начин серийно в големи количества при повтарящата се база.

ДЕФИНИЦИИ

- 5 В този стандарт се използват следните термини, имащи посочените значения:

Разходите по заеми представляват лихви и други разходи, които дадено предприятие понася във връзка със заемането на средства.

Отговарящ на условията актив е актив, който по необходимост изисква значителен период от време за подготовка за неговата предвиждана употреба или продажба.

- 6 Разходите по заеми могат да включват:

- (а) лихви по банкови овърдрафти и по краткосрочни и дългосрочни заеми;
- (б) амортизация на дисконти или премии, свързани със заеми;
- (в) амортизация на допълнителни разходи, извършени във връзка с уреждането на заемите;
- (г) финансови разходи по отношение на финансови лизинги, признати в съответствие с МСС 17 *Лизинг*; както и
- (д) курсови разлики, възникващи от заеми в чуждестранна валута, до степента, в която те се разглеждат като корекция на разходите за лихви.

- 7 В зависимост от обстоятелствата, всеки от изброените по-долу активи може да представлява отговарящ на условията актив:

- (а) материални запаси;
- (б) производствени съоръжения;
- (в) съоръжения за производство на енергия;
- (г) нематериални активи;
- (д) инвестиционни имоти.

Финансовите активи и материалните запаси, които се изработват или произвеждат по друг начин в кратки срокове, не представляват отговарящи на условията активи. Активи, които са готови за предвижданата употреба или за продажба, когато са придобити, не представляват отговарящи на условията активи.

ПРИЗНАВАНЕ

- 8 Предприятието следва да капитализира разходите по заеми, които могат пряко да се отнесат към придобиването, строителството или производството на един отговарящ на условията актив като част от стойността на този актив. Предприятието следва да признава другите разходи по заеми като разход в периода, в който те са извършени.

- 9 Разходите по заеми, които могат пряко да се отнесат към придобиването, строителството или производството на един отговарящ на условията актив, се капитализират като част от стойността на този актив. Такива разходи по заеми се капитализират като част от стойността на актива, когато съществува вероятност, че те ще доведат до бъдещи икономически ползи за предприятието и когато разходите могат да бъдат надеждно оценени. Когато предприятието прилага МСС 29 *Финансово отчитане при свръхинфлационни икономики*, то признава като разход частта от разходите по заеми, които компенсират инфлацията през същия период в съответствие с параграф 21 от този стандарт.

Разходи по заеми, които са допустими за капитализиране

- 10 Разходите по заеми, които могат да бъдат пряко отнесени към придобиването, строителството или производството на даден отговарящ на условията актив, са онези разходи по заеми, които биха били избегнати, ако разходът по отговарящия на условията актив не е бил извършен. Когато дадено предприятие заема средства конкретно с цел придобиване на определен отговарящ на условията актив, разходите по заеми, които пряко се отнасят за този отговарящ на условията актив, могат лесно да се установят.
- 11 Може да е трудно да се установи пряка връзка между конкретно определени заеми и един отговарящ на условията актив и да се определят заемите, които иначе биха могли да бъдат избегнати. Такава трудност е налице например, когато финансовата дейност на едно предприятие се координира централно. Трудности възникват също, когато една група използва редица дългови инструменти за заемане на средства при различни лихвени проценти и отдава тези средства при различни условия на други предприятия в групата. Други усложнения възникват при използването на заеми, изразени или обвързани с чуждестранни валути, когато групата работи в икономика с висока инфлация, и от колебания на валутните курсове. В резултат на това е трудно да се определи сумата на разходите по заеми, които пряко могат да се отнесат към придобиването на един отговарящ на условията актив, и е необходимо да се приложи преценка.
- 12 В степеня, в която едно предприятие заема средства специално с цел придобиване на един отговарящ на условията актив, размерът на разходите по заеми, които са допустими за капитализиране по този актив, се определя, като от действителните разходи, извършени по тези заеми през периода, се извади всякакъв инвестиционен доход от временното инвестиране на тези заеми.
- 13 Финансовите договорености за един отговарящ на условията актив могат да имат като резултат предприятие, получаващо заемни средства и поемашо свързани с тези средства разходи по заеми, преди част от средствата или всички средства да бъдат изразходени по отговарящия на условията актив. В такива условия средствата често временно се инвестират до тяхното изразходване по отговарящия на условията актив. При определяне размера на разходите по заеми, които са допустими за капитализиране през един период, от извършените разходи по заемите се изважда всеки инвестиционен доход, получен от такива средства.
- 14 В степеня, в която едно предприятие заема средства като цяло и ги използва с цел придобиване на един отговарящ на условията актив, размерът на разходите за заеми, които са допустими за капитализиране, се определя от предприятието чрез прилагане на процент на капитализация към разходите по този актив. Процентът на капитализация е средно претеглената величина на разходите по заеми, отнесени към заемите на предприятието, които са непогасени през периода, като се изключат заемите, извършени специално с цел придобиване на един отговарящ на условията актив. Размерът на разходите по заеми, които едно предприятие капитализира през един период, не трябва да превишава размера на разходите по заеми, извършени през този период.
- 15 В някои случаи, когато се изчислява средно претеглената величина на разходите по заеми, е подходящо да се включат всички заеми на предприятието-майка и неговите дъщерни предприятия; в други случаи е подходящо всяко дъщерно предприятие да използва средно претеглена величина на разходите по заеми, приложими към неговите собствени заеми.

Превишение на балансовата сума на отговарящия на условията актив над възстановимата стойност

- 16 Когато балансовата сума или очакваната окончателна стойност на отговарящия на условията актив превишава неговата възстановима стойност или нетна реализируема стойност, балансовата сума се отписва частично или изцяло в съответствие с изискванията на други стандарти. В някои случаи частично или изцяло отписаната сума се възстановява впоследствие обратно в съответствие с тези други стандарти.

Начало на капитализацията

- 17 Предприятието следва да започне капитализация на разходите по заеми като част от стойността на отговарящия на условията актив на началната дата на капитализация. Началната дата на капитализацията е датата, на която предприятието за първи път удовлетвори следните условия:
- (а) извърши разходите за актива;
 - (б) извърши разходите по заемите; както и
 - (в) предприеме дейности, необходими за подготвяне на актива за предвижданата му употреба или продажба.

- 18 Разходите по един отговарящ на условията актив включват само тези разходи, които са довели до плащания на парични средства, прехвърляния на други активи или поемане на лихвени задължения. Разходите се намаляват с всякакви получени частични плащания или получени дарения във връзка с актива (вж. МСС 20 *Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ*). Средната отчетна стойност на актива през един период, включително капитализираните преди това разходи по заеми, обикновено е разумната приблизителна сума на разходите, към които е приложен процентът на капитализация през този период.
- 19 Дейностите, които са необходими за подготвянето на актива за неговата предвиждана употреба или продажба, включват нещо повече от физическото изграждане на актива. Те включват техническата и административната работа преди започване на физическото строителство, като например дейностите, свързани с получаване на разрешения преди започване на физическото изграждане. Такива дейности обаче не включват притежаването на актив, когато не се извършва никакво производство или подобрене, променящо състоянието на актива. Например разходите по заеми, извършени докато земята е в процес на подобрене, се капитализират през периода, през който са извършени дейности, свързани с подобрието. Разходите по заеми, които обаче са извършени, докато придобитата за строителни цели земя се притежава без никаква свързана с това дейност за подобрене, не могат да бъдат капитализирани.

Временно преустановяване на капитализацията

- 20 Предприятието следва да преустанови капитализирането на разходите по заеми за дълги периоди, през които е прекъснато активното подобрене на отговарящ на условията актив.
- 21 Разходите по заеми могат да се извършват през един дълъг период, през който са прекъснати дейностите, необходими за подготвяне на един актив за неговата предвиждана употреба или продажба. Такива разходи са разходи за притежаване на частично завършени активи и не могат да се капитализират. Предприятието обаче обикновено не преустановява капитализацията на разходите по заеми през период, когато се извършва значителна техническа и административна работа. Предприятието не преустановява капитализацията на разходите по заеми също, когато временно забавяне е необходима част от процеса на подготвяне на актива за неговата предвиждана употреба или продажба. Например капитализацията продължава през дълъг период, през който високото равнище на водата забавя строителството на мост, ако такова високо равнище на водата е обичайно явление през периода на строителство в съответния географски район.

Прекратяване на капитализацията

- 22 Предприятието прекратява капитализацията на разходите по заеми, когато са приключени в значителна степен всички дейности, необходими за подготвянето на отговарящия на условията актив за предвижданата употреба или продажба.
- 23 Един актив обикновено е готов за предвижданата му употреба или продажба, когато физическото строителство на актива е приключено, дори ако рутинната административна работа все още продължава. Ако всичко, което не е завършено, представлява незначителни изменения, като например декорацията на един имот съгласно спецификацията на купувача или потребителя, това означава, че по същество всички дейности са приключени.
- 24 Когато предприятието приключва строителството на един отговарящ на условията актив на части и всяка една част може да се използва, докато продължава строителството на другите части, капитализацията на разходите по заеми се прекратява, когато са приключени всички дейности, необходими за подготвянето на тази част за нейната предвиждана употреба или продажба.
- 25 Бизнес парк, състоящ се от няколко сгради, всяка от които може да се използва поотделно, е пример за отговарящ на условията актив, за който всяка една част може да се използва докато продължава строителството на другите части. Пример за отговарящ на условията актив, който е необходимо да бъде приключен преди да може да се използва някоя част от него, е завод, включващ няколко процеса, които се извършват последователно в различни части на завода в рамките на една площадка, като например един стоманодобивен завод.

ОПОВЕСТЯВАНЕ

- 26 Предприятието оповестява:

- (а) сумата на разходите по заеми, която е капитализирана през периода; както и
- (б) процента на капитализация, който е използван за определяне на размера на разходите по заемите, които са допустими за капитализиране.

ПРЕХОДНИ РАЗПОРЕДБИ

- 27 Когато прилагането на настоящия стандарт представлява промяна в счетоводните методи, едно предприятие прилага стандарта към разходите по заеми, свързани с отговарящи на условията активи, чиято начална дата на капитализация съвпада или следва датата на влизането му в сила.
- 28 Предприятието обаче може да определи която и да било дата преди датата на влизане в сила на стандарта и да го прилага по отношение на разходите по заеми, свързани с всички отговарящи на условията активи, чиято начална дата на капитализацията съвпада или следва тази дата.

ДАТА НА ВЛИЗАНИЕ В СИЛА

- 29 Предприятието следва да прилага настоящия стандарт за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. По-ранно прилагане е позволено. Ако едно предприятие прилага настоящия стандарт считано от дата предхождаща 1 януари 2009 г., то оповестява този факт.

ОТМЕНЯНЕ НА МСС 23 (ПРЕРАБОТЕН 1993 Г.)

- 30 Този стандарт заменя МСС 23 *Разходи по заеми*, преработен през 1993 г.

Приложение

Изменения в други официални становища

Измененията, включени в настоящото приложение следва да се прилагат за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Ако дадено предприятие прилага този стандарт за по-ранен период, измененията в това приложение се прилагат за този по-ранен период. Новият текст в изменените параграфи е подчертан, а заличеният текст е зачертан.

- A1 МСФО 1 *Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансови отчети* се изменя както е посочено по-долу.

Параграфи 9, 12 и 13 се изменят, след параграф 253 се включват заглавие и параграф 25И, а параграф 47Ж се допълва както следва:

- „9 Преходните разпоредби, предвидени в други МСФО се отнасят до промени на счетоводните методи, направени от дадено предприятие, което вече използва МСФО; те не са приложими за прехода към МСФО от страна на предприятия, прилагащи тези стандарти за първи път, с изключение на предвиденото в параграфи 25Г, 25З, 25И, 34А и 34Б.
- 12 Настоящият МСФО определя две категории изключения от принципа, според който встъпителният баланс отчет на предприятието по МСФО, отговаря на изискванията на всеки МСФО:
- (а) параграфи 13-25И и 36А-36В предвиждат изключения от някои изисквания на други МСФО;
- (б) параграфи 26-34Б забраняват ретроспективното прилагане на някои аспекти в други МСФО.
- 13 Дадено предприятие може да избере да използва едно или повече от следните изключения:
- (а) ...
- (л) оценяване по справедлива стойност на финансови активи или финансови пасиви при първоначално признаване (параграф 25Ж);
- (м) финансов актив или нематериален актив, отчетен счетоводно в съответствие с КРМСФО 12 *Споразумения за концесионни услуги* (параграф 25З); и
- (н) разходи по заеми (параграф 25И).

Предприятието не може да прилага тези изключения по аналогия към други позиции.

Разходи по заеми

- 25И Предприятие, прилагащо МСФО за първи път, може да приложи преходните разпоредби, предвидени в параграфи 27 и 28 на МСС 23 *Разходи по заеми*, преработен през 2007 г. В тези параграфи препратките към датата на влизане в сила се тълкуват като 1 януари 2009 г. или датата на преминаване към МСФО, която от двете дати е по-късна.
- 47Ж Предприятието прилага измененията в параграфи 13(н) и 25И за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Ако предприятието прилага МСС 23 за по-ранен период, тези изменения се прилагат за този по-ранен период.“

- A2 В МСС 1 *Представяне на финансови отчети*, последното изречение от параграф 110 се заличава.
- A3 В МСС 7 *Отчети за паричните потоци*, параграф 32 се изменя както следва:
- „32 Общата сума на лихвата, изплатена през даден период, се оповестява в отчета за паричните потоци независимо от това дали е призната като разход в отчета за доходите, или е капитализирана в съответствие с МСС 23 *Разходи по заеми*.“
- A4 В МСС 11 *Договори за строителство* последното изречение от параграф 18 се изменя както следва:
- „18 Разходи, които биха могли да се отнесат към дейност по договор като цяло и могат да бъдат разпределени към конкретни договори, включват и разходите по заеми.“
- A5 В МСС 16 *Имоти, машини, съоръжения и оборудване* параграф 23 се изменя както следва:
- „23 Стойността на даден имот, машина, съоръжение и оборудване е равностойността на паричната цена на датата на признаването му. Ако плащането е отсрочено извън обичайните кредитни срокове, разликата между равностойността на паричната цена и общото плащане се признава като лихва в течение на периода на кредита, освен ако не се капитализира в съответствие с МСС 23.“
- A6 В МСС 38 *Нематериални активи* параграф 32 се изменя както следва:
- „32 Ако плащането за нематериален актив е отсрочено извън обичайните кредитни срокове, неговата стойност е равностойна на паричната цена. Разликата между тази сума и общата сума на плащанията се отчита като разход за лихви в течение на периода на кредита, освен ако не се капитализира в съответствие с МСС 23 *Разходи по заеми*.“
- A7 В КРМСФО Разяснение 1 *Промени в съществуващите задължения за извеждане от експлоатация, възстановяване и сходните с тях задължения* параграф 8 се изменя както следва:
- „8 Периодичното разгръщане на дисконта се признава в печалбата или загубата като финансов разход при неговото възникване. Не е позволена капитализация съгласно МСС 23.“
-