РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2020/551 НА КОМИСИЯТА

от 21 април 2020 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 стандарт за финансово отчитане 3

(текст от значение за ЕИП)

ЕВРОПЕЙСКАТА КОМИСИЯ,

като взе предвид Договора за функционирането на Европейския съюз,

като взе предвид Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 г. за 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 бяха налице към 15 октомври 2008 г.

(2) На 22 октомври 2018 г. Съветът по международни счетоводни стандарти (СМСС) публикува Дефиниция за стопанска дейност (изменения на МСФО 3), тъй като при прегледа на прилагането на МСФО 3 „Бизнес комбинации“ бяха срещнати опасения за трудности при практическото прилагане на тази дефиниция. Целта на измененията е да се поясни дефиницията на „бизнес, стопанска дейност“, за да се улесни практическото ѝ прилагане.

(3) След допитване до Европейската консултативна група за финансова отчетност Комисията заключи, че измененията на Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 3 „Бизнес комбинации“ отговарят на критериите за приемане, посочени в член 3, параграф 2 от Регламент (ЕО) № 1606/2002.

(4) Поради това Регламент (ЕО) № 1126/2008 следва да бъде съответно изменен.

(5) Мерките, предвидени в настоящия регламент, са в съответствие със становището на Счетоводния регулаторен комитет,

ПРИЕ НАСТОЯЩИЯ РЕГЛАМЕНТ:

Член 1

Приложеният към Регламент (ЕО) № 1126/2008 Международен стандарт за финансово отчитане 3 „Бизнес комбинации“ се изменя съгласно приложението към настоящия регламент.

Член 2

Дружествата прилагат посочените в член 1 изменения най-късно от началната дата на своята първа финансова година, която започва на 1 януари 2020 г. или след тази дата.

Член 3

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

([1]) ОВ L 243, 11.9.2002 г., стр. 1.

([2]) Регламент (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 г. за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (ОВ L 320, 29.11.2008 г., стр. 1).

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

Съставено в Брюксел на 21 април 2020 година.

За Комисията
Председател
Ursula VON DER LEYEN

ПРИЛОЖЕНИЕ

Дефиниция за стопанска дейност

Изменения на МСФО 3

Изменения на МСФО 3 *Бизнес комбинации*

Изменят се параграф 3, дефиницията на понятието „бизнес, стопанска дейност“ в приложение А, както и параграфи Б7 — Б9, Б11 и Б12. Добавят се параграфи 64П, Б7А— Б7В, Б8А и Б12А— Б12Г и се вмъкват заглавия над параграфи Б7А, Б8 и Б12. Параграф Б10 се заличава.

ИДЕНТИФИЦИРАНЕ НА БИЗНЕС КОМБИНАЦИЯ

3. Предприятието определя дали сделката или друго събитие е бизнес комбинация, като приложи дефиницията в настоящия МСФО, която изисква придобитите активи и поетите пасиви да съставляват стопанска дейност. Ако придобитите активи не представляват стопанска дейност, отчетната единица отчита сделката или друго събитие като придобиване на активи. Параграфи Б5—Б12Г предоставят насоки за идентифицирането на бизнес комбинация и дефиниция на стопанска дейност.

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА И ПРЕХОДНИ РАЗПОРЕДБИ

Дата на влизане в сила

...

64П С измененията във връзка с *Дефиницията за стопанска дейност*, публикувани през октомври 2018 г., бяха добавени параграфи Б7А–Б7В, Б8А и Б12А–Б12Г, бе изменена дефиницията на понятието „бизнес, стопанска дейност“ в приложение А, бяха изменени параграфи 3, Б7 — Б9, Б11 и Б12 и бе заличен параграф Б10. Предприятието прилага тези изменения за бизнес комбинации, за които датата на придобиване съвпада със или е след началото на първия годишен отчетен период, започващ на 1 януари 2020 г. или след тази дата, по отношение на придобиването на активи, възникнало в началото на този период или след това. Разрешава се по-ранно прилагане на тези изменения. Ако предприятието прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт.С измененията във връзка с *Дефиницията за стопанска дейност*, публикувани през октомври 2018 г., бяха добавени параграфи Б7А–Б7В, Б8А и Б12А–Б12Г, бе изменена дефиницията на понятието „бизнес, стопанска дейност“ в приложение А, бяха изменени параграфи 3, Б7 — Б9, Б11 и Б12 и бе заличен параграф Б10. Предприятието прилага тези изменения за бизнес комбинации, за които датата на придобиване съвпада със или е след началото на първия годишен отчетен период, започващ на 1 януари 2020 г. или след тази дата, по отношение на придобиването на активи, възникнало в началото на този период или след това. Разрешава се по-ранно прилагане на тези изменения. Ако предприятието прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт.

Допълнение А

Дефинирани термини

...

„бизнес, стопанска дейност“ Интегриран набор от дейности и активи, който може да се използва и управлява с цел предоставяне на стоки или услуги на клиентите, при което се генерира инвестиционен доход (например под формата на дивиденти или лихви), или с цел генериране на друг доход от обичайна дейност.

ДЕФИНИЦИЯ НА БИЗНЕС/СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ (ПРИЛАГАНЕ НА ПАРАГРАФ 3)

Б7 Стопанската дейност се състои от входящи материали и процеси, прилагани към тези входящи материали, които могат да допринасят за създаването на продукция. Определенията за трите елемента на стопанската дейност са следните: (вж. параграфи Б8 — Б12Г, съдържащи насоки относно елементите на стопанската дейност):

а) **Входящ материал:** Всякакъв икономически ресурс, чрез който се създава продукция или който може да допринесе за създаването на продукция, когато към него бъдат приложени един или повече процеси. Примерите включват нетекущи активи (включително нематериални активи или права за ползване на нематериални активи), интелектуална собственост, възможността за получаване на достъп до необходимите материали или права, както и до наети лица.

б) **Процес:** Всяка система, стандарт, протокол, условност или правило, които чрез прилагане към входящ материал или входящи материали създават продукция или могат да допринесат за създаването на продукция. Примерите включват стратегически управленски процеси, оперативни процеси и процеси за управление на ресурси. Тези процеси обикновено се документират, но интелектуалният капацитет на организираната работна сила, притежаваща необходимите умения и опит и следваща правилата и условностите, може да осигури необходимите процеси, които могат да се приложат към входящи материали и да създават продукция. (Счетоводството, фактурирането, платежните ведомости и други административни системи обикновено не са процеси, използвани за създаване на продукция).

в) **Продукция:** Резултатът от входящите материали и от процесите, приложени към тези входящи материали, при който се предоставят стоки или услуги на клиентите, генерира се инвестиционен доход (например под формата на дивиденти или лихви) или друг доход от обичайна дейност.

Незадължителен тест за определяне на концентрацията на справедлива стойност

Б7А В параграф Б7Б е определен незадължителен тест (тест за концентрация), чрез който да се извърши опростена оценка на това дали придобитият набор от дейности и активи не представлява стопанска дейност. Предприятието може да избере дали да прилага теста или не. Предприятието може да направи такъв избор поотделно за всяка сделка или друго събитие. Резултатите от теста за концентрация могат да бъдат следните:

а) ако тестът за концентрация е преминат, това означава, че наборът от дейности и активи не представлява стопанска дейност и не е необходима по-нататъшна оценка;

б) ако тестът за концентрация не е преминат или ако предприятието избере да не го прилага, то следва извърши оценката, посочена в параграфи Б8 — Б12Г.

Б7Б Тестът е преминат, ако общата справедлива стойност на брутните придобити активи като цяло е концентрирана в отделен разграничим актив или група подобни разграничими активи. За целите на теста за концентрация:

а) брутните придобити активи не включват парични средства и парични еквиваленти, отсрочени данъчни активи, както и репутацията, произтичаща от отсрочените данъчни пасиви;

б) справедливата стойност на брутните придобити активи включва всяко прехвърлено възнаграждение (плюс справедливата стойност на всяко неконтролиращо участие и справедливата стойност на всяко държано преди това участие), превишаващо справедливата стойност на придобитите нетни разграничими активи. Справедливата стойност на брутните придобити активи по принцип може да се определи като общата стойност, получена чрез прибавяне на справедливата стойност на прехвърленото възнаграждение (плюс справедливата стойност на всяко неконтролиращо участие и справедливата стойност на всяко държано преди това участие) към справедливата стойност на поетите пасиви (различни от отсрочените данъчни пасиви) и изключване на позициите, посочени в буква а). Ако обаче справедливата стойност на брутните придобити активи превишава така получената обща стойност, в някои случаи може да се наложи по-точно изчисление;

в) даден отделен разграничим актив включва всеки актив или група активи, които в бизнес комбинация биха били признати и оценени като отделен разграничим актив;

г) ако даден материален актив е свързан с друг материален актив (или базов актив, който е предмет на лизинг съгласно МСФО 16 *Лизинг*) по такъв начин, че не може да бъде физически отделен от него и използван самостоятелно, без това да породи значителни по размер разходи или значително намаление на полезността или справедливата стойност на единия от двата актива (например, земя и сгради), тези активи се считат за отделен разграничим актив;

д) когато оценява дали активите са подобни, предприятието взема предвид естеството на всеки отделен разграничим актив, както и рисковете, свързани с управлението и създаването на продукция чрез активите (т.е. рисковите характеристики);

е) следните активи не се смятат за подобни активи:

i) материален актив и нематериален актив;

ii) материални активи, попадащи в различни класове (например стоково-материални запаси, производствено оборудване и автомобили), освен ако те не се считат за отделен разграничим актив в съответствие с критерия по буква г);

iii) разграничими нематериални активи, попадащи в различни класове (например търговски марки, лицензии и нематериални активи в етап на развитие);

iv) финансов актив и нефинансов актив;

v) финансови активи, попадащи в различни класове (например, вземания и инвестиции в капиталови инструменти); както и

vi) разграничими активи, които попадат в един и същ клас, но чиито рискови характеристики се различават съществено.

Б7В Изискванията по параграф Б7Б не изменят насоките относно подобните активи, съдържащи се в МСС 38 *Нематериални активи*, нито променят смисъла на понятието „клас“ в МСС 16 *Имоти, машини и съоръжения*, МСС 38 и МСФО 7 *Финансови инструменти: оповестяване*.

Елементи на стопанската дейност

Б8 Макар че стопанската дейност обикновено води до създаване на продукция, наличието на продукция не е задължително условие за това интегрираният набор от дейности и активи да се счита за стопанска дейност. За да може да бъде използван и управляван за целите, определени в дефиницията за стопанска дейност, интегрираният набор от дейности и активи трябва да притежава два съществени елемента — входящи материали и процеси, прилагани към тези входящи материали. Не е задължително стопанската дейност да включва всички входящи материали или процеси, които продавачът е използвал за извършването на тази дейност. За да се счита за стопанска дейност обаче, интегрираният набор от дейности и активи трябва да включва най-малко входящ материал и съществен процес, които взети заедно допринасят в значителна степен за възможността за създаване на продукция. В параграфи Б12 — Б12Г е определено как да се оцени дали даден процес е съществен.

Б8А Ако в резултат на даден придобит набор от дейности и активи е създадена продукция, фактът, че продължават да се генерират приходи, сам по себе си не означава, че са били придобити както входящ материал, така и съществен процес.

Б9 Естеството на елементите на стопанската дейност се различава в зависимост от стопанския отрасъл и структурата на операциите (дейностите) на предприятието, включително от етапа на развитие на предприятието. Установените стопански дейности имат много различни видове входящи материали, процеси и продукти, докато новите дейности имат малко входящи материали и процеси и понякога само един вид продукция (продукт). Почти всички стопански дейности имат също и пасиви, но за стопанската дейност не е задължително да има пасиви. Освен това придобитият набор от дейности и активи, които не представляват стопанска дейност, също може да има пасиви.

Б10 [Заличен]

Б11 Определянето на това дали даден набор от активи и дейности е стопанска дейност зависи от възможността този интегриран набор да бъде използван и управляван като стопанска дейност от страна на пазарен участник. Затова при оценката дали наборът представлява стопанска дейност е без значение дали продавачът е използвал набора като стопанска дейност, нито дали придобиващият има намерение да го използва като стопанска дейност.

Оценка на придобит съществен процес

Б12 В параграфи Б12А–Б12Г е обяснено как да се оцени дали придобитият процес е съществен в случаите, когато не е създадена продукция в резултат на придобития набор от дейности и активи (параграф Б12Б), и в случаите, когато такава продукция е създадена (параграф Б12В).

Б12А Пример за придобит набор от дейности и активи, в резултат на които към датата на придобиване не е създадена продукция, би било предприятие, намиращо се на ранен етап от развитието си, което още не е започнало да генерира приходи. Освен това, ако даден придобит набор от дейности и активи генерира приходи към датата на придобиване, се счита, че към тази дата той създава продукция, дори ако впоследствие няма да генерира приходи от външни клиенти, например поради това, че придобиващият ще го интегрира в рамките на своята дейност.

Б12Б Ако в резултат на даден набор от дейности и активи няма създадена продукция към датата на придобиване, придобитият процес (или група процеси) се счита за съществен процес само ако:

а) той е от решаващо значение за това придобитият входящ материал (или входящи материали) да бъде обработен или преобразуван в продукция; както и

б) придобитите входящи материали включват както организирана работна сила, притежаваща необходимите умения, знания или опит за извършването на този процес (или група процеси), така и други входящи материали, които организираната работна сила би могла да обработи или преобразува в продукция. Тези други входящи материали биха могли да включват:

i) права върху интелектуална собственост, които биха могли да се използват за разработване на стока или услуга;

ii) други икономически ресурси, които биха могли да бъдат обработени за създаването на продукция; или

iii) права за получаване на достъп до необходимите материали или права, които дават възможност да бъде създадена бъдеща продукция.

Примерите за входящи материали, посочени в буква б), подточки i) — iii), включват технологии, незавършени проекти за научноизследователска и развойна дейност, както и права във връзка с недвижими имоти и полезни изкопаеми.

Б12В Ако в резултат на даден набор от дейности и активи е създадена продукция към датата на придобиване, придобитият процес (или група процеси) се счита за съществен процес само ако при прилагането му към придобит входящ материал (входящи материали) този процес:

а) е от решаващо значение за това продукцията да продължи да се произвежда, а придобитите входящи материали включват организирана работна сила, притежаваща необходимите умения, знания или опит за извършването на този процес (или група процеси); или

б) допринася в значителна степен за това производството на продукцията да продължи, както и:

i) се смята за единствен по рода си или рядък; или

ii) не може да бъде заменен, без това да породи съществени разходи, усилия или забавяне на възможността производството на продукцията да продължи.

Б12Г Следните допълнителни разяснения са в подкрепа на параграфи Б12Б и Б12В:

а) даден придобит договор представлява входящ материал, а не съществен процес. Въпреки това, даден придобит договор, например договор за управление на имущество от външен изпълнител или за управление на активи от външен изпълнител, може да даде достъп до организирана работна сила. Предприятието трябва да оцени дали организираната работна сила, до която е получило достъп чрез такъв договор, извършва съществен процес, който е контролиран от предприятието и следователно е придобит от него. При тази оценка трябва да бъдат взети предвид фактори като продължителността на договора и условията за подновяването му;

б) възникването на затруднения при заместването на придобита организирана работна сила може да бъде признак, че тази придобита организирана работна сила извършва процес, който е от решаващо значение за възможността да се създава продукция.

в) даден процес (или група процеси) не е от решаващо значение, ако например той е спомагателен или относително несъществен на фона на всички процеси, необходими за създаването на продукция.