

---

## **ВЛИЯНИЕ НА ПРОМЕНИТЕ В ОРГАНИЗАЦИЯТА НА ФИНАНСОВОТО ОТЧИТАНЕ ВЪРХУ ПРЕДПРИЯТИЯТА ОТ ТРАНСПОРТНИЯ СЕКТОР**

**Магдалена Петрова-Кирова**

[mpetrova\\_kirova@abv.bg](mailto:mpetrova_kirova@abv.bg)

**ВТУ „Т. Каблешков”, София, 1574, ул. „Гео Милев” 158  
БЪЛГАРИЯ**

***Ключови думи:** счетоводна база, нормативна уредба, категории предприятия, критерии за категоризиране, финансово отчитане*

***Резюме:** С въвеждането на изискванията на счетоводна Директива 2013/34/ЕС, възникна необходимостта от значителни промени в българското счетоводно законодателство. В резултат на това беше разработен нов Закон за счетоводството, който е в сила от 01.01.2016г. Посредством измененията в нормативната уредба, се въведе нова категоризация на предприятията, съобразно която се дава възможност на компаниите да организират своето финансово отчитане в съответствие с българското счетоводно законодателство, преминавайки от Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО) към използването на Националните счетоводни стандарти (НСС).*

Процесът на глобализация е фактор, оказващ влияние върху развитието на икономиката в световен мащаб. Премахването на границите между отделните страни-членки на Европейския съюз, както и скъсяване на разстоянията между тях чрез развитието на различните видове транспорт, способстват разрастването на международната търговия. Когато едно предприятие функционира на пазарите на повече от една държава-членка, евентуални различия в нормативната уредба, в частност във финансовото отчитане на стопанските операции, затрудняват търговския стокообмен. Синхронизирането на законодателствата на отделните страни подобрява бизнес средата и насърчава развитието на компаниите в международен аспект.

От 01.01.2016 г. в България е в сила нов Закон за счетоводството, който прави възможно въвеждането на Директива 2013/34/ЕС и координирането на българската с нормативните уредби на другите страни от Съюза. Тя има за цел до голяма степен да уеднакви разпоредбите относно представянето и съдържанието на финансовите отчети и докладите за дейността, като търси баланс между намаляването на административната тежест чрез облекчаване на изискванията за отчитане на предприятията от една страна и интересите на потребителите на финансовите отчети от друга.

В новата счетоводна Директива изискванията към предприятията са в зависимост от техния размер на база финансови и нефинансови показатели, а не според правната им форма [1]. В този смисъл с новия Закон за счетоводството – в сила от

01.01.2016г., се въвежда единна категоризация на предприятията за целия Европейски съюз.

**Таблица 1 Категории предприятия[2]**

*Източник: Закон за счетоводството, ДВ бр.95 / 08.12.2015г.*

Вид предприятие	Балансова стойност на активите	Нетни приходи от продажби	Средна численост на персонала	Категорията се променя, когато предприятието за последните два отчетни периода не отговаря на два от трите показателя за определената категория
Микро	до 700 000 лв.	до 1 400 000 лв.	до 10 души	
Малки	до 8 000 000 лв.	до 16 000 000 лв.	до 50 души	
Средни	до 38 000 000 лв.	до 76 000 000 лв.	до 250 души	
Големи	над 38 000 000 лв.	над 76 000 000 лв.	над 250 души	

Промените в новата счетоводна нормативна уредба са съществени и засягат не само транспортния сектор, но и останалите сектори. Обект на настоящото изследване са предприятия, извършващи спедиторски услуги свързани с осъществяване на автомобилни и комбинирани превози[3]. В извадката участват 21 дружества.

Според новата категоризация, предприятияаопериращи на пазара на спедиторски услуги (а и всички останали предприятия) могат да се разделят главно на средни и малки:

**Таблица 2 Класификация на предприятията според Закон за счетоводството в сила от 01.01.2016г.**

Категории и предприятия	Фирми – членове	Балансова стойност на активите	Нетни приходи от продажби	Численост на персонала	До 31.12. 2015 г.
С	1. Шенкер ЕООД	36 089	81 414	250 д.	МСФО
	2. Карго Партнер ЕООД	6 281	20 013	2 450 д.	МСФО
Р	3. Гебрюдер Вайс ЕООД	22 862	21 974	64 д.	МСФО
	4.Скорпион Шипинг ООД	12 181	12 762	120 д.	МСФО
Е	5. Фреш Лоджик ЕАД	28 225	18 934	-	МСФО
	6. Дискордиа АД	15 534	35 011	187 д.	МСФО
Д	7. М &М Милицер и Мюнх България ООД	15 165	67 693	-	МСФО
	8. Юнимастърс Лоджистикс АД	15 593	3 436	55 д.	НСС
И	9. Драгажен Флот - Истър АД	15 237	4 835	120 д.	НСС
	10. Ойрошпед АД	11 825	2 486	130 д.	НСС
М	11. МВ Логистика ООД	321	1 958	7 д.	МСФО
	12. Джаймекс ООД	1 842	831	12 д.	НСС
	13. Евробул ООД	4 098	14 981	22 д.	НСС
А	14. Квеенбергер Лоджистикс БЛГ ЕООД	2 692	14 062	-	НСС
	15. Омега Транс ООД	1 379	2 103	-	НСС
Л	16. Рубикон Транспорт Експрес ООД	1 995	1 801	-	НСС
	17. Сико Транс АД	4 926	16 446	32 д.	НСС
К	18. Трейдсървис Интернешънъл ЕООД	6 135	1 163	-	НСС
	19. Трайдънт Фрейт ООД	28 225	8 420	38 д.	НСС
	20. Юнишипинг Интернешънъл ООД	833	1 903	-	НСС
	21. Трайдънт Фрейт ООД	6 135	8 420	38 д.	НСС

*Източник: Търговски регистър*

Новият Закон за счетоводството – към 01.01.2016г., задължава само предприятията от обществен интерес да прилагат МСФО, като за първи път се въвежда

понятието „предприятия от обществен интерес” (ПОИ). По подобен начин могат да бъдат класифицирани:

- „Холдинг Български държавни железници” ЕАД и дъщерните му предприятия;
- Национална компания „Железопътна инфраструктура”;

Видно е, че големите компании, имащи стратегическо значение за развитието не само на жп транспорта у нас, но и на икономиката като цяло, са ПОИ и задължително следва да изготвят своите годишни финансови отчети на база МСФО.

- кредитни институции (банки);
- застрахователни и презастрахователни дружества;
- класифицираните предприятия като големи, които са инвестиционни дружества;
- пенсионно-осигурителните дружества;
- всички дружества с основна дейност производство и/или пренос и/или продажба на електроенергия или топлоенергия и са класифицирани като големи по този закон;
- големите предприятия с основна дейност внос, пренос, разпределяне и/или транзитиране на природен газ;
- търговски дружества, чиято основна дейност е да предоставят водоснабдителни и канализационни услуги[2].

Всички останали предприятия могат да прилагат националните стандарти т.е. дава се възможност на всички дружества (с изключение на предприятията от обществен интерес) – малки, средни, **включително и големи**, да се върнат към използване на националните стандарти.

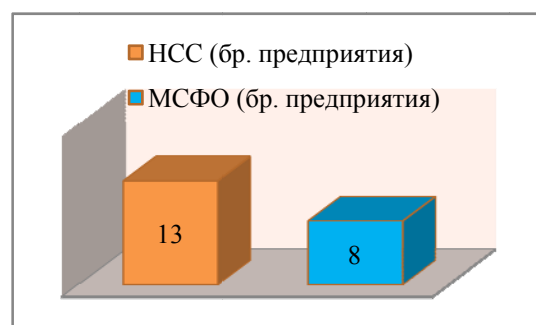
Това става възможно чрез новосъздадения НСС 42 „Прилагане за първи път на Националните счетоводни стандарти” (когато предходната счетоводна база за предприятието са били международните стандарти). Една от основните цели на този нормативен акт е осигуряване за потребителите на ясна и съпоставима информация за отделните отчетни периоди. Стандартът дава конкретни насоки, които трябва да се следват по отношение на използваните политики при съставянето на първия финансов отчет според Националните счетоводни стандарти. Като една компания може само веднъж да бъде предприятие, прилагащо за първи път НСС[1].

Данните в таблица 2 показват, че една част от компаниите (според Закона за счетоводството в сила до 31.12.2015 г.) към 2014 г. се отчитат на база МСФО. Съгласно новата счетоводна база (в сила от 01.01.2016г.), всяко едно от тези предприятия по желание може да избере да състави финансовите си отчети според българските стандарти преминавайки към използване на НСС. По данни от проведена анкета, една част от предприятията ще продължат да изготвят годишните си финансови отчети (ГФО) в съответствие с МСФО поради факта, че притежават дъщерни дружества и/или имат изградени представителства в чужбина.



Фигура 1

Източник: Търговски регистър



Фигура 2

Какви са промените за предприятието при един такъв преход към нова счетоводна база предвид действащата нормативна уредба?

Като начало, предприятието е длъжно да състави встъпителен баланс към датата на преминаване към Националните счетоводни стандарти, с който баланс се осигурява съпоставимост на информацията за всяка една позиция от финансовите отчети. Напр. компанията приема да приложи НСС към 01.01.2016 г. Тогава встъпителният баланс се изготвя към 01.01.2015 г., а годишният финансов отчет се съставя към 31.12.2016 г. изготвен според НСС и съдържащ сравнителна информация за предходния отчетен период.

### **КАЗУС**

Изложените по-долу разсъждения не обхващат всички счетоводни аспекти свързани с лизинга, а са във връзка с конкретната тема на настоящия доклад.

Предоставянето съответно придобиването на дълготрайни материални активи често се извършва посредством сключването на лизингов договор, като лизингът е „споразумение, по силата на което наемодателят предоставя на наемателя срещу заплащане правото на ползване на определен актив за договорен срок”[4].

Лизингът е предпочитана форма за придобиване на транспортни средства от транспортните предприятия, тъй като те, в качеството си на лизингополучател (респ. наемател), веднага получават от лизингодателя (респ. наемодателя) съответния актив на определена цена, за определен период от време, като плащането се извършва под формата на лизингови вноски, което значително намалява финансовата тежест за предприятието.

Когато има преход от една нормативна уредба към друга (в случая от МСФО към НСС), за предприятието възникват промени свързани с финансовото отчитане.

В казуса се разглеждат разликите по отношение на отчитането на финансовия лизинг в зависимост от използваната счетоводна база, както и промените които произтичат от тях.

Счетоводните стандарти, които разглеждат основни положения и постановки свързани със счетоводното третиране на лизинга, са МСС 17 и българският стандарт НСС 17 и двата под наименованието „Лизинг”.

Извършените плащания при финансовия лизинг имат характер на изплащане на наетия актив[5], тъй като освен предоставеното право на ползване, на наемателя (респ. лизингополучателя) се прехвърлят рисковете и изгодите от собствеността на актива. Това налага полученият актив да се отчете като придобиване, а едновременно с неговото увеличение се отчита и задължение към лизингодателя. Превишаването на стойността на лизинговия договор над справедливата стойност на придобития актив има характер на лихвено плащане (респ. лихва)[6].

Ключова разлика между двата стандарта (национален и международен) е начина на осчетоводяване на лихвата по финансовия лизинг.

Съгласно МСС 17 лизингополучателят:

- отчита финансовия лизинг едновременно като актив и като пасив (задължение) в Отчета за финансовото състояние (респ. баланса) на предприятието, в размер равен на **справедливата стойностна наетия актив** или ако е по-ниска, сумата на настоящите стойности на минималните лизингови плащания<sup>1</sup>, определени в началото на лизинговия договор[7];

---

Минимални лизингови плащания- плащания на задълженията по лизинговия договор от страна на наемателя (лизингополучателя), с приспаднат условен наем, разходите за услуги и данъци, дължими и възстановими от лизингодателя<sup>[4]</sup>.

- **лихвата**, дължима съгласно сключения договор за финансов лизинг, **не се включва в цената на договора**. Нейното отчитане като разход става в момента на изплащането ѝ. Целта е в баланса да не се включват отложени приходи (при лизингодателя) и отложени разходи (при лизингополучателя).  
Съгласно НСС 17 лизингополучателят:
- отчита като задължение (в пасива на баланса) определените в договора наемни плащания, **включвайки стойността на наетия активи общия размер на лихвата**;
- записва в счетоводния баланс наетия актив по справедливата му цена или със стойността на минималните лизингови плащания, ако те са по-ниски;
- **отчита общия размер на лихвата като финансов разход за бъдещ период**. Този разход се признава като текущ при всяко погасяване на задължението, намалявайки финансовите разходи за бъдещи периоди пропорционално през срока на лизинговия договор.

За по-ясно представяне на промените във финансовото отчитане, предизвикани от различията в двата стандарта по отношение на финансовия лизинг е следващият пример със спедиторско предприятие „Дискордиа” АД.

**Таблица 3 Измененията в баланса на „Дискордиа” АД в резултат на преминаването от МСФО към използване на НСС**

Актив	Сума (хил.лв.)		Пасив	Сума (хил.лв.)	
	По МСФО	По НСС		По МСФО	По НСС
Нетекущи Активи Нетекущи материални активи <b>Транспортни средства</b>	<b>8 303</b>	<b>8 303</b>	Капитал  Основен капитал	1 450	1 450
Компютърна техника	48	48	Неразпределена печалба	860	860
Други нетекущи материални активи	19	19	Всичко капитал	2 310	2 310
Разходи за придобиване на ДМА	320	320	Нетекущи пасиви <b>Задължения по лизингови договори</b>	<b>5 425</b>	<b>6 111</b>
Нематериални активи Програмни продукти	26	26	Дългосрочни финансираня	350	350
			Всичко нетекущи пасиви	5 775	<b>6 461</b>
Инвестиционни имоти	25	25	Текущи пасиви Краткосрочни заеми	2 686	2 686
Всичко нетекущи активи	8 741	8 741	Търговски и др. задължения	4 763	4 763
Текущи активи Материални запаси	1 001	1 001	Всичко текущи пасиви	7 449	7 449
Вземания и предостав. аванси	5 181	5 181			
Парични средства и еквиваленти	611	611			
Всичко текущи активи	6 793	6 793			
<b>Разходи за бъдещи периоди</b>	-	<b>686</b>			
<b>Всичко активи</b>	<b>15 534</b>	<b>16 220</b>	<b>Всичко пасиви и капитал</b>	<b>15 534</b>	<b>16 220</b>

Източник: Годишен финансов отчет на „Дискордиа” АД към 31.12.2014г.

В заключение, на базата на гореизложената информация, както и предвид данните от таблица 3, могат да се направят следните изводи:

- 1) счетоводният баланс се променя - както по отношение на структурата на актива и пасива, които се променят в посока на равностойно увеличение, така и по отношение сумата на баланса. Подобен род балансово изменение в счетоводната теория е известно като „трети вид балансово изменение”, което се представя чрез уравнението:

$$A + X = П + X, \text{ където съответно } A - \text{ актив; } П - \text{ пасив; } X - \text{ изменение [5]}$$

В конкретния пример изменението е в размер на:  $X = 686 \text{ хил.лв.}$

- 2) чрез отчитането на лихвите по финансовия лизинг като финансови разходи за бъдещи периоди, се дава по-точна информация за реалните активи на предприятието т.е. оставяйки лихвите (при МСФО) задбалансово, „изкуствено” се намалява финансовата тежест за компанията, което би могло да подведе потребителите на финансова информация (от счетоводния баланс) относно реалните задължения на дружеството;
- 3) изменение в стойността на нетекущите пасиви на предприятието – те са важен показател при изчисляване на различни коефициенти от финансовия анализ, свързани с платежоспособността и финансовата устойчивост на компанията. Всяка промяна в стойността на коефициентите влияе върху вземането на управленски решения от страна на мениджърския екип.

Поради съществуващите ограничения по отношение обема на доклада, анализирането на промените в организацията на финансовото отчитане и влиянието им върху транспортните предприятия, предстои да бъдат разгледани в следващи доклади.

## ЛИТЕРАТУРА

- [1] Йосифова Д. и колектив, „Счетоводен наръчник професионално за професионалисти”, РААБЕ България, Първо издание, София, 2016
- [2] Закон за счетоводството, Държавен вестник, бр.95 / 08.12.2015 <http://dv.parliament.bg>
- [3] НСБС, Секция „Автомобилни и комбинирани транспорти”, <http://nsbs.bg>
- [4] Павлова С., „Счетоводни стандарти – приложение”, Мартилен, София, 2011
- [5] Савова К., Вайсилова, Ем., „Основи на счетоводството”, ВТУ „Тодор Каблешков”, София, 2014
- [6] Бурдин Л., Йосифова Д., Рупска Т., „Финансово счетоводство”, ВТУ „Тодор Каблешков”, София, 2011
- [7] Mackenzie В. и колектив, „Международни стандарти за счетоводство и финансова отчетност Коментари и приложения”, Данимекс, София, 2014
- [8] Директива 2013/34/ЕС <http://eur-lex.europa.eu>

# IMPACT OF THE IMPROVEMENTS OF THE FINANCIAL REPORTING ON ENTERPRISES IN THE TRANSPORT SECTOR

**Magdalena Petrova-Kirova**  
[mpetrova\\_kirova@abv.bg](mailto:mpetrova_kirova@abv.bg)

*Todor Kableshkov University of Transport*  
*158 Geo Milev Str., Sofia 1574,*  
*BULGARIA*

**Key words:** *basis of accounting ,regulations, categories of enterprises, criteria for categorizing, financial reporting*

**Abstract:** *By introducing the requirements of the accounting Directive 2013/34/EU, a necessity of significant developments in the Bulgarian accounting legislation appeared. As a result of this, a new Accountancy Act was developed which has been applied since 01.01.2016. As a consequence of the amendment in the regulations, new categories of enterprises are established according to which the companies are given the opportunity to organize their own financial reporting in accordance with the Bulgarian accounting legislation proceeding from the International Financial Reporting Standards (IFRS) by applying the usage of the National Accounting Standards (NAS).*