

Отчет за всеобхватния доход - пример

Примерът е разработен за да подпомогне преминаването от Национални към Международни счетоводни стандарти. Въпреки, че примерът не показва всички възможни аспекти и казуси, които е възможно да възникнат е характерен с неговата простота и **показва пряко съответствие между съставянето на Отчета за приходи и разходи и Отчета за всеобхватния доход**. Смятам, че примерът ще бъде полезен за всички счетоводители, които към момента не са съставяли Отчета за всеобхватния доход. Ако забележите неточности, ще Ви бъда благодарен да ми съобщите. Примерът е актуален към 2014г.

За основа е използван е пример и теоретична постановка от книгата на доц. д-р Васил Божков – „Стандарти за представяне на финансови отчети Избрани лекции“ – Академично издателство „Ценов“ Свищов 2012г.

Изважвам специални благодарности на специалистите, които ми помогнаха:

Емилия Георгиева, Мария Сариева, Тошко Поптолев

Общи и специални изисквания към съдържанието на Отчета за приходите и разходите / Отчета за всеобхватния доход

В отчета за приходите и разходите (отчет за всеобхватния доход) се представя информация за постигнатите финансови резултати през отчетния период или ефективността от дейността на предприятието. Правилата за изготвянето на този отчет са регламентирани в МСС / СС1 Представяне на финансови отчети. Съществува разлика в правилата за представянето на информацията между двата счетоводни стандарта, поради което същите се ще ги разглеждам последователно.

А. Отчет за приходите и разходите

Съгласно СС 1 отчетът за приходите и разходите е съставна част на финансовите отчети. Предприятието избира конкретна форма на отчета, допустима съгласно този стандарт. Тя следва да бъде запазвана през различните отчетни периоди. В изключителните случаи, когато се налага формата да бъде променена, това следва да се оповести в приложението. Наименованието и поредността на представяне на статиите в отчета за приходите и разходите може да се променят, когато естеството на дейността на предприятието го изисква. За разлика от счетоводния баланс, при определянето на формата на отчета за приходите и разходите е запазена алтернативността - той може да се изготвя както в двустранна, така и в едностранна форма.

В двустранната форма разходите се класифицират според тяхната същност.

Примерна схема на този отчет за приходите и разходите е представена в Приложение № 2 към СС 1 (двустранна форма) към СС 1 - Представяне на финансови отчети. Информацията за приходите и разходите се представя по раздели, обозначени с главни букви и статии, обозначени с арабски числа. В разделите няма отделни групи.

Приходите и разходите не се компенсират, освен когато:

а) това се изисква или е разрешено с друг счетоводен стандарт, или

б) приходите и разходите са свързани с една и съща операция и резултатът от нея не е съществен. Общи изисквания към финансовия отчет

Финансовият отчет се изготвя в хиляди левове. За годишен финансов отчет се счита този отчет, който е съставен за период от една календарна година. Когато по изключение годишният финансов отчет е съставен за период, различен от една календарна година, това обстоятелство се оповестява в приложението.

Отчетът за приходите и разходите се изготвя на базата на информацията за:

а) оборотите (дебитни и кредитни) на сметките за отчитане на приходи и разходи от групите: *60 Разходи по икономически елементи, 62 Финансови разходи, 69 Извънредни разходи, 70 Приходи от продажби, 72 Финансови приходи и 79 Извънредни разходи*. За целта сметките следва да се водят с чисти обороти през отчетния период. Кредитните обороти на сметките от гр. 70 Приходи от продажби трябва да отразяват продадената стойност на реализираните продукция, стоки, услуги и други активи.

Счетоводният баланс отразява финансовото състояние в статика и той се съставя на основа на информацията за салдата по счетоводните сметки към даден момент. Отчетът за приходите и разходите представя информация за измененията (динамиката), настъпили в елементите на финансовото състояние - активите, собствения капитал и пасивите, и в него се включват оборотите за периода, а не салда към края на периода.

б) сумата на начислените данъци за отчетния период за сметка на финансовия резултат;

в) измененията в запасите от продукция и незавършено производство. Сравняват се крайните дебитни салда към 31 декември с тези към 1 януари по сметките, с които се отчитат активите: *с/ка Продукция с/ка Изпратени стоки и предадени работи, с/ка Разходи за основна дейност и с/ка Разходи за спомагателна дейност*. Увеличенията на запасите от продукция и незавършено производство представляват статия с корективен характер, която се показва в раздел **Б. Приходи** на отчета. Включването на тази статия е да се постигне съпоставимост с реализираните приходи. Намаленията на запасите от продукция и незавършено производство представляват разход за отчетния период, и те се представят в раздел **А. Разходи** на отчета за приходите и разходите.

При определяне на изменението (увеличение или намаление) на запасите от продукция и незавършено производство не се вземат под внимание:

- балансовата стойност на бракуваната и липсващата продукция и незавършено производство, отчетена за сметка на предприятието;

- балансовата стойност на установената в излишък продукция и незавършено производство;

- намаляването и последващото увеличаване на стойността на продукцията и незавършеното производство в резултат на последващи оценки;

г) отчетените резултати за придобиване на активи по стопански начин.

д) балансовата стойност на продадените активи

В СС 1 - *Представяне на финансови отчети* са регламентирани някои специални изисквания към съдържанието на отделни статии в отчета за приходите и разходите:

- **печалба или загуба от обичайна дейност.** Определя се като печалба или загуба преди извънредните приходи/разходи и данъците за сметка на печалбата. Казано по друг начин, това е разликата между приходите и разходите за обичайна дейност. **В отчета за всеобхватния доход не се представя информация за извънредните приходи и разходи и съответно не се формира резултат от обичайната дейност;**

- **счетоводна печалба или загуба.** Определя се като разлика между общите приходи и общите разходи преди приспадане на данъците за сметка на печалбата. При формирането на счетоводния резултат се включват и извънредните приходи и разходи;

- в статия **“Приходи от участия в дъщерни, асоциирани и смесени предприятия“** се посочват приходите от дивиденди и друго разпределение па печалби от участия в дъщерни, асоциирани и смесени предприятия;

- в случай че положителни разлики от операции с финансови активи и от промяна на валутни курсове са свързани с предприятия от групата, в която е включено отчитащото се предприятие, същите се посочват като други лихви и финансови приходи от предприятия от група;

- в случай че отрицателни разлики от операции с финансови активи са свързани с предприятия от трупата, в която е включено отчитащото се предприятие, същите се посочват като разходи за лихви и други финансови разходи, свързани с предприятия от група;

- в статията **“Разходи за данъци от печалбата“** се посочват разходите за данъци от печалбата, определени по реда на СС 12 - Данъци от печалбата. Това е сумата на текущия данък от печалбата, измененията на активите и пасивите по отсрочени данъци от печалбата и преизчисленията, признати през текущия период на текущи данъци от печалбата за предходни отчетни периоди;

- в статия **“Други данъци, алтернативни на корпоративния данък“** се посочват алтернативните данъци по смисъла на Закона за корпоративното подоходно облагане и окончателния годишен (патентен) данък. Данъците върху доходите на едноличните търговци, не подлежащи на облагане с окончателен годишен (патентен) данък, се посочват в статия **“Разходи за данъци от печалбата”**.

Печалбата или загубата за отчетния период, посочена в отчета за приходите и разходите, трябва да съответства на текущата балансова печалба или загуба, посочена в счетоводния баланс, това е и крайното салдо на сметка *123 Печалби и загуби от текущата година*.

Отчетът за приходите и разходите, в който разходите са класифицирани според тяхната икономическа същност се нарича още брутен.

В едностранната форма на отчета за приходите и разходите се класифицират според тяхната функция.

Едностранната форма на ОПР в СС 1 се основава на разбирането, че в отчета за приходите и разходите следва да се включат само онези разходи, срещу които има приходи. Поради което за разлика от двустранната форма този отчет няма корективни пера и се нарича “реализационен”. Този отчет е по-малко популярен в нашата страна и може да се каже, че несправедливо е подценен. Той може да се ползва от всякакви предприятия и представя резултатите с по-малко статии, по-просто и разбираемо за потребителите, които нямат достатъчно специализирани финансови и счетоводни познания.

Примерна схема на отчет за приходите и разходите в едностранна форма е представена в Приложение № 3 към СС 1 - Представяне на финансови отчети. За изготвянето на този отчет се използва информация освен от сметки, използвани при изготвянето на отчета в двустранна форма и от сметките от група *61 Разходи за дейността: с/ка 614 Административни разходи, с/ка 615 Разходи за продажба.*

Този отчет не съдържа корективни статии и се определя като нетен отчет.

Ще илюстрирам казаното по-горе с кратък пример.

Пример за изготвяне на отчет за приходите и разходите: Оборотна ведомост – Приложение 1

Изисквания:

Да се състави отчет за приходите и разходите за годината.

Решение:

Отчет за приходите и разходите на „X“ ООД за годината - Приложение 2

Отчетът за приходите и разходите се изготвя в хиляди левове. Той съдържа данни освен за текущия и за предходния период. В конкретния случай са посочени данни само за текущия период.

По-важните стъпки при изготвянето на отчета за приходите и разходите са:

В частта за представяне на разходите следва да се посочи следното:

Ред 1 Намаление на запасите от продукцията и незавършено производство. За целта се съставя следната справка (таблица) за измененията на запасите от продукцията и незавършено производство:

ТАБЛИЦА

за изменение на запасите от продукцията и незавършено производство

Сметки	Остатък на 01.01	Остатък на 31.12	Намаление + / -	
			Увеличение	Намаление
Продукция на склад	8 500	6 500		2 000
Изпратени стоки и предадени работи				
Разходи за основна дейност	6 000	11 000	5 000	
Разходи за спомагателна дейност	1 500	2 500	1 000	

Общо:	16 000	20 000	6 000	2 000
-------	--------	--------	-------	-------

От справката се установява, че измененията на запасите от продукцията и незавършено производство имат противоположен характер. Поради това тези изменения се посочват по различен начин в отчета. Намалението на продукцията (2 хил. лв.) вследствие на продажби се посочва в раздел А. Разходи, Ред 1. Намаление на запасите от продукцията и незавършено производство.

Ред 2 Разходите за суровини, материали и външни услуги и се посочват както като обща сума от дебитните обороти на *с/ка 601 Разходи за материали* и *с/ка 602 Разходи за външни услуги и с/ка 606 разходи за данъци, такси и други подобни плащания* (530+47+1 = 578 хил. лв.), така и диференцирано в т.ч. за суровини и материали и за външни услуги.

Ред 3 Разходи за персонала - посочват се общо като сума от дебитните обороти на *с/ка 604 Разходи за заплати (възнаграждения)* и *с/ка 605 Разходи за осигуровки* (66+20 = 86 хил. лв.).

Ред 4 Разходи за амортизации и обезценка. Използва се информацията за дебитните обороти по сметките, чрез които се отчита амортизацията и обезценката: *с/ки 603 Разходи за амортизация и 608 Разходи от последващи оценки на активи.* (26+2 = 28 хил. лв.)

Ред 5 Други разходи. Информацията за тази статия се получава по различен начин:

а) чрез сметките за отчитане на разходите по икономически елементи: *с/са 607 Разходи за провизии и с/ка 609 Други разходи;* 11 хил. лева

б) информация за балансовата стойност на продадените активи (без продукцията) - получава се от дебита на сметки от гр. 70 Приходи от продажби (за продажби на стоки, материали, и дълготрайни активи) в кореспонденция със сметките, чрез които се отчитат тези активи.

Общата сума на другите разходи е 18 хил. лв.. в т.ч. балансова стойност на продадените активи(*с/ка705/гр.20 + с/ка706/302*) (4 + 3 = 7 хил. лева).

Определя се общата сума от разходите за оперативна дейност(1+2+3+4+5) 712 хил. лева.

Посочва се информацията за финансовите разходи, която се получава от сметките на гр. 62 Финансови разходи.

Ред 6 *с/ка 624 Разходи по валутни операции* – 3 хил. лева. и **Ред 7** *с/ка 621 Разходи за лихви + с/ка 629 Други финансови разходи* 2+5 = 7 хил. лева.

Общо финансови разходи 10 хил. лева

В раздел Б. Приходи се представя следната информация:

Ред 1 Нетни приходи от продажби. Използват се данните за кредитните обороти на сметките от гр. 70 Приходи от продажби. *701 Приходи от продажба на продукцията* 600 хил. лв. и *с/ка 703 Приходи от продажба на услуги* 7 хил. лв. Общо 607 хил. лв.

Ред 2 Увеличение на запасите от продукция и незавършено производство. Данните за измененията се вземат от посочената по-горе таблица - в посока на увеличение са разходите за основна дейност и тези за спомагателна дейност, общо за 6 хил. лв.

Ред 3 Разходи за придобиване на активи по стопански начин. Вземат се под внимание сумите на разходите, отчетени по икономически елементи (чрез сметките от гр.60 Разходи по икономически елементи), отнасящи се до придобиването на активи по стопански начин и ликвидацията на дълготрайни активи.

601/613 – 152 , 602/613 -7 , 604 /613 – 16 , 605 /613 -5 = 180хил. лева

Ред 4 Други приходи – 705 Приходи от продажба на ДА + 706 Приходи от продажба на материали + б .т.ч. 704 Приходи от финансираня 5+2 + 10 = 17 хил. лева.

Определят се общо приходи от оперативна дейност (1+2+3+4) 810 хил. лв.

Ред 7 Финансови приходи. Информацията за финансовите приходи се получава от кредитните обороти на сметките от гр. 72 Финансови приходи. с/ка 721 Приходи от лихви + с/ка 729 Други финансови приходи + с/ка 724 Приходи от валутни операции (в положителни разлики от промяна на валутни курсове) 6+1+7 = 14 хил. лв.

Определят се общо приходи от обичайна дейност (1+2+3+4+5+6+7+9) - 824 хил. лева

Следва определянето на финансовите резултати и печалба/загуба

Определя се финансовият резултат от обичайната дейност (печалба или загуба) като разлика между приходите и разходите за обичайна дейност (Общо приходи за оперативна дейност + Общо финансови приходи. = 810 + 14 = 824хил. лева.) и (Общо разходи за оперативна дейност + Общо финансови разходи. = 712 + 10 = 722хил. лева.)

824 – 722 = 102 хил лева.

Ред 9 В отчет за приходите и разходите се представя информация за извънредните разходи и приходи. Посочват се дебитните обороти на с/ка 691 Извънредни разходи 4 хил. лева. и кредитните обороти на с/ка 791 Извънредни приходи.

Определя се Общо разходи (1+2+3+4+5+6+7+9)= (Общо разходи за оперативна дейност + Общо финансови разходи. + Извънредни разходи = 712 + 10 + 4 = 726хил. лева.)

Определя се счетоводният финансов резултат (печалба или загуба) като се вземат под внимание и извънредните приходи и разходи. **Ред 10** Общо приходи – Общо разходи 824-726 = 98 хил. лв.

Посочват се и разходите за данъци **Ред 11** Разходи за данъци от печалба - 15 хил. лева

Ред 13, установява печалбата след данъци (балансова печалба). Печалбата (загубата) трябва да е еднаква в отчета за приходите и разходите, счетоводния баланс и с/ка 123 Печалби и загуби от текущата година. (10-11) 98-15 = 83 хил. лв.

Трябва да има равенство между приходната и разходната част на ОПР

Всичко (общо разходи + 11 +12 +13) = 824 = Всичко (Общо приходи + 11) = 824

Отчет за приходите и разходите в едностранна форма

Решение

Отчет за приходите и разходите на „Х“ ООД за годината Приложение 3

Ред 1 Нетни приходи от продажби се посочва сметките от гр. 70 Приходи от продажби. 701 Приходи от продажба на продукцията 600 хил. лв. , с/ка 703 Приходи от продажба на услуги 7 хил. лв. с/ка 705 Приходи от продажба на ДА 5 хил.лв. + 706 Приходи от продажба на материали 2 хил. лева.

= 614хил.лв.

Ред 2 Себестойност на продажби (включително амортизации и обезценка) се посочва информация за:

- себестойността на продадената продукция, отчетена по дебита на сметка 701 Приходи от продажби на продукцията, в кореспонденция с кредита на сметки 303 (464 хил. лв) Продукции. 305 Изпратени стоки и предадени работи, сметки от гр. 60 Разходи по икономически елементи иди сметка 611 Разходи за основна дейност;

- балансовата стойност на продадените стоки, отразена по дебита на сметка 702 Приходи от продажби на стоки. в кореспонденция с кредита па сметки 304 Стоки и 305 Изпратени стоки и предадени работи;

- себестойността на оказаните услуги, отразена по дебита на сметка 703 Приходи от продажби на услуги, в кореспонденция с кредита на сметки от гр. 60 Разходи по икономически елементи или сметка 611 Разходи за основна дейност и сметка 612 Разходи за спомагателна дейност (703 / 612 – 5 хил. лева)

-балансиовата стойност на продадените активи отразена но сметка 705 Приходи от продажби па дълготрайни активи, в кореспонденция с кредита на сметки от гр. 20 Дълготрайни материални активи и гр. 21 Дълготрайни нематериални активи; (705/гр.20 – 4 хил/ лв.)

- балансовата стойност на продадени материали, отразена по дебита на сметка 706 Приходи от продажба на материали, в кореспонденция с кредита на сметка 302 Материали. (706 / 302 – 3 хил. лева)

$464 + 5 + 4 + 3 = 476$ хил. лева

Ред 3 Брутна печалба загуба ($1-2\ 614 - 476 = 138$ хил. лева)

Ред 4 Разходи за продажба с/ка 615 – 2 хил. лева

Ред 5 Административни разходи с/ка 614 – 48 хил. лева

Ред 6 Други приходи се посочва информация за признатите приходи от финансираня през отчетния период, отразени но сметка 704 Приходи от финансираня.
10 хил. лева

Ред 9 се посочва информация Други лихви и финансови приходи за гр. 72 Финансови приходи. с/ка 721 Приходи от лихви + с/ка 729 Други финансови приходи + с/ка 724 Приходи от валутни операции (в) положителни разлики от промяна на валутни курсове) $6+1+7 = 14$ хил. лв.

Ред 11 Разходи за лихви и други финансови разходи с/ка 624 Разходи по валутни операции – 3 хил. лева. , с/ка 621 Разходи за лихви- 2хил.лв. , с/ка 629 Други финансови разходи - 5 хил. лева. - 10 хил. лева

Ред 12 Печалба или загуба от обичайна дейност (1-2-4-5+6+7+8+9-10-11) $614 - 476 - 2 - 48 + 10 + 0 + 0 + 14 + - 0 - 10 = 102$ хил. лева

Ред 13 Извънредни приходи 0

Ред 14 Извънредни разходи с/ка 691 – 4 хил. лева

Ред 15 Печалба или загуба от извънредна дейност (13-14) (4) хил. лева

Ред 16 Счетоводна печалба или загуба $(12+13-14) = 102 + 0 - 4 = 98$ хил. лева

Ред 17 Разходи за данъци от печалба с/ка 452 15 хил. лева.

Ред 19 Печалба или загуба $(16 - 17 - 18) = 98 - 15 = 83$ хил. лева.

Б. Отчет за всеобхватния доход

Преработеният МСС 1 *Представяне на финансови отчети* (в сила от 01.01.2009 г.) регламентира нови правила за съставяне на отчета, в който се представя информацията за финансовия резултат от дейността на предприятието. Нормите, отнасящи се до неговото представяне търпят развитие. Причините за това могат да се търсят в следните обстоятелства:

- стремеж за внасяне на повече прозрачност при представянето на финансовата информация за резултата;

- процесите на конвергенция между системата на американските счетоводни стандарти (Generally Accepted Accounting Principles) и международните счетоводни стандарти (International Accounting Standards).

Съществуват два подхода (две концепции) в специализираната литература (преди всичко американска) за определянето на финансовия резултат.

• **Първо**, подход при който резултатът се установява от приходите и разходите от сделките и операциите на предприятието, като се спазват принципите на предпазливост и независимост на отчетните периоди. При този подход не се вземат под внимание промените в стойността на активите и пасивите. Последните се оценяват по историческа цена. Първостепенно значение се придава на отчета за доходите (сметката за печалбите и загубите). Този подход е в съответствие с европейската континентална традиция в представянето на финансовата информация.

• **Второ**, в САЩ от 1997 година със счетоводен стандарт е възприета концепцията за представяне на всеобхватния (всеобщия, глобалния) резултат във финансовите отчети. При този подход всеобхватният доход се разглежда като изменение на капитала, което се

дължи освен на превишението на приходите над разходите от дейността и на други признати изменения на капитала, които не са свързани с вложения от страна на собствениците и на разпределения между тях. Оценката на активите и пасивите е по справедлива стойност. За определянето на всеобхватния доход (comprehensive income) определяща роля играе не отчетът за доходите (сметката за печалбите и загубите), а счетоводният баланс. Поради това този подход се определя още като балансов.

Двете концепции на представяне на резултата се различават по начина на отчитане на операциите и сделките. Изискването за представяне на всеобхватния доход е ново за европейската счетоводна практика. Транзакциите следва да се отчитат като разходи или приходи само когато е невъзможно измененията, които предизвикват да се отразяват непосредствено в собствения капитал. Например МСС 2 *Материални запаси* предвижда обезценката на материалните запаси до нетната им реализуема стойност да се признава като разход за отчетния период. Този разход засега се отразява в отчета за доходите. Друг е случаят с последващото оценяване на материалните дълготрайни активи. Съгласно МСС 16 *Имоти, машини и съоръжения*; когато балансовата стойност на един актив се увеличава в резултат на преоценка, увеличението се отчита пряко в собствения капитал като преоценъчен резерв. Информацията за преоценъчния резерв се представя в отчета за собствения капитал. За в бъдеще тази информация следва да намира отражение в отчета за всеобхватния доход.

В основата на отчета за всеобхватния доход, изготвян съгласно МСС 1 е залегнала именно втората концепция. Използват се следните понятия при прилагането на стандарта по отношение на този компонент на финансовите отчети:

• **Друг всеобхватен доход**, в който се включват статии на приходи и разходи (включително корекции за прекласифициране), които не се признават в печалбата или загубата, както е разрешено или се изисква от други МСФО. Компонентите на друг всеобхватен доход включват:

а) промени в преоценъчния резерв от преоценки на имоти, машини и съоръжения (по реда на МСС' 16 *Имоти, машини и съоръжения*) и нематериални активи (по реда на МСС' 38 *Нематериални активи*);

б) актюерски печалби и загуби по планове за дефинирани доходи, признати в съответствие с параграф 93А на МСС 19 *Доходи на наети лица*;

в) печалби и загуби, възникващи от преизчисляване на финансовите отчети на чуждестранна дейност (МСС 21 *Ефекти от промените в обменните курсове*);

г) печалби и загуби от преоценяване на финансови активи на разположение за продажба (МСС 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване*);

д) ефективната част от печалбите и загубите по хеджиращи инструменти при хеджиране на парични потоци (МСС 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване*).

• **Печалба или загуба** е общата сума на приходите минус разходите, като се изключат компонентите на друг всеобхватен доход, По друг начин казано това е традиционното разбиране за финансов резултат, установен по познатия ред.

• **Общ всеобхватен доход** е промяната в собствения капитал през периода в резултат от сделки и други събития, различни от промените в резултат от операции със собствениците в качеството им на такива.

Общият всеобхватен доход съдържа два компонента: финансов резултат (печалба или загуба), установени по реда на отчета за доходите и другите всеобхватни приходи и разходи, които се прибавят или изваждат от печалбата (загубата).

Общ всеобхватен доход = Печалба (Загуба) +/- Друг всеобхватен доход

В МСС1 *Представяне на финансови отчети* няма регламентирана форма и схема за представяне на информацията. Изискването на стандарта се свежда до:

• **Начин на представяне на информацията.** Предприятието следва да представи всички статии на приходи и разходи, признати през даден период:

а) **в единен отчет за всеобхватния доход**, или

б) **в два отчета:** отчет, показващ компонентите на печалбата или загубата (отделен отчет за доходите) и втори отчет, започващ с печалбата или загубата и показващ компонентите на друг всеобхватен доход (отчет за всеобхватния доход).

• **Информацията**, която се представя в отчета за всеобхватния доход. Посочен е минимумът от статии, които се включват в него:

а) приходи;

б) финансови разходи;

в) в дял от печалбите и загубите на асоциирани и съвместни предприятия, отчетени по метода на собствения капитал;

г) разходи за данъци;

д) една единна сума, представляваща сбора от:

i) печалбата или загубата след данъчно облагане от преустановени дейности;

ii) печалбата или загубата след данъчно облагане, признати при оценката към справедлива стойност минус разходите за продажба или за освобождаване от активите или група(и) за освобождаване, съставляващи преустановената дейност;

е) печалбата или загубата;

ж) всеки компонент на друг всеобхватен доход, класифициран по характера му (с изключение на сумите в точка з);

з) дял от другия всеобхватен доход на асоциирани и съвместни предприятия, отчетени по метода на собствения капитал;

и) обща сума на всеобхватния доход.

Съгласно МСС 1 предприятието не представя статии на приходите и разходите като извънредни позиции в отчета за всеобхватния доход или в отделния отчет за доходите (ако се представя), нито в пояснителните приложения. В този смисъл съдържанието на отчета за всеобхватния доход може да се представи в следните аспекти:

Приходи	Разходи
Оперативни приходи	Оперативни разходи
Финансови приходи	Финансови разходи
Приходи от данъци	Разходи за данъци
Печалба	Загуба

Когато позициите на приходи или разходи са съществени, предприятието оповестява техния характер и сума поотделно.

Оперативните разходи могат да бъдат класифицирани и представени в печалбата или загубата на предприятието въз основа на тяхната икономическа същност (“същност на разходите”) или функционално предназначение (“функция на разходите”), в зависимост от това кой от двата начина предоставя надеждна и значима информация.

При първия подход се обобщават разходите, отнасящи се до печалбата или загубата **според същността им** (например амортизации, разходи за материали, транспортни разходи, разходи за персонала, разходи за реклама) и не се преразпределят по различни функции в предприятието. Този метод е лесен за използване, тъй като не е необходимо преразпределяне на разходите за дейността по функционални групи. В МСС 1 е представен следният пример за класифициране на разходите съобразно тяхната икономическа същност:

Първи подход - според икономическата същност на разходите

Статии	Сума	
Приходи		X
Други доходи		X
Промени в запасите от продукция и незавършено производство	X	
Използвани суровини, материали и консумативи	X	
Разходи за персонала	X	
Разходи за амортизация	X	
Други разходи	X	
Общо разходи		(X)
Печалба преди данъчно облагане		X

Отчетът, в които разходите са представени според икономическата си същност се нарича още **брутен** или **производствен**. В него се включват всички отчетени разходи за периода, независимо от принципа на съпоставимост е реализираните приходи за отчетния период. Този подход налага използването на коригиращи статии (увеличение или намаление на запасите от продукция и незавършено производство и разходи за придобиване на активи

по стопански начин, т.е. разходи за активи, които са посочени като активи в отчета за финансовото състояние). Измененията на запасите от продукция и незавършено производство се представят компенсирани. Увеличенията се показват като положителна величина (приходи), а намаленията съответно като отрицателна величина (разходи).

Това се налага, за да бъде постигната съпоставимост с размера на реализираните приходи, представени в отчета за всеобхватния доход.

Втори подход, при който разходите се представят по **функционално предназначение**, т.е. в отчета те се групират не според икономическата им същност, а според това какво е предназначението им за дейността на предприятието : себестойност на продажбите, разходи за продажби, административни разходи и др. В МСС 1 е посочен следният пример за класифициране на разходите по функционално предназначение:

Втори подход - по функционално предназначение на разходите

Статии	Сума
Приходи	X
Себестойност на продажбите	(X)
Брутна печалба	X
Други приходи	X
Разходи за продажби	(X)
Административни разходи	(X)
Други разходи	(X)
Печалба преди данъчно облагане	X

При втория подход на представяне на разходите в отчета за всеобхватния доход не може да има коригиращи статии, тъй като в него са включени само тези разходи, които са съпоставими, сравними с представените приходи от продажби на стоки, услуги и други активи през отчетния период. Отчетът, който се изготвя в този случай може да се определи като **нетен** или **реализационен**. Може да се добави още, че разходите които се включват в него предварително се преизчисляват като се изключват нереализираните разходи за периода, свързани с измененията на запасите от продукция и незавършено производство и придобиването на активи по стопански начин. Изискването на стандарта е като минимум предприятието да оповестява себестойността на продажбите си отделно от другите разходи. Предимството на метода е, че осигурява по-значима информация на потребителите в сравнение с класифицирането на разходите по икономическа същност. Същевременно преразпределянето на разходите по функции предполага субективна преценка.

Изборът между двата подхода на класифициране на разходите в отчета за всеобхватния доход зависи от традициите в отчитането, отрасловите особености и характера на извършваната дейност от предприятието. И двата начина осигуряват индикация за онези разходи, за които се очаква да варират, пряко или косвено, спрямо равнището на продажбите или производството. Съгласно МСС 1 *Представяне на*

финансовите отчети ръководството на предприятието трябва да избере начина, който ще осигури най-значимо и надеждно представяне на информацията за финансовия резултат. Предприятията, които представят разходите си на база функционален признак трябва да спазват изискването за представяне на допълнителна информация в поясненията към отчета за характера на разходите, вкл. за амортизационните разходи и разходите за персонала. Не бива да се допуска и представянето на разходите на лицето на отчета за всеобхватния доход като се комбинират двата подхода на класифицирането им - по икономическа същност и по функционално предназначение.

Ще илюстрираме казаното до тук с примера, като използваме същата оборотна ведомост, която използвахме при съставяне на Отчета за приходи и разходи

В отчета за всеобхватния доход се представя синтезирана информация за приходите, разходите и финансовият резултат. Така представена информацията е достатъчна за повечето потребители. По-подробна разбивка се показва в пояснителните бележки към отчета за всеобхватния доход (означени като Б1 до Б11).

Единен отчет за всеобхватния доход „Х“ ООД за годината съгласно икономическата същност на разходите

Решение:

Единен отчет за всеобхватния доход „Х“ ООД за годината съгласно икономическата същност на разходите - Приложение 4

Б1 – Приходи от продажби на продукция - взимат се кредитните обороти на сметки 701 *Приходи от продажба на продукция*- 600хил.лв., 702 *Приходи от продажба на стоки* и 703 *Приходи от продажба на услуги* – 7 хил.лв.- аналогично на „*Нетни приходи от продажби*“ в ОПР двустранна форма по СС1

Б2 – Други приходи – взимат се кредитните обороти на сметки 704 *Приходи от финансиране*- 10хил.лв., 705 *Приходи от продажба на ДА*- 5 хил.лв. и 706 *Приходи от продажба на материали* – 2 хил.лв. аналогично на „*Други приходи от продажби*“ в ОПР двустранна форма по СС1

Б3 - Промени в салдата на продукцията на и незавършеното производство – се взимат от таблицата за изменение на запасите от продукция и незавършено производство, която се използва и при съставяне на ОПР- компенсирано

Б4 Балансова стойност на продадените активи – Взима се оборота на продадените активи от група 70, а именно 705 *Приходи от продажба на ДА* / гр.20 – 4хил. лв + 706 *Приходи от продажба на материали* /302 *Материали* - 3 хил.лева = 7 хил. лева - аналогично на „*Балансова стойност*“ на продадените активи в ОПР двустранна форма по СС1

Б5 Разходи за материали – взима се дебитният оборот на с/ка 601 *Разходи за материали* - 530хил.лв. - без кореспонденцията със с/ка 613 *Разходи за придобиване на*

ДА - 152 хил.лв = 378 хил. лева - аналогично на „Разходи за суровини и материали“ без кореспонденцията със с/ка 613 *Разходи за придобиване на ДА* в ОПР двустранна форма по СС1

Б6 Разходи за външни услуги – взимат се дебитните обороти на сметки 602

Разходи за външни услуги – 40хил. лв. и 606 *Разходи за данъци такси и др.* хиляда лв. = 41 хил. лева - аналогично на „*Разходи за външни услуги*“ без кореспонденцията със с/ка 613 *Разходи за придобиване на ДА* в ОПР двустранна форма по СС1

Б7 Разходи за амортизация – включват се дебитните обороти на сметки 603

Разходи за амортизация 26 хил. лв. и 608 *Разходи от последваща оценка на активи* 2 хил. лв. = 28 хил. лева - аналогично на „*Разходи за амортизация и обезценка*“ в ОПР двустранна форма по СС1

Б8 Разходи за заплати и осигуровки - оборотите по сметки 604 *Разходи за*

заплати и 605 *Разходи за осигуровки* без тези със сметка 613 *Разходи за придобиване на ДА* $50(66-16) + 15(20-5) = 65$ хил. лева - аналогично на „*Разходи за персонала*“ без кореспонденцията със с/ка 613 *Разходи за придобиване на ДА* в ОПР двустранна форма по СС1

Б9 Други разходи – включва сметка 609 *Други разходи* и 691 *Извънредни разходи*.

$11+4 = 15$ хил. лева.

Съгласно МСС Извънредните приходи и разходи не се показват на отделен ред. Има тенденция на все по-малко използване на сметки за Извънредни разходи. Ако един приход или разход обаче е значим то той може да бъде показан на отделен ред в Отчета за всеобхватния доход. За настоящият пример съм приел, че разхода не е значим и също така не може да бъде отнесен към някоя от другите групи и за това този разход е посочен тук.

- аналогично на „*Други разходи*“ но без „*Балансова стойност на продадените активи*“ в ОПР двустранна форма по СС1

Б10 Финансови приходи / разходи – нето – Представлява разликата между

финансовите приходи и финансовите разходи - Сметки 721 *Приходи от лихви*, 724 *Приходи от валутни операции* и 729 *Други финансови приходи* – 621 *Разходи за лихви*, 624 *Разходи по валутни операции* и 629 *Други финансови разходи* = 4 хил. лева.

Б11 Данъци върху дохода – в случая имаме само изчислен корпоративен данък по с/ка 452 *Разчети за данък върху печалбата в размер на 15 хил. лева.*

Финансов резултат (печалба/загуба) преди данъци – това е разликата между всички приходи и всички разходи

Приходи $607+17+4+4=632$ хил. лева

Разходи $378+41+28+65+15+7=534$ хил. лева

Приходи – Разходи = $632-534=98$ хил. лева

Съответства на *Счетоводна печалба (Общо приходи – общо разходи)* в ОПР двустранна форма по СС1

Печалба / загуба за периода – от Финансовият резултат преди данъци изваждаме изчисленият данък = $98 - 15 = 83$ хил. лв.

В посоченият пример нямаме **Друг всеобхватен доход и данък върху него**

Получаваме **Общ всеобхватен доход за периода** = 83 хил. лева

Единен отчет за всеобхватния доход „X“ ООД за годината съгласно функционалното предназначение на разходите

Решение:

Единен отчет за всеобхватния доход „X“ ООД за годината съгласно функционалното предназначение на разходите - Приложение 5

Б1 Приходи се посочва сметките от гр. 70 Приходи от продажби. 701 Приходи от продажба на продукция 600 хил. лв. , с/ка 703 Приходи от продажба на услуги 7 хил. лв. с/ка 705 Приходи от продажба на ДА 5 хил.лв. + с/ка. 706 Приходи от продажба на материали 2 хил. лева.

= 614 хил.лв.

Б 2 Себестойност на продажби се посочва информация за:

- себестойността на продадената продукция, отчетена по дебита на сметка 701 Приходи от продажби на продукция, в кореспонденция с кредита на сметки 303 Продукция (464 хил. лв)

- балансовата стойност на продадените стоки – 0 лв..

- себестойността на оказаните услуги, отразена по дебита на сметка 703 Приходи от услуги 5 хил. лв. 703 Приходи от продажба на услуги / 612 Разходи за спомагателна дейност

- балансовата стойност на продадените активи отразена по дебита на сметка 705 Приходи от продажби па дълготрайни активи, 705 Приходи от продажба на ДА /гр20 – 4 хил лв.

- балансовата стойност на продадени материали, отразена по дебита на сметка 706/302 3 хил. лв.

$464 + 5 + 4 + 3 = 476$ хил. лева

Брутна печалба загуба (1-2 = $614 - 476 = 138$ хил. лева)

Б3 Други приходи се посочва информация за признатите приходи от финансираня през отчетния период, отразени по кредита на сметка 704 Приходи от финансираня. 10 хил. лева

Б4 Разходи за продажба с/ка 615 Разходи за продажба – 2 хил. лева

Б5 Административни разходи с/ка 614 – 48 хил. лева

Б6 Други разходи с/ка 691 Извънредни разходи 4 хил. лева

Б7 се посочва информация Други лихви и финансови приходи за гр. 72 Финансови приходи. с/ка 721 Приходи от лихви + с/ка 729 Други финансови приходи + с/ка 724 Приходи от валутни операции (в) положителни разлики от промяна на валутни курсове)

6+1+7 и Разходи за лихви и други финансови разходи с/ка 624 Разходи по валутни операции – 3 хил. лева. , с/ка 621 Разходи за лихви- 2хил.лв. , с/ка 629 Други финансови разходи - 5 хил. лева. - 10 хил. лева

Финансов резултат (печалба/загуба) преди данъци - 98хил.лв.

Б8 Разходи за данъци от печалба с/ка 452 Разчети за данък върху печалбата 15 хил. лева.

В посоченият пример нямаме **Друг всеобхватен доход и данък върху него**

Получаваме **Общ всеобхватен доход за периода** = 83 хил. лева

РАЗЛИЧИЯ ОПР И ВСЕОБХВАТНИЯ ДОХОТ С НАЦИОНАЛНИЯ СТАНДАРТ

МСС 1 забранява в отчета за доходите отделно представяне по самостоятелни статии на извънредните приходи или разходи, както и на печалбата или загубата от обичайна дейност, докато съгласно СС 1 - Представяне на финансови отчети е задължително в отчета за приходите и разходите да има такива статии.

Приложение 1

Пример за изготвяне на отчет за приходите и разходите:

Търговско дружество “Х”ООД приключва отчетната година със следните данни по сметките за приходите и разходите:

Сметка No	Обороти през годината			
	Дебит	Кор. с/ка	Кредит	Кор. с/ка
601 Разходи за материали	530 000	302	530 000	Гр. 61
в т.ч.			152 000	613
602 Разходи за външни услуги	47 000	Гр.50	47 000	Гр. 61
в т.ч.			7 000	613
603 Разходи за амортизация	26 000	241	26 000	Гр. 61
604 Разходи за заплати	66 000	421	66 000	Гр. 61
в т.ч.			16 000	613
605 Разходи за осигуровки	20 000	Гр. 46	20 000	Гр. 61
в т.ч.			5 000	613
606 Разходи за данъци такси и др.	1 000	Гр. 50	1 000	Гр. 61
608 Разходи от последваща оценка на активи	2 000	Гр. 30	2 000	123
609 Други разходи	11 000	Гр. 50	11 000	Гр. 61
614 Административни разходи	48 000	Гр. 60	48 000	Гр. 70
в т.ч.			47 000	701
в т.ч.			1 000	703
615 Разходи за продажби	2 000	Гр. 60	2 000	701
621 Разходи за лихви	2 000	Гр. 50	2 000	123
624 Разходи по валутни операции	3 000	Гр. 50	3 000	123
629 Други финансови разходи	5 000	Гр. 50	5 000	123
691 Извънредни разходи	4 000	Гр. 30	4 000	123
701 Приходи от продажба на продукция	600 000		600 000	411
в т.ч.	464 000	303		
703 Приходи от продажба на услуги	7 000		7 000	411
в т.ч.	5 000	612		
704 Приходи от финансираня	10 000	123	10 000	Гр. 50
705 Приходи от продажба на ДА	5 000		5 000	411
в т.ч.	4 000	Гр. 20		
706 Приходи от продажба на материали	2 000		2 000	Гр. 50
в т.ч.	3 000	302		
721 Приходи от лихви	6 000	123	6 000	Гр. 50
724 Приходи от валутни операции	7 000	123	7 000	504
729 Други финансови приходи	1 000	123	1 000	503
452 Разчети за данък върху печалбата			15 000	123

Приложение No 2 към СС1

Двустранны форма

Отчет за приходите и разходите на „X“ ООД за годината

Наименование на разходите	Сума (в хил. лв)	Наименование на приходите	Сума (в хил. лв)
	Текуща година		Текуща година
а	1	а	1
А. Разходи		Б. Приходи	
1 Намаление на запасите от продукцията и незавършено производство	2	1 Нетни приходи от продажби, в т.ч.:	607
2 Разходи за суровини, материали и външни услуги, в т.ч.	578	а) продукция	600
а) суровини и материали	530	б) стоки	
б) външни услуги	48	в) услуги	7
3 Разходи за персонала, в т.ч.	86	2 Увеличение на запасите от продукцията и незавършено производство	6
а) разходи за възнаграждения	66	3 Разходи за придобиване на активи по стопански начин	180
б) разходи за осигуровки, в т.ч.	20	4 Други приходи, в т.ч.	17
- осигуровки свързани с пенсии		- приходи от финансираня	10
4 Разходи за амортизация и обезценка, в т.ч.	28	Общо приходи от оперативна дейност (1+2+3+4)	810
а) разходи за амортизация и обезценка на дълготрайни материални и нематериални активи, в т.ч.	26	5 Приходи от участия в дъщерни, асоциирани, смесени предприятия, в т.ч.	
- разходи за амортизация	26	- приходи от участия в предприятия от групата	
- разходи от обезценка		6 Приходи от други инвестиции и заеми, признати като нетекущи (дългосрочни) активи, в т.ч.	
б) разходи от обезценка на текущи (краткотрайни) активи	2	- приходи от предприятия в групата	
5 Други разходи, в т.ч.	18	7 Други лихви и финансови приходи, в т.ч.	14
а) балансова стойност на продадените активи	7	а) приходи от предприятия в групата	
б) провизии		б) положителни разлики от операции с финансови активи	
Общо разходи за оперативна дейност (1+2+3+4+5)	712	б) положителни разлики от промяна на валутни курсове	7
6 Разходи от обезценка на финансови активи, включително инвестициите, признати като текущи (краткосрочни) активи, в т.ч.	3	Общо финансови приходи (5+6+7)	14
- отрицателни разлики от промяна на валутни курсове	3		
7 Разходи за лихви и други финансови разходи, в т.ч.	7		

а) разходи, свързани предприятия от групата			
б) отрицателни разлики от операции с финансови активи			
Общо финансови разходи (6+7)	10		
8 Печалба от обичайна дейност	102	8 Загуба от обичайна дейност	
9 Извънредни разходи	4	9 Извънредни приходи	
Общо разходи (1+2+3+4+5+6+7+9)	726	Общо приходи (1+2+3+4+5+6+7+9)	824
10 Счетоводна печалба (общо приходи – общо разходи)	98	10 Счетоводна загуба (общо приходи – общо разходи)	
11 Разходи за данъци от печалба	15		
12 Други данъци, алтернативни на корпоративния данък			
13 Печалба (10-11-12)	83	11 Загуба (10+ред 11 и 12 от раздел А)	
Всичко (Общо разходи + 11+12+13)	824	Всичко (Общо приходи + 11)	824

Приложение No 3 към СС1

Едностранна форма

Отчет за приходите и разходите на „X“ ООД за годината

Наименование на приходите и разходите	Сума (хил. лева)	
	Текуща година	Пред. година
1 Нетни приходи от продажби	614	
2 Себестойност на продажбите (включително амортизации и обезценки)	476	
3 Брутна печалба (1-2)	138	
4 Разходи за продажби (вкл. амортизации и обезценки)	2	
5 Административни разходи (вкл. амортизации и обезценки)	48	
6 Други приходи	10	
7 Приходи от участия в дъщерни, асоциирани, смесени предприятия в т.ч.		
- приходи от участия в предприятия в групата		
8 Приходи от други инвестиции и заеми, признати като нетекущи (дългосрочни) активи в т.ч.		
- приходи от предприятия в групата		
9 Други лихви и финансови приходи в т.ч.	14	
- приходи от предприятия в групата		
10 Разходи от обезценка на финансови активи, вкл. инвестициите, признати като текущи (краткосрочни) активи		
11 Разходи за лихви и други финансови разходи в т.ч.	10	
- разходи свързани с предприятия от групата		
12 Печалба или загуба от обичайна дейност (1-2-4-5+6+7+8+9-10-11)	102	
13 Извънредни приходи		
14 Извънредни разходи	4	
15 Печалба или загуба от извънредна дейност (13-14)	(4)	
16 Счетоводна печалба или загуба (12+13-14)	98	
17 Разходи за данъци от печалба	15	
18 Други данъци, алтернативни на корпоративния данък		
19 Печалба или загуба (16-17-18)	83	

Дата на съставяне: Съставител Ръководител

Приложение 4

Единен отчет за всеобхватния доход „Х“ ООД за годината съгласно икономическата същност на разходите

	Пояснителни сведения	Текуща година	Предходна година
Приходи от продажби	Б1	607	
Други приходи	Б2	17	
Промени в салдата на продукцията и незавършено производство	Б3	4	
Балансова стойност на продадените стоки и материали	Б4	7	
Разходи за материали	Б5	378	
Разходи за външни услуги	Б6	41	
Разходи за амортизации	Б7	28	
Разходи за заплати и осигуровки	Б8	65	
Други разходи	Б9	15	
Финансови приходи / разходи – нето	Б10	4	
Финансов резултат (печалба/загуба) преди данъци		98	
Данъци върху дохода	Б11	15	
Печалба / загуба за периода		83	
Друг всеобхватен доход		0	
Друг всеобхватен доход, нето от данъка в/у дохода		0	
Общ всеобхватен доход за периода		83	

Пояснителни сведения за към единен отчет всеобхватния доход на фирма „Х“ ООД	Текуща година	Предходна година
Б1 Приходи от продажби на продукцията	607	
1 от продукцията - с/ка 701	600	
2 от услуги - с/ка 703	7	
3 от стоки - с/ка 702	-	
Б2 Други приходи	17	
1 приходи от финансираня - с/ка 704	10	
2 приходи от продажба на ДА - с/ка 705	5	
3 приходи от продажба на материали - с/ка 706	2	
Б3 Промени в салдата на продукцията на и незавършеното производство – от таблицата	4	
1 увеличение на запасите от продукцията	6	
2 намаление на запасите от продукцията	-2	
Б4 Балансова стойност на продадените активи ДТ с/ка 705 и ДТ с/ка 706	7	
Б5 Разходи за материали с/ка 601 без кореспонденцията със с/ка 613	378	
1 Основни материали за производство	378	
Б6 Разходи за външни услуги	41	
1 Суми по договор с подизпълнител с/ка 602	40	
2 Данъци и такси - с/ка 606	1	
Б7 Разходи за амортизация	28	
1 Разходи от последваща оценка на активи с/ка 608	2	
2 Разходи за амортизации - с/ка 603	26	
Б8 Разходи за заплати и осигуровки	65	
1 Разходи за заплати с/ка 604 без кореспонденцията със с/ка 613	50	

2 Разходи за осигуровки - с/ка 605 без кореспонденцията със с/ка 613	15	
Б9 Други разходи	15	
1 Други разходи с/ка 609	11	
2 Извънредни разходи - с/ка 691	4	
Б10 Финансови приходи / разходи - нето	4	
1 Финансови приходи в т.ч.	14	
- Положителни курсови разлики . - с/ка 724	7	
- Други финансови приходи с/ка 729	1	
- Приходи от лихви 721	6	
2 Финансови разходи в т.ч.	10	
- Отрицателни курсови разлики . - с/ка 624	3	
- Други финансови разходи с/ка 629	5	
- Разходи за лихви 621	2	
Б11 Данъци върху дохода	15	
1 Корпоративен данък с/ка 452	15	
2 Отсрочени данъци върху временни разлики		

Приложение 5

Единен отчет за всеобхватният доход „Х“ ООД за годината съгласно функционалното предназначение на разходите

	Пояснителни сведения	Текуща година	Предходна година
Приходи	Б1	614	
Себестойност на продажбите	Б2	476	
Брутна печалба		138	
Други приходи	Б3	10	
Разходи за продажби	Б4	2	
Административни разходи	Б5	48	
Други разходи	Б6	4	
Финансови приходи / разходи – нето	Б7	4	
Финансов резултат (печалба/загуба) преди данъци		98	
Данъци върху дохода	Б8	15	
Друг всеобхватен доход		0	
Друг всеобхватен доход, нето от данъка в/у дохода		0	
Общ всеобхватен доход за периода		83	

Пояснителни сведения за към единен отчет всеобхватният доход на фирма „Х“ ООД	Текуща година	Предходна година
Б1 Приходи	614	
1 от продукцията - с/ка 701	600	
2 от услуги - с/ка 703	7	
3 от стоки - с/ка 702	-	
2 приходи от продажба на ДА - с/ка 705	5	
3 приходи от продажба на материали - с/ка 706	2	
Б2 Себестойност на продажбите	476	
Б3 Други приходи	10	
1 приходи от финансираня - с/ка 704	10	
Б4 Разходи за продажби	2	
Б5 Административни разходи	48	
Б6 Други разходи	4	
2 Извънредни разходи - с/ка 691	4	
Б7 Финансови приходи / разходи - нето	4	
1 Финансови приходи в т.ч.	14	
- Положителни курсови разлики . - с/ка 724	7	
- Други финансови приходи с/ка 729	1	
- Приходи от лихви 721	6	
2 Финансови разходи в т.ч.	10	
- Отрицателни курсови разлики . - с/ка 624	3	
- Други финансови разходи с/ка 629	5	
- Разходи за лихви 621	2	
Б8 Данъци върху дохода	15	
1 Корпоративен данък с/ка 452	15	