**Тема 3: СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА НАЧИСЛЕНА И КАСОВА ОСНОВА НА ДЪЛГОТРАЙНИТЕ МАТЕРИАЛНИ И НЕМАТЕРИАЛНИ АКТИВИ. АКЦЕНТИ – СТОЙНОСТЕН ПРАГ; ПРИДОБИВАНЕ; РАЗГРАНИЧИМИ АКТИВИ; ЗЕМИ; КОМПЮТЪРНА КОНФИГУРАЦИЯ; ЗНАЧИТЕЛНИ ОТСТЪПКИ; ПРОДАЖБИ; ОСНОВЕН И ТЕКУЩ РЕМОНТ; КЛАСИФИКАЦИЯ; ОБЕЗЦЕНКА, ПРЕОЦЕНКА**

**(МАТЕРИАЛИ ЗА САМОПОДГОТОВКА)**

**Целта на темата** е участниците да се запознаят с актуалната нормативни изисквания, както и със спецификата на счетоводното отчитане на нефинансовите активи.

**Съдържание на темата:** Представят се: придобиване; стойностен праг; разграничими активи; земи; компютърна конфигурация; значителни отстъпки; продажби; основен и текущ ремонт чрез външен изпълнител и по стопански начин; класификация; обезценка, преоценка в 3 подтеми:

**- *Подтема 3.1. Нормативни изисквания за коректната отчетност на ДМА***

- ***Подтема 3.2. Придобиване на ДМА***

***- Подтема 3.3. Акценти в отчетността на ДМА***

**Очаквани резултати от обучението:** Възможност за прилагане на нормативните изисквания и придобиване на умения в пряката дейност на счетоводителите при осчетоводяване на придобиването и акцентите в отчетността на ДМА .

***Подтема 3.1. Нормативни изисквания за коректната отчетност на ДМА***

Достоверното представяне на ДМА в баланса на бюджетната организация е от съществено значение за коректността на съставения финансов отчет поради следните причини:

- защото е значителен техният относителен дял спрямо общата стойност на актива на баланса.

- защото ДМА могат имат различни стойности: цена на придобиване, себестойност, справедлива стойност, отчетна стойност, остатъчна стойност, амортизируема стойност, балансова стойност, данъчна оценка, застрахователна стойност.

- защото ДМА могат да се отразят и в трите отчетни групи по баланса: „Бюджет”, „Сметки за средства от Европейския съюз” (СЕС) и „Други сметки и дейности” (ДСД).

За да представят достоверно ДМА във финансовите отчети, счетоводителите трябва да имат добри знания в следните направления:

* **нормативни изисквания за коректната отчетност на ДМА**

Нормативните изисквания са регламентирани в:

А. Счетоводен стандарт (СС) С 16 „Дълготрайни активи“;

Б. т. 16 от ДДС № 20 от 2004 г.;

В. ДДС № 14 от 2013 г.;

Г. Отделни писма с указания на дирекция „Държавно съкровище” към МФ до БО във връзка с техни запитвания по някои счетоводни казуси;

Д. СБО за коректно прилагане отчитането на начислена основа по счетоводните сметки;

Е. ЕБК за коректно прилагане отчитането на касова основа съответните параграфи/подпараграфи.

- начин на придобиване и основен ремонт на ДМА (чрез външен изпълнител и по стопански начин), като се съобразяват с осчетоводяването в съответствие с дадените указания от МФ

- **специфични особености при счетоводното отчитане на**:

- компютърната конфигурация;

- закупените ДМА със значителна отстъпка;

- отписването на активи, които не съществуват;

- заприходяване на активи, незаведени в предходен баланс;

- приходите от продажба на ДМА, отчитани по сметките от гр. 22;

- ДМА, свързани със сигурността и отбраната;

- отчитане на бюджетните показатели – ПАР, НВЗР, СФР.

- **класификация на някои класове ДМА.**

**- разбиране на обезценката и преоценката на ДМА.**

**- отчитане на промените в амортизационния план**.

***Подтема 3.2. Придобиване на ДМА***

ДМА се оценяват и осчетоводяват при тяхното придобиване или възникване по цената на придобиване, себестойност и по справедливата цена, в съответствие с приложимите счетоводни стандарти и указанията на МФ, дадени в ДДС № 20 от 2004 г. и ДДС № 14 от 2013 г.

***а) ПО ЦЕНА НА ПРИДОБИВАНЕ***

Цената на придобиване е покупната цена плюс всички преки разходи по привеждане на актива във вид, готов за използване.

Преките разходи са регламентирани в т. 4.1 ОТ СС 16 Дълготрайни материални активи. Това са разходите, които са необходими за привеждане на актива в работно състояние. Те са:

- разходи за подготовка на обекта (на терена), където ще се използва активът;

- разходи за първоначална доставка и обработка;

- разходи за монтаж, включително направените през контролните и предпусковите периоди, както и обичайните разходи, свързани с поетапното въвеждане в употреба на ДМА;

- разходи за привеждане в работно състояние на придобития ДМА;

- разходи за хонорари на архитекти, инженери, икономисти и други, свързани с проекта, икономическата обосновка, поръчката и/или изграждането, доставката, монтажа, въвеждането в употреба и др. на ДМА;

-- предполагаемите разходи до размера на начислената провизия за задължения за: демонтаж и извеждане на актива от употреба; за възстановяване на терена, върху който е бил инсталиран активът;

- разходи, произтичащи от непризнат данъчен кредит, свързан с изброените преки разходи.

**Не се включват в първоначалната оценка**:

Административните и други общи разходи, с изключение на пряко свързаните с придобиването или привеждането на ДМА в работно състояние.

Разходите за пуск и други подобни предпроизводствени разходи.

Разходите за обучение на персонала за работа с ДМА. Те се отразяват като разходи за квалификация на персонала.

Разходи (допустими и верефицирани), свързани с администрирането на проекти, като разходи свързани с услуги по изготвяне и комплектоване на заявления, правни услуги, подготовка на тръжна документация и др. за подпомагане на изпълнението, не се третират като капиталови разходи, а се отчитат като текущи разходи.

***б) ПО СЕБЕСТОЙНОСТ***

Себестойността е оценката на произведените (създадените) в предприятието активи, в която не се включват административните разходи, разходите за продажби, финансовите и извънредните разходи или това са фактически натрупаните разходи.

***в) ПО СПРАВЕДЛИВА (ПАЗАРНА) СТОЙНОСТ***

Справедливата цена е сумата, за която един актив може да бъде заменен или един пасив може да бъде погасен при пряка сделка между информирани и желаещи осъществяване на сделката купувач и продавач.

Тя е продажна цена, борсова цена или пазарна цена.

Познатите случаи в практиката са различни.

**Например**, по такива стойности се заприходяват: безвъзмездно придобитите активи; установените при инвентаризация излишъци на ДМА; получените без съпроводителен документ дарени активи и др.

***Подтема 3.3. Акценти в отчетността на ДМА***

1. Дълготрайните материални активи, които са балансово признати, се класифицират, когато надвишават утвърдения от ръководителя стойностен праг в счетоводната политика, който може да бъде от 500 до 1000 лв. без включен ДДС (т. 16.16.3 от ДДС № 20 от 2004 г.).

2. Дълготрайни материални активи, които се състоят от разграничими съставни части отговарящи поотделно на критериите за ДМА се третират като самостоятелни активи (т. 3.2 от СС 16).

3. Окончателното завеждане на ДМА се извършва, когато са били в процес на придобиване, след приключване на цялостния процес на придобиване и наличие на изискуемата документацията, удостоверяваща извършването на всички процедури за въвеждане на ДМА в експлоатация.

4. Активите от група 22 (земи, гори, трайни насаждения, инфраструктурни обекти, активи с художествена и историческа стойност и книгите в библиотеките), първоначално се изписват на разход по сметките от подгрупа 607 в отчетна група „Бюджет”/ или „СЕС”, и едновременно се осчетоводяват в отчетна група „ДСД”, като се дебитират сметките от група 22 Дълготрайни активи, капитализирани в отчетна група (стопанска област) ДСД” или сметка от подгрупа 207 срещу кредитиране на сметка 7609 Коректив за капитализирани активи в отчетна група "Други сметки и дейности" ( т. 18 и 19 от ДДС № 14 от 2013 г.).

5. ДМА, които са в процес на придобиване не подлежат на амортизация ( т. 23 от ДДС № 05 от 2016 г.).

6. При придобиване на земя, принадлежаща към чужда сграда, която не е собственост на бюджетната организация, осчетоводяването се отразява по сметка 2201 „Земи, гори и трайни насаждения“ в отчетна група „ДСД“, тъй като тази земя не принадлежи към сграда на предприятието (писмо № 08-00-1141 от 30.10.2017 г.).

7. При придобиване на земя с цел бъдещо изграждане на сграда и при наличие на инвестиционен проект, който е възможно да се реализира, осчетоводяването е по сметка 2010 в отчетна група „Бюджет” (писмо № 08-00-1141 от 30.10.2017 г.).

8. Отчитане на нов акт за общинска собственост (АОС), с който се обединяват земя и сграда

*!!! По отношение на отчитането на нов АОС, с който се обединяват два съседни имота и новопостроената сграда се намира в новия обединен имот, отчитаната в ДСД преди обединяването на двата имота в един земя следва да се отрази в отчетна група „Бюджет“, тъй като новият обединен имот представлява в крайна сметка сгради и прилежаща към тях земя. !!!*

За отписването на земята от ДСД и завеждането ѝ в Бюджет може да се използва сметка 7602 или да се възприеме подход чрез използването на сметка 6992 (за отписване в ДСД) и сметка 7992 (за завеждане в„Бюджет“).

В отч. гр. ДСД:

Дт с/ка 6992 или 7602/ Кт с/ка 2201

В отч. гр. Бюджет:

Дт с/ка 2010/ Кт с/ка 7992 или 7602

Земята от новия обединен имот се завежда в „Бюджет“ по сметка 2010. Отчитаната до момента в „Бюджет“ по сметка 2010 земя на единия имот се прехвърля по новата аналитична сметка за земята на обединения имот, без да е необходимо да се използват сметки 6992 и 7992. (№ 08-00-1141 от 30.10.2017 г.)

9. Относно преиздаване на нов АОС за вече заведен дълготраен актив

Преиздаването или издаването на нов АОС за съществуващ и вече заведен дълготраен актив (земя или сграда) не е основание за счетоводни записвания на ниво синтетична сметка, а само на нива аналитична сметка (писмо № 08-00-317 от 12.04.2018 г.).

10. Възможност за прилагане на данъчна оценка вместо справедлива стойност

Фигуриращата в съответния акт данъчна оценка може да се използва при обезценката/ преоценката само доколкото се явява надежден индикатор за справедлива стойност на съответния имот, в противен случай тя не би следвало да се взема предвид. (№ 08-00-317 от 12.04.2018 г.).

11. При преактуване на дълготрайни активи, които имат нови стойности:

Преактуването на активи (сгради/имоти), които до момента са били заведени по стойности, различни от тези в новоиздадените за тях актове, т.е. по същество е отменен стар и е съставен нов АОС за вече заведен (наличен) недвижим имот, при които е налице промяна в стойността или обема на имота, включително и коригиране на грешки, които не са намерили до момента счетоводно отражение), е възможно съставянето на съответни счетоводни записвания в зависимост от контекста на конкретните обстоятелства и възприета счетоводна политика по отношение оценките след първоначално признаване н ДМА ( № 08-00-1222 от 15.08.2019 г.).

12. При издаване на нов АОС, с който се разделя/или обединява съществуващ имот ( № 08-00-1222 от 15.08.2019 г.).

При издаване на нов АОС, с който се разделя съществуващ имот (земя), заведен в отчетността на общината като един, на няколко отделни имота, когато общата стойност на отделните имоти не се променя, отчитаният до момента в отчетна група ДСД имот се прехвърля по новите аналитични сметки за земята на всеки отделен имот, без да се ползват сметки 6992 и 7992 от СБО, а се прилага само сметките от раздел 2.

Същият вариант се прилага и при обединяване на имоти.

13. Отчитане на компютърната конфигурация

Компютърната конфигурация е съвкупност от 4 елемента – компютър, монитор, мишка и клавиатура. Те са компютърна конфигурация само когато тези елементи са свързани помежду си.

Съгласно т. 16.16.6 от ДДС № 20 от 2004 г. , когато стойността на цялата конфигурация надвишава минималния праг на същественост от 500 лв., те са ДМА и са възможни два варианта на завеждане:

- по съществените елементи (компютър и монитор) се завеждат като ДМА, независимо, че тяхната индивидуална стойност може да е под минималния праг.

- или вариант на осчетоводяване като един цялостен ДМА “Компютърна конфигурация”, който включва стойностите на съществените елементи компютър и монитор и на несъществените – мишка и клавиатура.

- Подходът следва да е се унифицира за цялата система на ПРБ (включително и ВРБ).

Когато стойността на компютърната конфигурация e под 500 лв. без ДДС, същата се осчетоводява като материален запас по сметка от раздел 3, изписва се на разход и се завежда задбалансово за целите на контрола по сметка 9909.

При брак на съществен елемент, например бракува се „монитор”, същият се отписва по отчетна стойност:

Д-т с/ка 6992/ - с балансовата стойност

Дт с/ка от подгрупа 241/ - с амортизацията на актива

К-т с/ка 2041 - с отчетната стойност

В компютърната конфигурация се включва стойността на новия монитор.

Или при следваща подмяна на съществените елементи, следва да е спазено условието, цялата стойност на компютърната конфигурация да надвишава 500 лв.

Разходите за следващата подмяна на несъществените елементи се отчитат като текущи разходи.

Когато се придобива например, монитор с отчетна стойност под утвърдения праг на същественост в счетоводната политика за други дълготрайни активи, доставен и съхранен в склада, същият се завежда като краткотраен актив по сметките от раздел 3, съгласно т. 16.16.3 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ (3020/ 4010).

В момента, в който мониторът бъде въведен в употреба, като елемент в компютърната конфигурация, същият се прекласифицира от раздел 3 в раздел 2 като ДМА (2041/ 3020).

14. Отчитане на закупени със значителна отстъпка ДМА

Съгласно т. 2.7 от ДДС № 20 от 2004 г., “При закупуване на материални запаси и други активи със значителна по размер отстъпка” (над 10 %) отстъпката се третира като дарение и се отчита по сметките от група 74.

Дт с/ка от раздел 2

Кт с/ка 7414

Кт с/ка от група 50

15. Отписване на активи, които не съществуват

Активи, които са осчетоводени, но на практика не несъществуват, се отписват от баланса чрез сметка 6992 (съгласно т. 8.9. от ДДС № 20/2004 г.).

Дт с/ка 6992/ - с балансовата стойност

Дт с/ка от гр. 24 - ако са амортизируеми

Кт с/ки от р. 2 – с отчетната стойност

16. Отчитане на активи, незаведени в предходен баланс

Незаведени Дълготрайни активи в предходен баланс, се заприходяват чрез с/ка 7992 в отчетна група “ДСД”, без да се отразява като разход в отчетна група “Бюджет” или “СЕС” (съгласно т. 8.9. от ДДС № 20/2004 г.) и се включват в амортизационния план.

Дт с/ка от раздел 2

Кт с/ка 7992 – по справедлива стойност

17. Отчитане на приходите от продажба на ДМА отчитани по сметките от гр. 22

В случай на продажба на отчитани в ДСД активи от група 22 и сметки 207 и 2099, тя следва да се отразява в БЮДЖЕТ, включително и отчетната стойност на продадените активи, която се прехвърля от ДСД в БЮДЖЕТ чрез сметка 7602 (т. 35 от ДДС № 03 от 31.03.2016 г.)

Отписване на продадените активи става по следния начин:

В отчетна група „ДСД”:

Д-т с/ка 7602 Вътрешни некасови трансфери между “Бюджет” и “ДСД”

К-т с/ка от гр. 22 Дълготрайни активи, капитализирани в отчетна група “ДСД”

В отчетна група „Бюджет”:

Отписване на продадения ДМА по отчетна стойност:

Д-т с/ка от подгрупа 613 Отчетна стойностт на продадени активи,

капитализирани в отчетна група “ДСД”, сметки 6147, 6149

К-т с/ка 7602 Вътрешни некасови трансфери между “Бюджет” и “ДСД”

Начисляване на вземанията от клиенти:

Д-т с/ка 4110 Вземания от клиенти от страната, с/ка 4887

К-т с/ки 7131, 7132, 7133, 7147, 7149

Постъпления по бюджета на приходите от продажби на ДА от гр. 22:

Д-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове

К-т с/ка 4110 Вземания от клиенти от страната

§ 95-07 “Наличност в левове по сметки в края на периода(-) ”/

§ 40-40 “Постъпления от продажба на земя (+)”

( § 40-26 (+); § 40-29 (+)

18. Разбиране на понятията основен и текущ ремонт на ДМА

Легалните определения за основен ремонт, текущ ремонт, подобрения, реконструкции и др. в бюджетната организация са регламентирани в § 5 от Допълнителните разпоредби на Закона за устройство на територията.

"Основен ремонт" на строеж е частично възстановяване и/или частична замяна на конструктивни елементи, основни части, съоръжения или инсталации на строежа, както и строително-монтажните работи, с които първоначално вложени, но износени материали, конструкции и конструктивни елементи се заменят с други видове или се извършват нови видове работи, с които се възстановява експлоатационната им годност, подобрява се или се удължава срокът на тяхната експлоатация. Санирането, инвеститорски контрол, строителен контрол са разходи за основен ремонт – с тях се подобрява икономическия полезен живот на актива.

"Текущ ремонт" на строеж е подобряването и поддържането в изправност на сградите, постройките, съоръженията и инсталациите, както и вътрешни преустройства, при които не се засяга конструкцията на сградата; не се извършват дейности като премахване, преместване на съществуващи зидове и направа на отвори в тях, когато засягат конструкцията на сградата; не се променя предназначението на помещенията и натоварванията в тях.

Спазва се принципа за предимство на съдържанието пред формата, като водеща е начислената основа.

19. Придобиване на инфраструктурни обекти/или основен ремонт чрез външен изпълнител

В отчетна група „Бюджет” или „СЕС” (при европейско финансиране):

Начисляване на задълженията към доставчиците:

Д-т с/ка 6075 Разходи за придобиване на инфраструктурни обекти чрез външни изпълнители

Д-т с/ка 6076 Основен ремонт на инфраструктурни обекти чрез външни доставки

К-т с/ка 4010 Задължения към доставчици от страната

Дт с/ка 9200/Кт с/ка 9803

Дт с/ка 9989/Кт с/ка 9860

Издължаване към доставчиците:

Д-т с/ка 4010 / К-т с/ки от група 50

§ 52-06, § 51-00/ § 95-07 (+)

В отчетна група „ДСД”:

Д-т с/ка 2071 при незав. строителство или основен ремонт

К-т с/ка 7609 Коректив за капитализирани активи в отчетна група "ДСД"

При завършване на строителството:

Д-т с/ка 2202/ К-т с/ка 2071

20. Изграждане (придобиване) и основен ремонт на инфраструктурни обекти по стопански начин

Бюджетната организация поддържа информация за структурата на себестойността на придобиваните активи чрез сметките от група 60 “Разходи по икономически елементи”:

Отчетна група “Бюджет”/Б-3:

Дт с/ка от група 6019, 6029, 6044, 6098...

Кт с/ка 4010, 50, 7500

Разходни §§ (§ 10-15, 10-20, 02-02, 10-98)/ § 95-07 (-), § 96-07 (-), § 66-02 (+)

Дт с/ка 9801/Кт с/ка 9803

Дт с/ка 9989/Кт с/ка 9860

Идентифициране на разходите (тримесечно и в края на годината) и отнасяне по сметка 6504 или 6508: указания, дадени в т. 9 от ДДС № 05 от 14.04.2015 г.

Д-т с/ка 6075, 6076 / К-т с/ки 6504, 6508

Разходите се капитализират в ДСД:

В отчетна група ДСД:

Дт с/ка 2071/ Кт с/ка 7609

При завършване на процеса на придобиване:

Дт с/ка 2202/Кт с/ка 2071

21. Придобиване или основен ремонт на ДМА от група 20 чрез външен изпълнител

За преведената авансово сума на изпълнителя:

Дт с/ка 4020 / Кт с/ка от гр. 50

§ 52-00, или § 51-00 / § 95-07 (+)

Дт с/ка 9200 / Кт с/ка 9803 - с аванса за частично реализиран ангажимент

Дт с/ка 9989 / Кт с/ка 9860 – с аванса

Отразяване на разходите с фактурираното изпълнение:

Дт с/ка 2071/ - с актуваната стойност

Кт с/ка 4020 - с изплатения аванс

Кт с/ка 4010 - с дължимата разлика

Дт с/ка 9200 / Кт с/ка 9803 – с разликата

Дт с/ка 9989 / Кт с/ка 9860 – със задължения по кредита на с/ка 4010

Издължаване на разликата на изпълнителя:

Дт с/ка 4010 / Кт с/ка от гр. 50

§ 52-00, или § 51-00/ § 95-07 (+)

Закриване на сметка 2071:

Дт с/ка от група 203, 204 / Кт с/ка 2071

КЛАСИФИКАЦИЯ НА НЯКОИ ДМА ПО КЛАСОВЕ АКТИВИ

Язовири – с/ка 2202

Паркове, в т.ч. гробищни – с/ка 2201

Огради и заграждения – с/ка 2099

Съоръжения, извън сградите при язовири, стадиони и др. подобни, свързани с основната дейност – с/ка 2202

Сондажи – с/ка 2202; Земята за сондажите – с/ка 2201; огради –с/ка 2099

Стадион (съвкупност от съоръжения, паркинги, съблекални, сервизни помещения, търговски обекти) разграничено по отделни активи, ако отговарят на критериите за ДМА, като:

а) сервизните помещения, съблекалните и др., които са неразривно свързани с основната дейност на стадиона се отчитат по сметка 2202 заедно със стадиона;

б)Търговските комплекси и др. се отчитат отделно по сметка 2039, когато не са свързани с основната дейност.

Детски площадки в детски градини и ясли, както и игрища в училищата – с/ка 2099; сметка 2049 (за спортните съоръжения) – по избор на бюджетната организация, утвърден в счетоводната политика.

Спортни и детски площадки игрища и др. в общински паркове и междублокови пространства – с/ка 2202 като инфраструктурни обекти (утвърден подход в счетоводната политика);

Различни видове дървета, храсти и тревни площи (представляващи трайни насаждения) в дворовете на детските градини, детски ясли, училища и др.:

а) Първи подход: не се капитализират – сметки от гр. 60

б) Втори подход: капитализират се, като се включват в стойността на земята по сметка 2010 (когато са придобити със земята)

в) Трети подход: обособено по сметка 2010, отделно от земята

Важно! Подходите следва да се утвърдят в счетоводната политика.

Тротоарни настилки, външни стълбища, огради и други подобни, изградени в посочените дворове - към с/ки 2031, 2049 или отделно по с/ка 2099 (да се утвърдят подходите в счетоводната политика)

Устройствени планове; стратегии за развитие, генерални планове, концепции и схеми за дългосрочно развитие, план за градско възстановяване и развитие, план за безопасност на движението и др.:

а) отчитат се като текущи разходи по сметките от раздел 6 за направените разходи по подготовка и проучвания (напр. хидрогеоложки и инженеро-геоложки проучвания и др. подобни);

б) отчитат се като нематериален дълготраен актив по сметка 2109 (когато отговарят на критерии за признаване на НДА съгласно счетоводен стандарт 38);

в) на касова основа по § 53-09.

ОБЕЗЦЕНКА И ПРЕОЦЕНКА НА ДМА

!!! Активите, които се представят в баланса не трябва да са надценени, нито пасивите трябва да са подценени.

Бюджетните организации трябва да спазват основното правило: след първоначалното признаване ДМА да се оценяват по стойности, които да бъдат възстановени (реализирани).

Доколкото се налага обезценка или преоценка на имота, тя би следвало да се извършва по общия ред. След първоначално признаване, в рамките на бюджетната организация, съгласно от.16.23 от ДДС № 20 от 2004 г. могат да се използват два подхода, като за даден клас активи следва да се прилага само един от тях, а в системата на ПРБ следва да се прилага унифицирана счетоводна политика.

Това са препоръчителен подход или допустим алтернативен подход.

С писмо № 08-00-317 от 12.04.2018 г. на МФ се дава отговор за прилагането на двата подхода (препоръчителен и допустимо алтeрнативен.)

Препоръчителен подход - 7.1. След първоначалното признаване като актив всеки отделен ДМА следва да се отчита по цена на придобиване, намалена с начислените амортизации и натрупаната загуба от обезценка.

Допустим алтернативен подход - 7.2. След първоначалното признаване като актив, всеки отделен ДМА трябва да се отчита по преоценена стойност към датата на преоценката, намалена с начислените амортизации, и последвалата натрупана загуба от обезценка.

Важно!

ПРБ следва да унифицира за своите разпоредители с бюджет, кой от двата подхода ще прилага.

АКЦЕНТИ ПРИ ОБЕЗЦЕНКА:

1. При прегледа за обезценка на сгради се вземат предвид пазарните цени и също подобренията в сградите – т. 36.1.2. от ДДС № 20 от 2004 г.

2. Не се извършва тест за обезценка на активи, които са в процес на придобиване/ строителство със срок под една година - т. 36.1.5 от ДДС № 20/2004 г.

3. Евентуални последващи преоценки и обезценки на компютърна конфигурация се прилагат спрямо целия актив, а не поединично за отделните компоненти.

4. Съгласно т. 20 от ДДС № 05 от 2016 г. при извършване на преглед за обезценка за амортизируемите активи се съпоставя балансовата стойност с текущата възстановима стойност.

5. Съгласно т. 86 от ДДС № 07 от 22.12.2017 г. «…. бюджетните организации могат да извършват най-малко веднъж на три години преглед за обезценка на нефинансовите дълготрайни активи по реда на т. 16.24 и 36.1 от ДДС № 20/2004 г.» (отпада т. 36.1, съгласно която за нефинансовите активи се извършва преглед за обезценка веднъж на две години…).

6. В т. 82 от ДДС № 08 от 21.12.2018 г. МФ дава следните указания: «…при извършване на преглед за обезценка се съпоставя балансовата стойност на актива с текущата възстановима стойност, съответстваща на оставащия полезен срок и потенциал на икономическа изгода на актива. Обезценка се отчита само тогава, когато е налице траен спад в цените, а не временни спадове и флуктуации. В случай, че е налице траен спад в цените на актива, се отчита обезценка, при което балансовата стойност се коригира до размера на текущата възстановима стойност чрез използването на сметка 7801 „Преоценки на нефинансови дълготрайни активи“ от СБО.

Дт с/ка 7801/Кт с/ка от р. 2

7. Операциите, свързани с отразяване на обезценката на нефинансови дълготрайни активи, се осчетоводяват/ отразяват в края на отчетния период във връзка със съставянето на ГФО, след текущото начисляване на амортизациите за м. декември за 2022 г. по реда на ДДС № 05/2016 г.

АКЦЕНТИ ПРИ ПРЕОЦЕНКА:

Съгласно т. 16.21 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ, бюджетните предприятия извършат преглед на съществуващите счетоводни оценки на ДМА и коригират стойността им в случаите на очевидно нереално занижени или завишени балансови стойности, по които в момента се водят тези активи. Извършената корекция се осчетоводява като преоценка по съответните сметки от група 78.

Преоценките се изпълняват въз основа на справедливите стойности, които се влияят от пазара. В зависимост от това дали балансовата стойност е по-висока или по-ниска от справедливата стойност, те могат да бъдат подоценка (7801/2) или надоценка (2/7801). Преоценките не са задължителни.

Извършват се по решение на ръководството на бюджетната организация и при утвърден подход в счетоводната политика.

ПРАКТИЧЕСКИ СТЪПКИ:

1. Издаване на заповед за преглед за обезценка/преоценка на дълготрайни активи - лица, длъжности, обхват, срокове до 31.12.

2. Изготвяне на протокол (по образец, утвърден в счетоводната политика) с колони:

- балансова стойност;

- текуща възстановима стойност;

- разлика;

3. Оформяне на всички реквизити в Протокола и предложение до ръководителя за промяна на балансовата стойност.

ПРОМЕНИ В АМОРТИЗАЦИОННИЯ ПЛАН

Наличие на събития съгласно т. 6.5 от Счетоводен стандарт 4 Отчитане на амортизации:

т. 6.5. Промени в отчитането на амортизациите се правят по изключение и могат да произтичат от:

а) определяне на нов метод за амортизация на група от сходни амортизируеми активи - при промяна в очаквания модел на икономическите ползи;

б) определяне на нов срок на годност - при промяна в параметрите, които предприятието е взело предвид при определяне на първоначалния срок на годност;

в) изменения в отчетната стойност на налични амортизируеми активи, които могат да бъдат:

- увеличения на отчетната стойност от извършени от предприятието подобрения, и/или

- увеличения или намаления на отчетната стойност по реда на друг счетоводен стандарт;

г) определяне на нова остатъчна стойност - при промяна в параметрите, които предприятието е взело предвид при определяне на първоначалната остатъчна стойност.

Например:

В случай, че през годината е извършен основен ремонт (например през месец юни 2022 г.) от месец юли 2022 г. се прави промяна в амортизационния план.

С цел математическа точност на изчисленията в годишната амортизационна квота, се прилага следната спомагателна таблица, като една година (12 месеца) се приравнява на коефициент единица. Индивидуалният амортизационен план на актива се отразява на две позиции в амортизационния план – до промяната и след промяната. По този начин след изтичане на срока на годност балансовата стойност на актива ще бъде равна на остатъчната стойност.

12 месеца = 1 6 месеца = 6:12 = 0,50

11 месеца = 11:12 = 0,92 5 месеца = 5:12 = 0,42

10 месеца = 10:12 = 0,83 4 месеца = 4:12 = 0,33

9 месеца = 9:12 = 0,75 3 месеца = 3:12 = 0,25

8 месеца = 8:12 = 0,67 2 месеца = 2:12 = 0,17

7 месеца = 7:12 = 0,58 1 месец = 1:12 = 0,08

Важни правила за амортизацията:

1. Отчетната стойнст минус остатъчната стойнст е равна на амортизируемата стойнст;

2. Отчетната стойнст минус акумулираната амортизация е равна на балансовата стойнст;

3. Размер на значителност, утвърден в амортизационната политика.

4. Балансовата стойнст не може да е по-малка от остатъчната стойност.

5. Акумулираната амортизация (гр. 24) е до размера на амортизируемата стойност;

6. Годишната амортизационна квота (ГАК) е равна на подгрупа 603 Разходи за амортизация;

7. Амортизационен план – гъвкав, променящ се при наличие на събития по т. 6.5 от НСС 4.

Важно!

8. При установена грешка същата изправя съгласно т. 8.9 от ДДС № 20 от 2004 г. чрез сметките от гр. 69 и 79 (6992/24; 24/7992).

Вие като обучаеми, може ли да прецените дали са обхванати изчерпателно представените акценти в отчентостта на дълготрайните материални активи, за да бъде достоверно осчетоводена дадена стопанска операция за придобиване на ДМА и ако не, да допълните?