



КОМЕНТАР НА ПРОМЕНИТЕ В ЗАКОНА ЗА СЧЕТОВОДСТВОТО, ВЪВЕДЕНИ С ДВ, БРОЙ 72 ОТ 27.08.2024 г.

Христо Досев

Дипломиран експерт-счетоводител, регистриран одитор,
Управляващ съдружник в „Досеви – консултации и
одит“ ООД и в „Търтей консулт“ ООД – Габрово

Ключови думи:	Резюме
<p>Закон за счетоводството (ЗСч)</p> <p>ДВ, бр. 72 от 27.08.2024 г.</p> <p>Критерии за категории предприятия</p> <p>Критерии за категории групи предприятия</p> <p>Критерии за одит на ГФО</p> <p>Отчет за устойчивост</p> <p>Отчитане на устойчивостта</p> <p>Годишен доклад за дейността</p> <p>Директива (ЕС) 2022/2464 на Европейския парламент и на Съвета от 14 декември 2022 г.</p> <p>Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 на Комисията от 17.10.2023 г.</p>	<p>В ДВ, бр. 72 от 27.08.2024 година бяха обнародвани едни от най-съществените за 2024 година изменения и допълнения на Закона за счетоводството. Поначало промените в счетоводния закон бяха продиктувани от задължението на Р България да имплементира в него в срок до 6 юли 2024 година разпоредбите на две европейски директиви:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 на Комисията от 17.10.2023 г. за изменение на Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета по отношение на изменение на показателите за размер за микро-, малките, средните и големите предприятия и за групите предприятия; и ✓ Директива (ЕС) 2022/2464 на Европейския парламент и на Съвета от 14 декември 2022 г. за изменение на Регламент (ЕС) № 537/2014, Директива 2004/109/ЕО, Директива 2006/43/ЕО и Директива 2013/34/ЕС (Директива (ЕС) 2022/2464) по отношение на отчитането на предприятията във връзка с устойчивостта. <p>Въпросите, свързани с промяна на критериите за определяне на категориите предприятия и групи предприятия, са всеобхватни, тъй като засягат всички предприятия по смисъла на ЗСч. Покрай промяната на критериите за категоризиране на предприятията в ЗСч се извършват и съществени промени по отношение критериите за задължителен независим финансов одит, които със сигурност ще засегнат, от една страна, както отчетността на съществен брой предприятия, така и пазара на предлаганите одит услуги.</p> <p>На практика най-голям обем от промените в ЗСч е свързан с въвеждането на задълженията за определен кръг предприятия в докладите си за дейността да включат и отчет за устойчивостта. Устойчивостта е ново понятие, непознато до момента на корпоративно ниво, още повече и като форма на отчетност в предприятията, поради което промените в ЗСч имат за цел както да изяснят корпоративната устойчивост като съвкупност от анализ на имуществено-финансовите показатели за дейността на предприятията и анализ на социално-икономическото въздействие, като резултат от тази дейност, така и да регламентират задълженията, които се вменят на самите предприятия и на представляващите ги лица (ръководството на предприятията), по отношение изготвянето и одитирането на отчета за устойчивостта.</p> <p>Настоящата статия не може по никакъв начин да претендира за изчерпателен коментар на промените в ЗСч, но със сигурност ще направи първа крачка към по-широко и професионално обсъждане на основополагащата се нормативна база, регламентираща счетоводната отчетност в страната.</p>

Въведение

Навярно сте чували сентенцията, че децата на обушаря ходят със скъсани обувки, а тези на шивача ходят със скъсани дрехи. В такъв случай защо да не може да бъде вярно твърдението, че и собствените финансови отчети на счетоводители и одитори не са застраховани от пропуски и грешки, но не това е най-съществено в случая. В края на месец август, непосредствено преди редовната годишна ваканция на парламента, се приеха промени в Закона за счетоводството (ЗСч), които от гледна точка на счетоводната (а защо не и одиторска) професия в страната са от голямо значение. В същото време, според наблюдението на автора, в специализираната икономическа литература (в т.ч. и виртуалната такава) почти липсват задълбочени коментари и анализ на въведените изменения в ЗСч. Причините за подобна празнота може да се търсят или в точните и ясни текстове на закона, които по никакъв начин не затрудняват практикуващите счетоводители, или точно обратното – въведената материя е толкова сложна и неразбираема, че не се наемат специалисти да обяснят нейното практическо прилагане. Дано само тази празнота де не е породена от незаинтересованост от страна на потребителите на финансова отчетност, тъй като това би се счело за отказ от приемане на нови професионални знания. По мнение на автора, темите, които се въвеждат в ЗСч, оставят много въпросителни след себе си, които няма как да бъдат решени при годишното счетоводно приключване на финансовата 2024 година и със сигурност ще бъдат обект на професионална интерпретация и през следващите години. Към датата на редакционното приключване на настоящата статия (9 октомври 2024 г.) започва и първото по рода си 60-часово сертифициращо обучение на регистрираните одитори за целите на лицензиране на регистрираните одитори по независим финансов одит като регистрирани одитори по устойчивостта. В тази връзка авторът иска да подчертае, че представените от него коментари на ЗСч по-долу със сигурност не трябва да се приемат като прецизни и достатъчно точни и ясни, тъй като с натрупването на нови знания преценките относно новите текстове на счетоводния закон със сигурност биха се променили. В същото време, налагайки си поведение, с което твърдо се подчертава ангажираност и заинтересованост относно приложимата счетоводна база в страната, желанието на автора е все пак посредством настоящата статия да се повдигне професионалният дебат и професионален прочит на закона, който регламентира както приложимата счетоводна база за финансово отчитане, така и приложимата рамка за отчитане на устойчивостта. Счетоводната общност се нуждае от още нови и по-задълбочени коментари както по отношение приложението на Закона за счетоводството, така и по отношение на Закона за независимият финансов одит (ЗНФО), който също претърпя съществени и значителни по обем промени, въведени посредством ЗИД на ЗНФО, обнародван в ДВ, бр. 79 от 17.09.2024 година.

Изложение

На 14.08.2024 година Народното събрание прие на второ четене промени в Закона за счетоводството, които бяха обнародвани в ДВ, брой 72 от 27 август 2024 година. Всички текстове¹ на ЗСч влизат в сила със задна дата считано 6 юли 2024 година, тъй като тази дата бе крайният срок, в който Република България бе длъжна да имплементира в националното счетоводно законодателство разпоредбите на следните две европейски директиви:

¹ С изключение на § 35, който влиза в сила от деня на обнародването на закона в „Държавен вестник“.

- ✓ Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 на Комисията от 17.10.2023 г. за изменение на Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета по отношение на изменение на показателите за размер за микро-, малките, средните и големите предприятия и за групите предприятия; и
- ✓ Директива (ЕС) 2022/2464 на Европейския парламент и на Съвета от 14 декември 2022 г. за изменение на Регламент (ЕС) № 537/2014, Директива 2004/109/ЕО, Директива 2006/43/ЕО и Директива 2013/34/ЕС (Директива (ЕС) 2022/2464) по отношение на отчитането на предприятията във връзка с устойчивостта.

Промените в ЗСч, продиктувани от Директива (ЕС) 2022/2464, са свързани с въвеждането на задължения за определен кръг предприятия да включат в изготвените от тях доклади за дейността и отчет за устойчивостта. По силата на чл. 19а и 29а на Директива (ЕС) 2022/2464² отчитането във връзка с устойчивостта е предназначено да се извършва от **големите предприятия и от малките и средните предприятия** (с изключение на микропредприятията), **чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на ЕС** (предприятия от обществен интерес по смисъла на § 1, т. 22, буква „а“ от ДР на ЗСч), както и от предприятията майки на големи групи предприятия.

Министерството на финансите, като вносител на промените в ЗСч, изтъква, че предприетите изменения в Счетоводната директива, респективно в Закона за счетоводството, отнасящи се до отчитането на нефинансова информация, е продиктувано от стремежа към засилване на социалната отговорност на компаниите в ЕС като част от поетия ангажимент на Комисията във връзка с „Европейския зелен пакт“ (Зеления пакт). Зеленият пакт има за цел да осъществи социално справедлив преход към устойчива икономическа система и устойчиви инвестиции, като изгради конкурентоспособна икономика с ефективно използване на ресурсите, опазване на природния капитал и без нетни емисии на парникови газове. В тази връзка с приетите промени в закона се цели да се гарантира, че докладваната от компаниите информация е подходяща, сравнима, надеждна, съответстваща на Европейските стандарти за отчитане на устойчивостта, изготвена в единен машинно четим електронен формат и достъпна за всички заинтересовани страни. С оглед на това в ЗСч е предвидено информацията в отчета за устойчивостта да се оповестява в съответствие с изискванията на Европейските стандарти за отчитане на устойчивостта, които се приемат от Европейската комисия чрез делегирани актове.

Според мотивите на Министерството на финансите посредством приетите промени в ЗСч ще се даде възможност на инвеститорите да разбират по-добре рисковете и възможностите, които въпросите на устойчивостта пораждаат за техните инвестиции, както и въздействията на тези инвестиции върху хората и околната среда. От оповестяваната в годишните доклади информация за устойчивостта ще могат да се възползват и представителите на гражданското общество, включително неправителствените организации и социалните партньори, което ще допринесе за увеличаване на отговорността на предприятията и до насърчаване на диалога по въпросите на устойчивостта.

Обръща се внимание, че новите промени в ЗСч по отношение на изискването за изготвяне на доклад за отчитане на устойчивостта ще доведат до увеличение на административната тежест за предприятията, за които това изискване се въвежда

² <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/TXT/?uri=CELEX%3A32022L2464>

за първи път, както и за предприятията, които имат задължение за оповестяване на нефинансова информация към настоящия момент, поради въвеждането на нови изисквания за приемане на политики, планове и процедури, както и поради въвеждането на изисквания за изготвяне и представяне на отчета за устойчивост с по-разширено съдържание и съгласно изискванията на Европейските стандарти за отчитане на устойчивостта. Административната тежест за предприятията ще се увеличи и поради следните фактори:

- ще се увеличат разходите за регистрирани одитори, които ще изпълняват ангажимент относно съответствието на отчитането за устойчивостта;
- ще е необходимо да се предвидят разходи във връзка с изискването докладът за дейността, включващ отчета за устойчивостта, да се представя в единен електронен формат.

В дългосрочен аспект административната тежест ще бъде минимизирана със създаването на постоянни практики за отчитане на устойчивостта и намаляване на отделни искания за допълнителна информация от страна на заинтересовани лица.

Посредством Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 в ЗСч се увеличават размерите на показателите за балансова стойност на активите и нетните приходи от продажби за определяне на категориите предприятия и групи предприятия. Това е промяна в ЗСч от такова естество, която на практика засяга абсолютно всички предприятия в страната. Причината за тази промяна е продиктувана от значителните инфлационни процеси през 2021 и 2022 г. и отчетения ръст на инфлацията за периода 2013 – 2023 г. Предвид инфлацията размерът на финансовите показатели на ниво Европейско законодателство в лицето на Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 е преценено да бъде изменен с 25%, поради което с новите текстове на ЗСч се приемат нови прагове за категоризиране на предприятията и групи предприятия със завишени с 25% показатели за балансова стойност на активите и нетни приходи от продажби. Увеличението на стойностите на финансовите показатели за балансова стойност на активите и нетни приходи от продажби на предприятията цели да отчете въздействието на засилените инфлационни процеси през последните години и да позволи запазването на режимите на счетоводна отчетност по категории и групи предприятия съгласно счетоводното законодателство. Изменението на размера на показателите съобразно инфлацията цели да възпрепятства микро- и малките предприятия да прилагат режими за публикуване и докладване, които са приложими за по-големите дружества.

Отново с цел намаляване на разходите и облекчаване на административната тежест за малките предприятия и при отчитане въздействието на засилените инфлационни процеси през последните години със законопроекта е направено предложение от Министерството на финансите за реципрочно увеличение (с 25% на финансовите показатели) на критериите за извършване на независим финансов одит на тези предприятия. В действителност обаче на практика народните представители между първо и второ четене на закона приемат предложението на господин Васил Велев, представено като предложение на работодателската организация – Асоциацията на индустриалния капитал в България (АИКБ), увеличението на критериите за задължителен независим финансов одит от регистриран одитор да е със 100%. Независимо от обстоятелството, че това предложение не е подкрепено от нито едно становище на заинтересованите лица, многогодишната борба и усилия на г-н Велев довеждат до

пълнен успех, макар че претенциите, заложи в концепцията на представляваната от него работодателска организация, са критериите да бъдат вдигнати с 500%. Остава пълна загадка защо АИКБ смята, че инфлационните процеси се отнасят само и единствено до търговските дружества, но не се отнасят до ЮЛНЦ, определени за осъществяване на общественополезна дейност, тъй като техните критерии за одит, регламентирани в чл. 37, ал. 4, остават непроменени. Тезата, че в малките предприятия ръководството и собствеността обикновено са съсредоточени в едно лице или малка група лица с близки родствени връзки, поради което нуждата от външна преценка за финансовата отчетност от страна на регистриран одитор е не просто излишна, но и икономически нецелесъобразна, може да се разглежда като монета с две лица. Според автора втората страна на монетата, която по-скоро отъждествява реалната икономическа обстановка, е тази, че в подобни малки предприятия ръководството и собствениците не се нуждаят от външен одит, за да не се разкриват манипулираните резултати и финансови отчети. При липса на външен, професионален и безпристрастен одит в тези малки предприятия ръководството и собствениците най-добре си знаят, че печалбите, които представят пред кредитори, се различават от печалбите, които се декларират пред НАП, и че никоя от двете величини не съответства на действителността; знаят, че паричните средства не са това, което е представено в счетоводния баланс, както и действителното движение и разполагаемост със стоково-материални запаси не е онова, което се показва в ГФО и което е документирано в проведената към 31 декември на съответната година инвентаризация. Именно този профил на малки предприятия е един от най-рисковите клиенти за одит, поради което неговото елиминиране от пазара на задължителните одиторски услуги посредством двойно вдигане на критериите за одит не е от най-рационалните решения на проблематиката.

Според автора нелогичното и необосновано вдигане на праговете за задължителен независим финансов одит на ГФО не е единственият и основополагащ проблем в тази насока. Друг основополагащ проблем е този, свързан с последващия контрол. Добри или лоши, справедливи или не, законите в страната са установени за всички задължени лица и като правова държава един от принципите на нейното функциониране е оказването на последващ контрол за спазване на нормативно въведените изисквания. От гледна точка на спазване на изискването за извършване на задължителен независим финансов одит на ГФО на предприятията, без значение дали има двойно, или петорно завишаване на критериите за одит, е осъществяване на действията с грижата на добър стопанин от страна на тези държавни органи, които разполагат със съответната информация. Със сигурност Националният статистически институт (НСИ) разполага със своевременна информацията за нетните приходи от продажби, балансовата стойност на активите и средната численост на персонала за отчетния период на респондентите (предприятията) и нищо не пречи тази информация своевременно да бъде предоставена на длъжностните лица от Търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ, за да може след съответната проверка по делото на търговеца да се направи отказ за вписване на Заявлението за обявяване на годишни финансови отчети (Г2) за последните една, две или три години и да се окаже, че в рамките на 2 седмици нуждата от одиторски услуги временно ще стане търсена и икономически желана от малките предприятия. Няма да се изненадаме, ако броят на неизпълнените задълженията за независим финансов одит предприятия надвишава в пъти броя на малките предприятия, които отпадат от пазара на одитните услуги в резултат на двойното вдигане на критериите по реда на чл. 37, ал. 1 от ЗСч.

На база на засегнатите теми, свързани с промяна на нормативните текстове на ЗСч, и съобразно нашите преценки за повсеместното им прилагане от страна на предприятията, ще разгледаме промените в счетоводния закон в три аспекта и в следната последователност:

- I. промени в ЗСч, регламентиращи критериите за категоризиране на предприятията;
- II. промени в ЗСч, регламентиращи критериите за одит на ГФО; и
- III. промени в ЗСч, регламентиращи отчитането на устойчивостта.

I. Промени в ЗСч, регламентиращи критериите за категоризиране на предприятията

Промените в счетоводния закон, направени във връзка с изискването за въвеждане на разпоредбите на Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 в националното законодателство, се свързват с промяна (увеличаване) на показателите при определяне на категориите предприятия и групи предприятия. Предвид инфлацията размерът на финансовите показатели по отношение на балансовата стойност на активите и нетните приходи от продажби на ниво Европейското законодателство в лицето на Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 се увеличават с 25%. В този смисъл в чл. 19 показателите за определяне на категориите предприятия се изменят, както следва:

1. За микропредприятията:

- балансовата стойност на активите се променя от 700 000 лева на 900 000 лева;
- нетните приходи от продажби се променят от 1 400 000 лева на 1 800 000 лева.

2. За малките предприятия:

- балансовата стойност на активите се променя от 8 000 000 лева на 10 000 000 лева;
- нетните приходи от продажби се променят от 16 000 000 лева на 20 000 000 лева.

3. За средните предприятия:

- балансовата стойност на активите се променя от 38 000 000 лева на 50 000 000 лева;
- нетните приходи от продажби се променят от 76 000 000 лева на 100 000 000 лева.

4. За големите предприятия:

- балансовата стойност на активите се променя от 38 000 000 лева на 50 000 000 лева;
- нетните приходи от продажби се променят от 76 000 000 лева на 100 000 000 лева.

След промените се запазва съотношението на показателите балансова стойност на активите спрямо нетните приходи от продажби в пропорцията 1 към 2.

По този начин, съгласно актуализирания текст на чл. 19 от ЗСч, определянето на категориите предприятия става по следния начин:

1. Микропредприятия са предприятия, които към 31 декември на текущия отчетен период не надвишават най-малко два от следните показатели:

- балансова стойност на активите – 900 000 лв.;
- нетни приходи от продажби – 1 800 000 лв.;
- средна численост на персонала за отчетния период – 10 души.

2. Малки предприятия са предприятия, които към 31 декември на текущия отчетен период не надвишават най-малко два от следните показатели:

- балансова стойност на активите – 10 000 000 лв.;
- нетни приходи от продажби – 20 000 000 лв.;
- средна численост на персонала за отчетния период – 50 души.

3. Средни предприятия са предприятия, които не са малки предприятия и които към 31 декември на текущия отчетен период не надвишават най-малко два от следните показатели:

- балансова стойност на активите – 50 000 000 лв.;
- нетни приходи от продажби – 100 000 000 лв.;
- средна численост на персонала за отчетния период – 250 души.

4. Големи предприятия са предприятия, които към 31 декември на текущия отчетен период **надвишават** най-малко два от следните показатели:

- балансова стойност на активите – 50 000 000 лв.;
- нетни приходи от продажби – 100 000 000 лв.;
- средна численост на персонала за отчетния период – 250 души.

Аналогично на чл. 19 подобно завишаване на критериите с 25% по отношение балансовата стойност на активите и нетните приходи от продажби е направено и в чл. 21 от ЗСч, регламентиращ категоризирането на групите предприятия, както следва:

1. За малките групи предприятия:

- балансовата стойност на активите се променя от 8 000 000 лева на 10 000 000 лева;
- нетните приходи от продажби се променят от 16 000 000 лева на 20 000 000 лева.

2. За средните групи предприятия:

- балансовата стойност на активите се променя от 38 000 000 лева на 50 000 000 лева;
- нетните приходи от продажби се променят от 76 000 000 лева на 100 000 000 лева.

3. За големите групи предприятия:

- балансовата стойност на активите се променя от 38 000 000 лева на 50 000 000 лева;

- нетните приходи от продажби се променят от 76 000 000 лева на 100 000 000 лева.

По този начин, съгласно актуализирания текст на чл. 21 от ЗСч, определянето на категориите групи предприятия става по следния начин:

1. Малки групи са групи предприятия, на които сумата от показателите, съгласно годишните им финансови отчети на консолидирана основа, съставени към 31 декември на текущия отчетен период, не надхвърля праговете най-малко на два от следните три показателя:

- балансова стойност на активите – 10 000 000 лв.;
- нетни приходи от продажби – 20 000 000 лв.;
- средна численост на персонала за отчетния период – 50 души.

2. Средни групи са групи предприятия, които не са малки групи, на които сумата от показателите, съгласно годишните им финансови отчети на консолидирана основа, съставени към 31 декември на текущата година, не надхвърля праговете най-малко на два от следните три показателя:

- балансова стойност на активите – 50 000 000 лв.;
- нетни приходи от продажби – 100 000 000 лв.;
- средна численост на персонала за отчетния период – 250 души.

3. Големи групи са групи предприятия, на които сумата от показателите съгласно годишните им финансови отчети на консолидирана основа, съставени към 31 декември на текущата година, **надхвърля** праговете най-малко на два от следните три показателя:

- балансова стойност на активите – 50 000 000 лв.;
- нетни приходи от продажби – 100 000 000 лв.;
- средна численост на персонала за отчетния период – 250 души.

Запазва се изискването, регламентирано в чл. 21, ал. 5 от ЗСч, според което категориите на групите предприятия могат да се определят и на основа на сбора на стойностите на показателите, съгласно индивидуалните годишни финансови отчети на предприятията от групата, съставени към 31 декември на текущия отчетен период. В този случай при определяне на категорията на групата праговете на показателите за балансова стойност на активите и нетните приходи от продажби се увеличават с 20 на сто.

Специфичният момент в случая, свързан с определяне категориите на предприятията и групите предприятия, е фактът, че **за 2024 година предприятията/групи предприятия следва отново да се категоризират**, като за целта те следва да използват новите, завишени прагове по отношение на своите показатели за балансова стойност на активите и нетните приходи от продажби по смисъла на изменените чл. 19 и 20, **но като изходни данни ще ползват размера на показателите си към 31 декември 2023 година**. В този случай за целите на прилагането на изискванията на чл. 20, ал. 1 и 2 и чл. 22 за промяна в категорията предприятие/група предприятия ще се счита, че 2024 година е първият отчетен период. Това означава, че смяна в категорията ще има, ако през 2024 година (съгласно показателите към 31.12.2024 година) и през следващия втори отчетен период за 2025 година (съгласно показателите към 31.12.2025 година) дружеството вече не покрива критериите на категорията

предприятие/група предприятия, в която първоначално е било класифицирано за финансовата 2024 година – съобразно своите финансови данни към 31.12.2023 година и съобразно новите завишени прагове, влезли в сила считано от 6 юли 2024 година. Промяната в категорията предприятие/група предприятия ще се осъществи от началото на следващия трети период, а именно от 01.01.2026 година.

II. Промени в ЗСч, регламентиращи критериите за одит на ГФО

По силата на изменения чл. 37, ал. 1 от ЗСч, считано от 6 юли 2024 година, се увеличават със 100% показателите за балансова стойност на активите и нетните приходи от продажби на критериите за задължителен независим финансов одит на ГФО на **малките предприятия**. По този начин стойността на показателите се изменя, както следва:

- по отношение на балансовата стойност на активите от 2 000 000 лева на 4 000 000 лева;
- по отношение стойността на нетните приходи от продажби от 4 000 000 лева на 8 000 000 лева.

В резултат на тази промяна, съгласно чл. 37, ал. 1 от ЗСч, ГФО на малките предприятия, изготвени след 6 юли 2024 година – тоест ГФО за финансовата 2024 година и следващи години, ще подлежат на задължителен независим финансов одит от регистриран одитор, ако към 31.12.2024 година надвишават най-малко два от следните три показателя:

- 1. балансова стойност на активите – 4 000 000 лева;**
- 2. нетни приходи от продажби – 8 000 000 лева;**
- 3. средна численост на персонала за отчетния период – 50 души.**

С отмяната на чл. 37, ал. 2 от ЗСч. се премахват специфичните критерии за одит на финансовите отчети на акционерните дружества. Това означава, че считано от 6 юли 2024 година правната форма на търговското дружество вече няма да е критерий за задължителен независим финансов одит на финансовите отчети, а като единствен критерий, ако търговското дружество е малко предприятие по смисъла на чл. 19 от ЗСч, вече ще бъдат само регламентираните и същевременно увеличени със 100% прагове по реда на чл. 37, ал. 1 от закона, които представихме по-горе.

С приетите изменения в чл. 37, ал. 3 от ЗСч се регламентира, че считано от 6 юли 2024 година не всички годишни финансови отчети на предприятията, включени в консолидацията, ще подлежат на задължителен независим финансов одит. Това означава, че при изготвяне на ГФО за 2024 година, независимо от изискванията, че консолидираните финансови отчети и годишните финансови отчети на предприятията, включени в консолидацията, подлежат на независим финансов одит, **годишният финансов отчет на дъщерно предприятие**, което е включено в консолидацията и *не покрива изискванията за задължителен независим финансов одит по реда на чл. 37, ал. 1 от ЗСч, не подлежи на независим финансов одит*, когато:

1. нетните приходи от продажби в годишния финансов отчет на съответното дъщерно предприятие *не превишават 0,5 на сто* от нетните приходи от продажби в консолидирания финансов отчет на групата, и едновременно с това

2. балансовата стойност на активите в годишния финансов отчет на съответното дъщерно предприятие *не превишава 1 на сто* от общата стойност на активите в консолидирания финансов отчет на групата.

Извън всякаква икономическа логика или може би поради прекалената ангажираност на законотворците да подменят между първо и второ четене на законопроекта първоначално приетото увеличение на показателите за одит на финансовите отчети от 25% на 100%, **критериите за одит на ЮЛНЦ, определени за осъществяване на общественополезна дейност, остават непроменени**. По този начин се оказва, че инфлационните процеси влияят само на търговските дружества и по никакъв начин не влияят на ЮЛНЦ. Ето защо по силата на непроменения чл. 37, ал. 4 от ЗСч на задължителен независим финансов одит от регистрирани одитори подлежат годишните финансови отчети на юридическите лица с нестопанска цел, определени за осъществяване на общественополезна дейност, когато за текущата година превишават един от следните три показателя:

1. балансова стойност на активите към 31 декември – 1 000 000 лева;
2. размер на нетните приходи от стопанска и приходите от нестопанска дейност за текущата година – 2 000 000 лева;
3. обща сума на получените през текущата година финансираня и неусвоени към 31 декември на текущата година финансираня, получени през предходни отчетни периоди – 1 000 000 лева.

III. Промени в ЗСч, регламентиращи отчитането на устойчивостта

С промените в чл. 1 от счетоводния закон в приложното поле на ЗСч вече се включва и приложната рамка за отчитане на устойчивостта³, както и задълженията на предприятията по повод ангажиментите за изразяване на сигурност по устойчивостта. В този смисъл в чл. 16 от ЗСч на ръководителя на предприятието вече се вменява задължението да отговаря и за извършването на ангажимента за изразяване на сигурност по устойчивостта.

Кръгът от предприятията, които имат задължението в своя годишен (консолидиран) доклад за дейността да изготвят и включат отчета за устойчивостта, се регламентира с изменените текстове на чл. 41 от ЗСч и чл. 44 по отношение на консолидираните доклади за дейността, а сроковете, в които следва за първи път да започне да се изготвя отчетът за устойчивостта, се регламентират с § 30 от ПЗР на ЗИД на ЗСч, обн., ДВ, бр. 72 от 2024 година.

Съгласно приложимите текстове задължени да изготвят отчет за устойчивостта, като част от своя годишен доклад за дейността (респективно консолидиран доклад за дейността), са големите предприятия, както и малките и средните предприятия, които са предприятия от обществен интерес съгласно § 1, т. 22, буква „а“ от ДР на ЗСч (не се отнася до микропредприятията) – тоест за предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз, в следните срокове:

1. **Големи** предприятия, които са предприятия от обществен интерес и които към 31 декември на отчетния период *надвишават критерия за среден брой служители през финансовата година от 500 души – ГФО за 2024 година;*

³ Съгласно § 1, т. 36 от ДР на ЗСч „Отчитане на устойчивостта“ означава оповестяване на информация, свързана с въпроси по устойчивостта в съответствие с глава седма, раздели III и IV от счетоводния закон.

2. Предприятия от обществен интерес, които са предприятия майки на голяма група, която към 31 декември на отчетния период **надвишава на консолидирана основа** критерия за среден брой служители от 500 души – **ГФО за 2024 година**;
3. Големи предприятия, различни от тези по т. 1 (включително и тези големи предприятия, които **не са** предприятия от обществен интерес) – **ГФО за 2025 година**;
4. Предприятия майки на голяма група, различни от посочените в т. 2 (включително и тези големи предприятия майки, които **не са** предприятия от обществен интерес) – **ГФО за 2025 година**;
5. Малки и средни предприятия, **чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз⁴** (не се отнася до **микропредприятия**, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз) – **ГФО за 2026 година**;
6. Малки и несложни кредитни институции по смисъла на чл. 4, параграф 1, т. 145 от Регламент (ЕС) № 575/2013, **при условие че са големи предприятия или малки и средни предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз⁵** (не се отнася до **микропредприятия**, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз) – **ГФО за 2026 година**;
7. Каптивни застрахователни предприятия по смисъла на чл. 14, ал. 1 от Кодекса за застраховането и каптивни презастрахователни предприятия по чл. 14, ал. 2 от Кодекса за застраховането, **при условие че са големи предприятия или малки и средни предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз** (не се отнася до **микропредприятия**, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз) – **ГФО за 2026 година**;

Малките и средните предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз, съгласно т. 5 по-горе, могат да не включват в доклада за дейността си отчет за устойчивостта за отчетните 2026 и 2027 г. *В този случай предприятието посочва накратко в доклада за дейността причините, поради които не е включен отчет за устойчивостта.*

Отчетът за устойчивостта **не се изготвя от:**

1. микропредприятията;
2. фондовете за допълнително пенсионно осигуряване, фондовете за извършване на плащания и осигурителните каси по смисъла на Кодекса за социално осигуряване;
3. Българската народна банка и пощенски оператори, извършващи пощенски парични преводи;

⁴ В ЗСч. се използва терминът: *дружества от обществен интерес* съгласно § 1, т. 22, буква „а“ от ДР.

⁵ Пак там.

4. алтернативните инвестиционни фондове и колективните инвестиционни схеми по чл. 2, т. 12, букви „б“ и „е“ от Регламент (ЕС) 2019/2088 на Европейския парламент и на Съвета от 27 ноември 2019 г. относно оповестяването на информация във връзка с устойчивостта в сектора на финансовите услуги (ОВ, L 317/1 от 9 декември 2019 г.), наричан по-нататък „Регламент (ЕС) 2019/2088“;

5. предприятията в производство по несъстоятелност или в ликвидация, както и предприятия, които не са осъществявали дейност през отчетния период и са декларирали това обстоятелство по реда на чл. 38, ал. 9.

Отчетът за устойчивостта следва да се представя като **отделен и ясно разграничим раздел от самия годишен доклад за дейността**, който според ал. 3 на чл. 41 от ЗСч **се изготвя и публикува в единен електронен формат за отчитане**, определен в чл. 3 от Делегиран регламент (ЕС) 2019/815 на Комисията от 17 декември 2018 г. за допълнение на Директива 2004/109/ЕО на Европейския парламент и на Съвета чрез регулаторни технически стандарти за определянето на единния електронен формат за отчитане (ОВ, L 143/1 от 25 май 2019 г.), наричан „Делегиран регламент (ЕС) 2019/815“, като по реда и начина на същия регламент се маркира отчетът за устойчивостта, включително информацията, предвидена за оповестяване по чл. 8 от Регламент (ЕС) 2020/852 на Европейския парламент и на Съвета от 18 юни 2020 г. за създаване на рамка за улесняване на устойчивите инвестиции и за изменение на Регламент (ЕС) 2019/2088 (ОВ, L 198/13 от 22 юни 2020 г.), наричан „Регламент (ЕС) 2020/852“, в съответствие с единния електронен формат за отчитане, определен в Делегиран регламент (ЕС) 2019/815.

Пълното съдържание на отчета за устойчивостта, регламентирано посредством изменения чл. 48, ал. 2 от ЗСч, който напълно припокрива изискванията на член 19а, параграф 2 от Директива (ЕС) 2022/2464, следва да включва следната информация:

а) кратко описание на бизнес модела и стратегията на предприятието, включително:

- i. гъвкавостта на бизнес модела и на стратегията на предприятието по отношение на рисковете, свързани с въпросите на устойчивостта;
- ii. възможностите за предприятието, свързани с въпросите на устойчивостта;
- iii. плановете на предприятието, включително действията за изпълнение и свързаните финансови и инвестиционни планове, за да гарантира, че неговият бизнес модел и стратегията му са съвместими с прехода към устойчива икономика и с ограничаването на глобалното затопляне до 1,5°C в съответствие с Парижкото споразумение към Рамковата конвенция на ООН по изменение на климата, прието на 12 декември 2015 г. (наричано по-нататък „Парижкото споразумение“), както и целта за постигане на неутралност по отношение на климата най-късно до 2050 г., определена в Регламент (ЕС) 2021/1119 на Европейския парламент и на Съвета, и когато е целесъобразно, излагането на предприятието по отношение на дейности, свързани с въглища, нефт и газ;
- iv. по какъв начин бизнес моделът и стратегията на предприятието са съобразени с интересите на заинтересованите страни и с въздействията на предприятието върху въпросите на устойчивостта;

в. по какъв начин е приложена стратегията на предприятието във връзка с въпросите на устойчивостта.

б) описание на обвързаните със срокове цели, свързани с въпросите на устойчивостта, определени от предприятието, включително, когато е целесъобразно, абсолютните цели за намаляване на емисиите на парникови газове най-малко за 2030 и 2050 г., описание на напредъка, постигнат от предприятието по отношение на постигането на тези цели, и декларация дали целите на предприятието, свързани с екологични фактори, се основават на убедителни научни доказателства;

в) описание на ролята на административните, управителните и надзорните органи във връзка с въпросите на устойчивостта, както и на техните експертни познания и уменията им във връзка с изпълнението на тази роля или на достъпа на тези органи до такива експертни познания и умения;

г) описание на политиките на предприятието във връзка с въпросите на устойчивостта;

д) информация относно съществуването на схеми за стимулиране, свързани с въпросите на устойчивостта, предлагани на членовете на административните, управителните и надзорните органи;

е) описание на:

i. процеса на извършената от предприятието надлежна проверка във връзка с въпросите на устойчивостта и, когато е приложимо, в съответствие с изискванията на Съюза към предприятията да извършват процес на надлежна проверка;

ii. основните действителни или потенциални неблагоприятни въздействия, свързани със собствените дейности на предприятието и с неговата верига за създаване на стойност, включително неговите продукти и услуги, неговите стопански отношения и верига на доставки, действията, предприети за установяване и наблюдение на тези въздействия и други неблагоприятни въздействия, които предприятието е длъжно да установи съгласно други изисквания на Съюза, налагащи на предприятията да извършват процес на надлежна проверка;

iii. предприети от предприятието действия и резултата от тези действия за предотвратяване, смекчаване, коригиране или прекратяване на действителни или потенциални неблагоприятни въздействия.

ж) описание на основните рискове за предприятието, свързани с въпросите на устойчивостта, включително описание на основните зависимости на предприятието от тези въпроси и как предприятието управлява тези рискове;

з) показатели, имащи отношение към оповестяването на информацията по букви а) – ж).

Предприятията включват в отчета за устойчивостта към доклада за дейността описание на процеса по идентифициране на информацията, необходима за разбиране на въздействията на предприятието върху въпросите по устойчивостта⁶, както и необходимата информация за разбиране на начина, по

⁶ Съгласно § 1, т. 35 от ДР на ЗСч „Въпроси по устойчивостта“ означава фактори в областта на опазването на околната среда, социалните права и правата на човека, както и управленските въпроси, включително факторите на устойчивост по смисъла на чл. 2, т. 24 от Регламент (ЕС) 2019/2088.

който тези въпроси засягат развитието, резултатите и състоянието на предприятието.

Информацията по букви от а) до ж) по-горе следва да включва информация, свързана с краткосрочния, средносрочния и дългосрочния времеви хоризонт, когато това е приложимо.

Когато е приложимо, информацията в отчета за устойчивостта включва информация за собствените дейности на предприятието и за неговата верига на стойност, включително за неговите продукти и услуги, неговите бизнес отношения и верига на доставки. Когато е приложимо, същата следва да съдържа препратки и допълнителни пояснения към друга информация, включена в доклада за дейността в съответствие с чл. 39, както и оповестените в годишните финансови отчети суми.

По изключение предприятията могат да не включат в отчета за устойчивостта информация, свързана с предстоящи промени или въпроси в процес на договаряне, когато според надлежно обосновано становище на управителните и надзорните органи, които действат в рамките на компетентността си, оповестяването на подобна информация би довело до сериозна вреда за търговската позиция на предприятието, при условие че подобен пропуск не пречи на обективното и балансирано разбиране за развитието, резултатите, състоянието на предприятието и въздействието на осъществяваната от него дейност.

Цялата описана по-горе информация се оповестява в съответствие с изискванията на Европейските стандарти за отчитане на устойчивостта⁷.

Независимо от изискванията, изброени по-горе относно съдържанието на отчета за устойчивостта, регламентиран в чл. 48 от ЗСч:

- **малки и средни предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз;**
- малките и несложни институции по чл. 4, параграф 1, т. 145 от Регламент (ЕС) № 575/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 26 юни 2013 г. относно пруденциалните изисквания за кредитните институции и инвестиционните посредници и за изменение на Регламент (ЕС) № 648/2012 (ОВ, L 176/1 от 27 юни 2013 г.), наричан по-нататък „Регламент (ЕС) 575/2013“; както и
- каптивните застрахователни и презастрахователни предприятия, съгласно чл. 14, ал. 1 и 2 от Кодекса за застраховането, **могат да ограничат отчитането на устойчивостта до следната информация:**
 1. кратко описание на бизнес модела и стратегията на предприятието;
 2. описание на политиките на предприятието във връзка с устойчивостта;
 3. основните действителни и потенциални неблагоприятни въздействия на предприятието върху въпросите по устойчивостта и всички действия, предприети с цел установяване, наблюдение, предотвратяване,

⁷ Съгласно § 1, т. 38 от ДР на ЗСч „Европейски стандарти за отчитане на устойчивостта“ са стандартите за отчитане на устойчивостта, приети с Делегиран регламент (ЕС) 2023/2772 на Комисията от 31 юли 2023 г. за допълнение на Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета чрез стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта (ОВ, L от 22 декември 2023 г.).

смякчаване или коригиране на такива действителни или потенциални неблагоприятни въздействия;

4. основните рискове за предприятието, свързани с въпросите по устойчивостта, и начина, по който предприятието управлява тези рискове;
5. основните показатели, необходими за оповестяването на информацията по т. 1 – 4.

Тези предприятия оповестяват информацията в съответствие с изискванията на Европейските стандарти за отчитане на устойчивостта за малките и средните предприятия⁸.

Според чл. 30 от ЗСч **големите предприятия и предприятията от обществен интерес** трябва в пояснителните приложения да оповестяват освен начислените за годината суми за услугите, предоставяни от регистрираните одитори, поотделно за независим финансов одит, данъчни консултации и други услуги, несвързани с одита, но и сумите за услугата по ангажимент за изразяване на сигурност.

Съгласно новоприетия чл. 37а от ЗСч онези годишни и консолидирани доклади за дейността, които по закон следва да включват и отчет за устойчивостта, ще подлежат на задължителен ангажимент за изразяване на сигурност по устойчивостта съгласно изискванията на Закона за независимия финансов одит (ЗНФО). Този ангажимент за изразяване на сигурност по устойчивостта може да се извършва както от одитора на самия финансов отчет, така и от друг регистриран одитор, който не извършва одита на финансовия отчет.

По отношение публичността на годишните финансови отчети по реда на чл. 38 от ЗСч ще добавим, че задължените предприятия, които включват в своя доклад за дейността и отчета за устойчивостта, ще трябва да публикуват в Търговския регистър и доклада с одиторско мнение върху отчета за устойчивостта.

Съгласно чл. 48, ал. 12 от ЗСч **малките и средните предприятия, различни от малки и средни предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз, могат (доброволно – по собствено желание) да отчитат устойчивостта**, като прилагат избран от тях стандарт за отчитане на устойчивостта, приет с делегиран акт на Европейската комисия. В този случай те не са задължени да предоставят на трети страни информация, превишаваща обхвата на прилагания от тях стандарт.

В допълнение на изискванията за изготвяне на отчета за устойчивостта **големите предприятия**, както и малките и средните предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз, по силата на новата ал. 2 към чл. 39 от ЗСч имат задължението да включват в доклада си за дейността и *информация за основните нематериални ресурси⁹ и обяснение относно начина, по който*

⁸ Съгласно § 1, т. 39 от ДР на ЗСч „Европейски стандарти за отчитане на устойчивостта от малките и средните предприятия“ са стандартите за отчитане на устойчивостта, приети с делегиран акт на Европейската комисия съгласно чл. 29в от Директива 2013/34/ЕС.

⁹ Съгласно § 1, т. 37 от ДР на ЗСч „Основни нематериални ресурси“ означава ресурси без физическа субстанция, от които основно зависи бизнес моделът на предприятието и които са източник на създаване на стойност за предприятието.

бизнес моделът на предприятието зависи от тях, както и начина, по който тези ресурси са източник за създаване на стойност за предприятието.

В чл. 50 от ЗСч се регламентират изключения, свързани с изготвяне на отчета за устойчивостта на **дъщерните предприятия (освобождението не се отнася до големи дъщерни предприятия чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз)**, като същите се освобождават от задължението за изготвяне на отчет за устойчивостта по чл. 48 от ЗСч, когато са изпълнени следните условия:

1. дъщерното предприятие и неговите собствени дъщерни предприятия са включени в консолидирания доклад за дейността на предприятие майка, който е изготвен в съответствие с изискванията на този закон или на законодателството на друга държава членка;

2. докладът за дейността на дъщерното предприятие съдържа следната информация:

- а) наименованието и седалището на предприятието майка, което оповестява информация на равнище група в съответствие с чл. 48 или с аналогичните правила за отчитане на устойчивостта на съответното национално законодателство на друга държава членка;
- б) препратка към интернет страницата, на която е публикуван консолидираният доклад за дейността, съответно консолидираният отчет за устойчивостта, на предприятието майка, както и докладът с одиторското мнение за изразяване на сигурност по устойчивостта съгласно чл. 37а или аналогична разпоредба от законодателството на друга държава членка;
- в) информация, че предприятието е освободено от задълженията по чл. 48, ал. 1 – 9.

Дъщерно предприятие, което е контролирано от предприятие майка, регулирано от законодателството на трета държава, се освобождава от задължението за изготвяне на отчет за устойчивостта по чл. 48, когато са изпълнени следните условия:

1. дъщерното предприятие и неговите собствени дъщерни предприятия са включени в консолидирания отчет за устойчивостта на предприятието майка, който е изготвен в съответствие с Европейските стандарти за отчитане на устойчивостта¹⁰ или със стандарти, признати за еквивалентни на тях¹¹;

2. докладът за дейността на дъщерното предприятие съдържа следната информация:

- а) наименованието и седалището на предприятието майка, което оповестява информация на равнище група в съответствие със стандарти, признати

¹⁰ Съгласно § 1, т. 40 от ДР на ЗСч „Европейски стандарти за отчитане на устойчивостта от предприятия от трети държави“ са стандартите за отчитане на устойчивостта, приети с делегиран акт на Европейската комисия съгласно чл. 40б от Директива 2013/34/ЕС.

¹¹ Съгласно § 1, т. 41 от ДР на ЗСч „Стандарти, признати за еквивалентни на Европейските стандарти за отчитане на устойчивостта“ са признатите за еквивалентни от Европейската комисия с акт за изпълнение относно еквивалентността на стандартите за отчитане във връзка с устойчивостта, приет съгласно чл. 23, параграф 4, трета алинея от Директива 2004/109/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 15 декември 2004 г. относно хармонизиране изискванията за прозрачност по отношение на информацията за издателите, чиито ценни книжа са допуснати за търгуване на регулиран пазар, и за изменение на Директива 2001/34/ЕО.

за еквивалентни на Европейските стандарти за отчитане на устойчивостта;

- б) препратка към интернет страницата, на която е публикуван консолидираният доклад за дейността, съответно консолидираният отчет за устойчивостта, на предприятието майка и докладът с одиторското мнение за изразяване на сигурност по устойчивостта от регистриран одитор;
- в) информация, че предприятието е освободено от задълженията по чл. 48, ал. 1 – 9;

3. консолидираният отчет за устойчивостта и мнението за изразяване на сигурност, изразено от едно или повече лица – регистрирани одитори или одиторски дружества, оправомощени да дават мнение за изразяване на сигурност върху отчета за устойчивостта съгласно законодателството на държавата, приложимо към предприятието майка, са публикувани в търговския регистър и регистъра на юридическите лица с нестопанска цел;

4. оповестяванията, предвидени в чл. 8 от Регламент (ЕС) 2020/852, обхващащи дейностите, извършвани от освобождаваното дъщерно предприятие и неговите дъщерни предприятия, са включени в доклада за дейността на това дъщерно предприятие или в консолидирания отчет за устойчивостта, изготвен от предприятието майка, регулирано от законодателството на трета държава.

По отношение на *консолидирания отчет за устойчивостта*, като елемент от консолидирания доклад за дейността, ще кажем, че съгласно чл. 51 от ЗСч същият се изготвя от **предприятие майка на голяма група**. Съдържанието и подлежащата на оповестяване информация на консолидирания отчет за устойчивостта, съгласно изискванията на чл. 51 от ЗСч, е идентична с тази на отчета за устойчивостта, изготвен съгласно изискванията на чл. 48 от счетоводния закон.

В чл. 52а, ал. 1 от ЗСч се регламентират изключения, свързани с изготвяне на отчета за устойчивостта на **предприятие майка, което едновременно е и дъщерно предприятие (освобождението не се отнася до големи предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз)**, като същите се освобождават от задължението за изготвяне на консолидиран отчет за устойчивостта по чл. 51 от ЗСч, когато са изпълнени следните условия:

1. освобождаваното предприятие майка и неговите дъщерни предприятия са включени в консолидиран доклад за дейността на друго предприятие, изготвен в съответствие с изискванията на този закон или на законодателството на друга държава членка;

2. докладът за дейността на освобождаваното предприятие майка съдържа следната информация:

- а) наименованието и седалището на предприятието майка, което оповестява информация на равнище група в съответствие с чл. 51 или с аналогичните правила за отчитане на устойчивостта на съответното национално законодателство на друга държава членка;
- б) препратка към интернет страницата, на която е публикуван консолидираният доклад за дейността, съответно консолидираният отчет за устойчивостта на предприятието майка, което оповестява информация

на равнище група, както и докладът с одиторското мнение за изразяване на сигурност по устойчивостта съгласно чл. 37а или аналогичната разпоредба от законодателството на друга държава членка;

- в) информация, че предприятието майка е освободено от задълженията по чл. 51, ал. 1 – 9.

Съгласно изискванията на чл. 52а, ал. 2 от ЗСч предприятие майка, което е и дъщерно предприятие, контролирано от предприятие майка, регулирано от законодателството на трета държава, се освобождава от задължението за изготвяне на консолидиран отчет за устойчивостта по чл. 51, когато са изпълнени следните условия:

1. освобождаваното предприятие майка и неговите собствени дъщерни предприятия са включени в консолидирания доклад за устойчивостта на предприятието майка, който е изготвен в съответствие с Европейските стандарти за отчитане на устойчивостта или със стандарти, признати за еквивалентни на тях;

2. докладът за дейността на освобождаваното предприятие майка съдържа следната информация:

- а) наименованието и седалището на предприятието майка, което оповестява информация на равнище група в съответствие със стандарти, признати за еквивалентни на Европейските стандарти за отчитане на устойчивостта;
- б) препратка към интернет страницата, на която е публикуван консолидираният доклад за дейността, съответно консолидираният отчет за устойчивостта на предприятието майка, което оповестява информация на равнище група, както и докладът с одиторското мнение за изразяване на сигурност по устойчивостта от регистриран одитор;
- в) информация, че предприятието е освободено от задълженията по чл. 51, ал. 1 – 9;

3. консолидираният отчет за устойчивостта и мнението за изразяване на сигурност по устойчивостта, изразено от едно или повече лица – регистрирани одитори или одиторски дружества, които имат право да подписват доклади с одиторско мнение относно информацията в отчета за устойчивостта към доклада за дейността съгласно законодателството, приложимо към предприятието майка, са публикувани в търговския регистър и регистъра на юридическите лица с нестопанска цел;

4. оповестяванията, предвидени в чл. 8 от Регламент (ЕС) 2020/852, обхващащи дейностите, извършвани от дъщерно предприятие, освободено по чл. 50, се включват в доклада за дейността на освобождаваното предприятие майка или в консолидирания отчет за устойчивостта, изготвен от предприятието майка, регулирано от законодателството на трета държава

По силата на чл. 52в от ЗСч в контекста на спазване на изискванията на чл. 52б от ЗСч отчетите за устойчивост **на предприятия от трети държави** подлежат на публикуване на български език в срок до 12 месеца след края на отчетния период, за който са изготвени, чрез заявяване и представяне за обявяване в търговския регистър и регистъра на юридическите лица с нестопанска цел, **когато**:

- големите предприятия, както и малките и средните предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава – членка на Европейския съюз (с изключение на микропредприятията), са **дъщерни предприятия на крайно предприятие майка, регулирано от законодателството на трета държава**, и когато крайното предприятие майка на равнище група има нетни приходи от продажби в Европейския съюз, надвишаващи 150 000 000 евро за всеки от последните два отчетни периода, включително текущия;

- клон на предприятие е клон на предприятие, регулирано от законодателството на трета държава, когато:

1. предприятието от трета държава няма дъщерно предприятие на територията на страната;

2. предприятието от трета държава на равнище предприятие или на равнище група, когато това е приложимо, и то е крайно предприятие майка, има нетни приходи от продажби в Европейския съюз, надвишаващи левовата равностойност на 150 000 000 евро за всеки от последните два отчетни периода, включително текущия;

3. клонът има нетни приходи от продажби, надвишаващи левовата равностойност на 40 000 000 евро през предходния отчетен период.

Когато на дъщерното предприятие или клона не е предоставен отчет за устойчивостта от предприятието от трета държава или не разполага с цялата информация, необходима за изготвянето на отчета за устойчивостта, и тя не му е предоставена, след като е била изисквана от предприятието, регулирано от законодателството на трета държава, отчетът за устойчивостта се изготвя и публикува на базата на информацията, с която разполага. Отчетът съдържа и декларация, че предприятието, регулирано от законодателството на трета държава, не е предоставило необходимата информация.

С § 31 – 33 от ЗИД на ЗСч, обн., ДВ, бр. 72 от 27.08.2024 година се въвеждат изключения по повод изготвяне на отчета за устойчивостта от страна на **дъщерните предприятия на предприятие от трета държава**, когато са изпълнени определени условия. Първият отчетен период, за който дъщерните предприятия и клоновете на предприятия от трети държави публикуват отчет за устойчивостта на предприятието от трета държава, е 2028 г.

Заклучение

Настоящият коментар на промените в ЗСч си поставя нелеката задача да разглежда тематиката за отчитане на устойчивостта, без авторът на практика все още да се е сблъскал с подобни отчети и без да е преминал все още съответното обучение по лицензиране на регистрираните одитори по независим финансов одит като регистрирани одитори по устойчивостта. Със сигурност разглежданите промени имат по-скоро теоретичен характер отколкото практически насоки при изготвяне на отчетите за устойчивостта. В този смисъл авторът приема всякакви критични бележки и несъгласия с изразеното от него мнение, защото е по-добре да се повдигнат въпроси, които в действителност нямат еднозначно разбиране и приложение в практиката, отколкото същите да продължат да се прилагат неправилно и да липсва каквато и да е дискусия по повод задълженията на предприятията спрямо изискванията на ЗСч.

Библиографска справка:

Закон за счетоводството, обн., ДВ, бр. 95 от 8 декември 2015 г., в сила от 01.01.2016 г., изм. и доп., ДВ, бр. 72 от 27 август 2024 г., посл. изм., ДВ, бр. 79 от 17 септември 2024 г.

**COMMENT ON THE CHANGES TO THE ACCOUNTANCY ACT INTRODUCED BY
STATE GAZETTE No 72 OF 27 AUGUST 2024**

Hristo Dosev

Certified Public Accountant, Registered Auditor

Managing Partner

“Dosevi – consultations and audit” LTD &

“Tartey consult” LTD – Gabrovo

Keywords:	Summary
The Accountancy Act	State Gazette no. 72 of 27 August 2024 promulgated some of the most significant for 2024 amendments and additions to the Accountancy Act. The changes in the Accountancy Act were primarily necessitated by Bulgaria's obligation to implement, by 6 July 2024, the provisions of two European Directives, i.e.:
State Gazette No 72 of 27 August 2024	✓ Commission Delegated Directive (EU) 2023/2775 of 17 October 2023 amending Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council as regards the adjustments of the size criteria for micro, small, medium-sized and large undertakings or groups; and
Criteria for categories of undertakings	✓ Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting.
Criteria for categories of groups of undertakings	The issues relating to changing the criteria for defining categories of undertakings and groups of undertakings are pervasive as they affect all enterprises within the meaning of the Accountancy Act. Along with the changes in the criteria for categorization of undertakings in the Accountancy Act, significant changes are being made to the criteria for statutory independent financial audit, which will certainly affect, on the one hand, the reporting of a significant number of undertakings and, on the other hand, the market for audit services offered.
Criteria for audit of annual financial statements	In practice, the largest volume of changes in the Accountancy Act relates to the introduction of obligations for a range of undertakings to include a sustainability report in their annual report.
Sustainability report	Sustainability is a new concept, previously unknown at the corporate level, and even more so as a form of accountability in enterprises; therefore, the changes in the Accountancy Act aim both to clarify corporate sustainability as a set of analysis of financial indicators of enterprise activities and analysis of the social and economic impact as a result of these activities, as well as to regulate the obligations imposed on the enterprises themselves and on the persons representing them (management of the enterprises) regarding the preparation and auditing of a sustainability report.
Sustainability reporting	This article can in no way claim to be an exhaustive commentary on the changes to the Accountancy Act, but it will certainly be a first step towards a broader and more professional discussion of the underlying legislation and regulations governing accounting in the country.
Annual report	
Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022	
Commission Delegated Directive (EU) 2023/2775 of 17 October 2023	