**Тема 6: СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА РАЗХОДИТЕ НА НАЧИСЛЕНА И КАСОВА ОСНОВА В БЮДЖЕТНАТА ОРГАНИЗАЦИЯ – ТЕКУЩИ И КАПИТАЛОВИ РАЗХОДИ**

**(МАТЕРИАЛИ ЗА САМОПОДГОТОВКА)**

**Целта на темата** е участниците да се запознаят с нормативните изисквания на национално ниво, с видовете разходи и тяхното коректно отчитане.

**Съдържание на темата:** Представя се коректното отчитане на разходите в съответствие с правилата на финансово отчитане в 5 подтеми:

***Подтема 5.1. Въведение***

***Подтема 5.2. Отчитане на разходите по икономически елементи***

***Подтема 5.3. Отчитане разходите за персонал***

***Подтема 5.4. Отчитане разходите за издръжка***

***Подтема 5.5. Отчитане на капиталовите разходи***

**Очаквани резултати от обучението:** Познаване на нормативните изисквания при осчетоводяването на различните видове разходи. Възможност за прилагане на нормативните изисквания и придобиване на умения в практиката на счетоводителите

***Подтема 5.1. Въведение***

Съгласно чл. 45, ал. 2 от ЗПФ, разходите в общинския бюджет са разходи за делегирани от държавата и за местни дейности, както и във функционален разрез съгласно единната бюджетна класификация, са за:

* а) персонал;
* б) издръжка;
* в) лихви;
* г) помощи и обезщетения за домакинства;
* д) текущи субсидии;
* е) капиталови разходи

**Счетоводно отчитане на разходите в бюджетната организация по счетоводни сметки от раздел 6 «Сметки за разходи»:**

* + разходи за материали;
  + разходи за външни услуги;
  + разходи за амортизация;
  + разходи за заплати и възнаграждения;
  + разходи за данъци и такси;
  + други
  + примери.

Взаимовръзки между счетоводни сметки и разходни параграфи/подпараграфи.

В съответствие с чл. 26, ал. 1, т. 4 от ЗСч общината изготвя финансовите си отчети, с изключение на отчетите, свързани с паричните потоци, на базата на принципа на начисляването – ефектите от сделки и други събития се признават в момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти, и се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят.

Отчитането на разходите се организира в счетоводството на общината и нейните разпоредители на начислена основа по счетоводните сметки и на касова основа по разходни параграфи/подпараграфи.

Разходите в общината като първостепенен разпоредител с бюджет и нейните второстепенни/третостепенни разпоредители са основен обект на счетоводно отчитане. За отчитането на разходите по икономически елементи, в СБО са предвидени сметки от раздел 6 „Сметки за разходи” в следните групи:

Сметки от група 60 Разходи по икономически елементи

Сметки от група 61 Отчетна стойност на продадени запаси, дълготрайни активи и конфискувано и придобито по залог имущество

Сметки от група 62 Разходи за лихви и финансови услуги

Сметки от група 64 Пенсии, социални помощи и обезщетения, субсидии и капиталови трансфери

Сметки от група 65 Разходи за придобиване на активи, текущ и основен ремонт по стопански начин

Сметки от група 67 Разходи за провизии – нето

Сметки от група 69 Намаление на нетните активи от други събития

***Подтема 5.2. Отчитане на разходите по икономически елементи***

**Сметките от група 60** “Разходи по икономически елементи” са активни, операционни сметки.

Дебитират се с извършените разходи по икономически елементи.

Кредитират се с възстановените разходи и със сметка 1201 „Изменение на нетните активи за периода” при годишното счетоводно приключване.

*Сметки от подгрупа 601* „Разходи за материали”

Чрез сметките от подгрупа 601 „Разходи за материали” се отчитат изразходваните горива, вода и енергия, канцеларски материали, храна, медикаменти и лекарства, учебни материали и помагала, постелен инвентар и работно облекло, строителни материали, консумативи и резервни части за хардуер, други резервни части, други материали.

Сметките от подгрупа 601 са във взаимовръзка с подпараграфите на § 10-00 „Издръжка”.

Счетоводни статии:

Д-т с/ки от подгрупа 601 Разходи за материали

К-т с/ка 3020 Материали или

К-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове или

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

Разходен § 10-00 „Издръжка” / Финансиращ § 95-07„Наличност в левове по сметки в края на

периода (+)”

*Сметки от подгрупа 602* „Разходи за външни услуги”

Чрез сметките от подгрупа 602 „Разходи за външни услуги” се отчитат ползваните услуги от общините, като пощенски услуги, съобщения, такси за телефон, поддържане на офис-техника, абонаментни такси, консултантски услуги, квалификация на персонала, наеми на помещения и други. Когато бюджетната организация е сключила договор за медицинско обслужване на неговия персонал се ползва сметка 6029 „Други разходи за външни услуги”.

Сметките от подгрупа 602 са във взаимовръзка с подпараграфи: 10-20 „Разходи за външни услуги”; 10-30 „Текущ ремонт” и 10-91 „Други разходи за СБКО” на ЕБК.

Счетоводно отчитане на разходите за външни разходи:

Начисляване на разходите:

Д-т с/ки от подгрупа 602 Разходи за външни услуги

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

Издължаване на разходите:

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

К-т с/ки от група 50 Парични средства или

Разходен § 10-00 „Издръжка” /

Финансиращ § 95-07„Наличност в левове по сметки в края на

периода (+)”

*Сметки от подгрупа 603* „Разходи за амортизация”

Чрез сметките от подгрупа 603 „Разходи за амортизация” се отчитат разходите за амортизация на материални и нематериални дълготрайни активи.

Разходът за амортизации се начислява в отчетната група, където е позициониран активът към датата на стартиране начисляването на амортизациите („Бюджет” или „ДСД”). В отчетна група „СЕС” не се начисляват амортизации, тъй като отчитането на нефинансовите дълготрайни активи в тази група по съответните проекти е временно. Прехвърлянето в отчетна група „Бюджет“ се извършва чрез сметка 7601 :

Варианти:

- при придобиване на всеки отделен актив;

- периодично (например за придобитите активи чрез “СЕС” за съответното тримесечие)

- на база на друг подход (например при приключване на съответния проект или относително обособен етап от проекта).

**Важно!!!**

Съгласно т. 17 от ДДС № 05 от 2016 г. следва да се стартира начисляването на амортизацията до 3 м. след прехвърлянето им от отчетна група “СЕС” в отчетна група “Бюджет”.

Разбиране на срока на годност, който се включва в амортизационния план:

Определянето на срока на годност на амортизируемите активи се извършва, като се следват насоките на:

- т. 3 от СС 4 (общ ред) – физическо износване и морално остаряване;

Срокът на годност е предполагаем.

Срокът на годност е различен от полезния живот на актива.

Срокът на годност е остатъчният срок на годност за наличните активи, определен в амортизационния план.

Срокът на годност за активи, на които са извършени подобрения, основен ремонт и др. се определя като се направи експертна оценка, за да се прецени още колко години полезен живот има този актив и съответно се определя предполагаемия полезен срок на годност, който се залага в амортизационния план.

- указанията на МФ, дадени в т. 30 от ДДС № 05 от 30.09.2016 г. – 2 годишен срок за ДА със стойност до 1500 лв.

Разбиране на предполагаемата остатъчна стойност

Съгласно т. 9, буква “л” от ДДС № 05 от 2016 г. остатъчна стойност е предполагаемата стойност, която се очаква да се получи от амортизируем актив при изтичането на срока му на годност след извеждането му от употреба.

Съгласно т. 40 от ДДС № 05 от 2016 г.,

За целите на начисляването на амортизациите се следват насоките на т. 4.1 и 4.2 от СС 4,

ПРБ определя и степента на значителност на остатъчната стойност, която се игнорира (в лева или в % спрямо отчетната стойност).

* Сметките от подгрупа 603 “Разходи за амортизации” – сметките са активни балансови, транзитни сметки.
* Дебитират се при начисляване на амортизация на съответния амортизируем актив срещу кредитиране на сметки от подгрупи 241 и 242.
* Кредитират се при годишното приключване срещу дебитиране на сметка 1201 “Изменение на нетните активи за периода”

Кореспондиращите сметки със подгрупа 603 са сметките от подгрупи 241 “Амортизация на ДМА” и 242 “Амортизация на НМДА”, които са пасивни балансови, регулиращи сметки.

Кредитират се при начисляване на амортизация за съответната група амортизируеми активи, съгласно амортизационния план на бюджетната организация срещу дебитиране на сметките от подгрупа 603.

Дебитират се при отписване на начислената амортизация на съответния актив при неговата продажба, бракуване, прехвърляне и др.

**Специфика при амортизацията на активите**:

Извършен основен ремонт на дълготраен актив (например сграда)

т. 33 от ДДС № 05 от 2016 г.

«Когато на бюджетна организация безсрочно са предоставени от държавата/общините за управление амортизируеми активи и тези активи са заведени по баланса на бюджетната организация-получател, амортизациите се начисляват от нея, като срокът на годност за тези активи и капитализираните разходи за основен ремонт и реконструкция се определят по общия ред.»

За извършен/издължен на изпълнителите основен ремонт:

Дт с/ка 2071/Кт с/ка 4010

Дт с/ка 4010/Кт с/ка гр. 50

За закриване на сметка 2071:

Дт с/ка 2031, 2039/Кт с/ка 2071 – промяна на амортизационния план и начисляване на амортизация по нова амортизируема стойност

Основен ремонт на инфраструктурните обекти

т. 51 от ДДС № 05 от 30.09.2016 г.

“За инфраструктурни обекти като пътища, мостове и друга подобна инфраструктура може да се възприеме подход за амортизиране чрез разработ-ване на отделен амортизационен план на извършените и капитализирани разходи за основен ремонт/реконструкция за съответната година на съответния обособен актив.»

Подходи:

- може с/ка 2071 да е с отделен индивидуален амортизационен план от сметка 2202;

-може сметка 2071 да е в един индивидуален план (общо) със сметка 2202.

Основен ремонт на задбалансово отчитани в общината чужди активи

т. 34. от ДДС № 05 от 2016 г.

Капитализираните разходи за основен ремонт и реконструкция по задбалансово отчитани от бюджетната организация наети/предоставени й за ползване за определен срок амортизируеми активи се амортизират за по-краткия от двата срока:

а) очакваният икономически полезен живот на капитализираните разходи;

б) остатъчният срок на наема/ползването на актива.

За сметка 2091 се съставя индивидуален амортизационен план. Срокът на годност се определя за по-краткия от двата срока: полезен живот на капитализираните разходи или остатъчния срок на наема.

Сметки от подгрупа 604 „Разходи за заплати, други възнаграждения и провизии за персонала”

Чрез сметките от подгрупа 604 „Разходи за заплати, други възнаграждения и провизии за персонала” се отчитат разходите по:

- служебни, трудови и приравнени на тях

правоотношения - сметки 6041, 6042, 6043;

- извънтрудови правоотношения – сметка 6044;

- разходи за провизии на персонал – сметка 6047;

- сторнирани разходи за провизии на персонал – сметка 6048;

- разходи за възнаграждение на персонала в натура – сметка 6049.

Счетоводните сметки от подгрупа 604 са във взаимовръзка с параграфите/подпараграфите 01-00 “Заплати и възнаграждения на персонала нает по трудови и служебни правоотношения" и 02-00 “Други възнаграждения и плащания на персонала”.

Сметки от подгрупа 606 „Разходи за данъци и такси”

За отчитането на разходите за данъци и такси, в СБО са предвидени сметки от подгрупа 606 „Разходи за данъци и такси”, в т.ч. :

Сметките от тази подгрупа са във взаимовръзка с § 19-00 “Платени данъци, такси и административни санкции”.

с/ка 6061 Разходи за държавни такси - § 19-01

с/ка 6062 Разходи за общински такси - § 19-81

с/ка 6063 Разходи за съдебни такси в страната - § 19-01

с/ка 6064 Разходи за държавни данъци - § 19-01

с/ка 6065 Разходи за общински данъци - § 19-81

с/ка 6067 Разходи за такси в чужбина - § 19-91

с/ка 6068 Разходи за съдебни такси в чужбина - § 19-91

с/ка 6069 Разходи за данъци в чужбина - § 19-91

**Важно!**

По подпараграфите 19-01, 19-81 и 19-91 се отчитат освен данъци и такси, и наказателните лихви (гр. 62) и административни санкции ( с/ка 6095)

*Сметки от подгрупа 609 „Други разходи”*

Чрез сметката от подгрупа 609 се отчитат разходите за служебни пътувания и командировки, глоби и неустойки, членски внос и други вноски в международни организации и други разходи.

Сметките от подгрупа 609 са във взаимовръзка с §§:

* + 10-51 “Командировки в страната”;
  + 10-52 “Краткосрочни командировки в чужбина”, § 10-53 ;
  + 10-92“Разходи за договорни санкции и неустойки, съдебни обезщетения и разноски”;
  + 10-98 “Други разходи, некласифицирани в другите параграфи и подпараграфи”;
  + 46-00 “Разходи за членски внос и участие в нетърговски организации и дейности”.

ВЗАИМОВРЪЗКИ МЕЖДУ СМЕТКИ И РАЗХОДНИ ПАРАГРАФИ

***Подтема 5.3. Отчитане разходите за персонал***

1. Изисква се взаимовръзка на отчетените суми по § 01-00 „Заплати и възнаграждения на персонала, нает по трудови и служебни правоотношения” и § 02-00 „Други възнаграждения и плащания за персонала” със сумите, отразени като дебитни салда по счетоводните сметки от подгрупа 604 „Разходи за заплати, други възнаграждения и провизии за персонала”, включително сметка 6049 „Разходи за възнаграждения на персонал в натура”, когато сумите имат характер на възнаграждения за персонала в лева (без сметки 6047 „Разходи за провизии за персонал”, 6048 „Сторнирани разходи за провизии за персонал” и частта от сметка 6049, при която разходите с характер на възнаграждения на персонала се отчитат в натура).

Примерна схема за установяване на взаимовръзките между параграфи и сметки:

**Важно!**

§ 01-00 + § 02-00 = (с/ки от 6041 до 6046 + с/ка 6049 при съставяне на счетоводна статия: Д-т с/ка 6049/ К-т с/ки от група 50); не се вземат предвид с/ки: 6047, 6048, с/ка 6049 за възнагражденията в натура при съставяне на счетоводни статии: Д-т с/ка 6049/ К-т с/ки от раздел 3)

2. Предметните награди на персонала, по повод годишнини и юбилеи, се отчитат като разходи за материали (под утвърдения стойностен праг на същественост) или капиталови разходи (над утвърдения стойностен праг на същественост), като се съставя статията (2.10.5 от ДДС № 20 от 2004 г.):

Д-т с/ки 6019 Разходи за други материали (или група 20)

К-т с/ки от група 50 Парични средства

§ 10-15 „Материали” или

§ 52-00 „Придобиване на дълготрайни материални активи”/

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (+)”

3. Отчетената информация по § 02-05 „Изплатени суми от СБКО, за облекло и други на персонала, с характер на възнаграждение” е във взаимовръзка с отразените суми по счетоводните сметки от подгрупа 604 „Разходи за заплати, други възнаграждения и провизии за персонала”.

Първата част от наименованието на подпараграфа е „Изплатени суми от СБКО...”. СБКО се планира по бюджета по § 10-91 „Други разходи за СБКО” до провеждане на общото събрание на служителите. На основание взетото решение на общото събрание за начина на разходване на СБКО, документиран с протокол, средствата се коригират по съответните разходни параграфи на бюджета.

**Например:** общото събрание взема решение средствата от СБКО да се разходват: към заплатите (§ 02-05); за придобиване на ДМА (§ 52-00); за закупуване на материални запаси (§ 10-15); за здравноосигурителни вноски (§ 05-60); за покриване на разходите на служителите за лечение на болни и скъпоструващи лекарства (§ 02-05) – съгласно на чл. 24, ал. 2, т. 10 от ЗДДФЛ тези суми не се облагат с ДДФЛ; други разходи, например абонамент за медицинско обслужване, за които няма конкретни разходни параграфи в ЕБК (§ 10-91) и др. По същите параграфи/подпараграфи се извършва и тяхното отчитане. Отчетените суми по подпараграфите са във взаимовръзка с отразените суми по съответните сметки от раздел 6 „Сметки за разходи”. Изплатената сума от СБКО към заплатите на служителите е доход и се облага по реда на ЗДДФЛ.

4. Втората част от наименованието на подпараграфа е „...за облекло....”.

4.1. За предоставеното облекло на служителите, с нормативен акт (закон):

При отчитането на предоставените парични средства за представително и униформено облекло, които се изплащат ежегодно на служителите се прилага правилото на т. 19.3.5 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ, според което предоставените към възнагражденията средства за облекло се отчитат като разходи за парични възнаграждения на персонал. На служителите се предоставя сума, определена с вътрешен акт (например утвърдени от ръководителя вътрешни правила) чрез списък, заповед или по друг начин. Средствата по характер представляват доход за служителя. Отчитат се на касова основа по § 02-05 „Изплатени суми от СБКО, за облекло и други на персонала, с характер на възнаграждение” и на начислена основа по сметките от 6041 до 6046. Сумите не подлежат на данъчно облагане.

При начисляване на разходите:

Д-т с/ки от 6041 до 6046 /К-т с/ка 4211

При изплащане на сумите:

Д-т с/ка 4211 Задължения към работници, служители и друг персонал м.л

К-т с/ки от група 50 Парични средства

§ 02-05 „Изплатени суми от СБКО, работно облекло и др. с характер на възнаграждение”

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (+)

5. Третата част от наименованието на подпараграф 02-05 е „...и други на персонала, с характер на възнаграждение”.

Например такива са:

- предоставените ваучери за храна на персонала, които се отчитат по реда на изискванията на т. 60.3.1 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ.

В съответствие с изискванията на т.19.3.8 от ДДС 20 от 2004 г. предоставените ваучери за храна и други подобни бонуси се отчитат на начислена основа като разходи за персонала в натура.

Сумата на заплатената от бюджетната организация номинална стойност на ваучери за храна, които се предоставят на персонала от средствата за СБКО, се отчита на касова основа по разходен § 02-05 „Изплатени суми от СБКО, за облекло и други на персонала, с характер на възнаграждение”. На начислена основа сумата на предоставените на персонала ваучери за храна се отчитат по сметка 6049 „Разходи за възнаграждения на персонала в натура”.

Възнаграждението на оператора на ваучери за храна се отчита на касова основа в съответствие с икономическия характер на този разход - като за външни услуги по § 10-20 „Разходи за външни услуги” и по сметка 6029 “Други разходи за външни услуги”.

Вариант 1: пример

Превеждане на оператора номиналната стойност на ваучерите :

Д-т с/ка 4887 Вземания от други дебитори - местни лица (ПРП)

К-т ска гр. 50 Парични средства

§ 02-05/ § 95-07 (+)

Превеждане аванс на оператора:

Д-т с/ка 4020 Доставчици по аванси от страната

К-т ска гр. 50 Парични средства

§ 10-20/§ 95-07 (+)

Доплащане за отпечатване :

Д-т с/ка 6029 Други разходи за външни услуги

К-т ска 4020 Доставчици по аванси от страната

К-т ска 4010 Задължения към доставчици от страната

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

К-т ска от гр. 50 Парични средства

§ 10-20/§ 95-07 (+)

Осчетоводяване на получените ваучери по номинал:

Д-т с/ка 9978 Други задбалансови активи

К-т ска 9981 Кореспондираща сметка за задбалансови активи

Предоставяне на персонала:

Д-т с/ка 6049 Разходи за възнаграждения на персонал в натура

К-т ска 4887 Вземания от други дебитори - местни лица (ПРП)

Д-т с/ка 9981 Кореспондираща сметка за задбалансови активи

К-т ска 9978 Други задбалансови активи

Стойността на ваучерите за храна не се облага с ДДФЛ съгласно изискванията на чл. 24, ал. 2, т. 1, буква „е” от ЗДДФЛ и върху стойността на ваучерите за храна не се внасят осигурителни вноски съгласно чл. 1, ал. 7 от Наредбата за елементите на възнагражденията и за доходите.

От 01.01.2021 г. не се облагат с данък социалните разходи по чл. 204, ал. 1, т. 2, буква “б” в размер до 80 лв. месечно, предоставени под формата на ваучери за храна на всяко наето лице, когато са налице едновременно следните условия:

* договореното основно месечно възнаграждение на лицето в месеца на предоставяне на ваучерите е не по-малко от средномесечното договорно основно възнаграждение на лицето за предходните три месеца;
* към края на месеца, през който са начислени разходите за ваучери, ДЗЛ няма подлежащи на принудително изпълнение публични задължения; за горните цели не са налице задължения, когато към края на месеца, през който са начислени разходите, задълженията не са отразени в данъчно-осигурителната сметка или не са отразени като предявени за принудително изпълнение в НАП.
* ваучерите са предоставени на ДЗЛ от лице, получило разрешение за осъществяване на дейност като оператор от министъра на финансите въз основа на конкурс.
* Срокът за внасяне на данък върху разходите е до 30 юни на следващата година.
* Разходи за ваучери за храна от 01 април са определени в размер до 200 лв. Освен за храна с тях могат да се плащат и сметки за парно, вода, ел. енергия.

Счетоводно отчитане на данъка върху социалните разходи:

Начисляване на данъка:

Д-т с/ка 6064 Разходи за държавни данъци

К-т с/ка 4518 Разчети за други държавни данъци

Внасяне на данъка:

Д-т с/ка 4518 Разчети за други държавни данъци

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

Отразяване на касова основа:

§ 19-01 „Платени държавни данъци, такси, наказателни лихви и административни санкции”

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (+)”

6. Когато бюджетната организация заплаща на външен превозвач за транспорт на персонала до местоработата му и обратно, включително и за поименни абонаментни карти на служителите за пътуване, вкл. безплатните билети на учителите се съставя статията (т. 19.3.7 от ДДС № 20 от 2004 г.):

Д-т с/ки 6049 Разходи за възнаграждения на персонал в натура

К-т с/ка 4211 Задължения към работници, служители и друг персонал – местни лица

При изплащане на сумите:

Д-т с/ка 4211 Задължения към работници, служители и друг персонал – местни лица

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

§ 10-20 „Разходи за външни услуги”

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (+)”

(т. 19.3.9 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ и указанията, дадени в т. 37 от ДДС № 07 от 29.09.2011 г. на МФ)

Когато абонаментните карти, закупени от бюджетната организация се използват за целите на нейната дейност, (например за дейността на касиерката при представяне на документи до банките, или дейността на домакина, снабдителя до стоковата борса и др.), разходите за тях се отчитат като разходи за външни услуги по § 10-20 „Разходи за външни услуги” и по сметка 6022 „Разходи за транспорт”.

Когато превозването се извършва от служебен транспорт, тези разходи се отчитат по сметките за съответния вид разход – например изразходваното гориво за служебната кола на директора на общинско предприятие - по сметка 6010 „Разходи за горива, вода и енергия” и § 10-16 „Вода, горива и енергия” и др.

***Подтема 5.4. Отчитане разходите за издръжка***

7. Изисква се правилно отчитане на извършените разходи за храна по § 10-11 „Храна” и взаимовръзка със сумата, получена като аритметичен резултат от крайното дебитно салдо към 31 декември на счетоводна сметка 6012 „Разходи за храна”, минус началното дебитно салдо на 01 януари на подсметка „х” „Храна” към сметка 3020 „Материали”, плюс крайното дебитно салдо на същата подсметка към 31 декември.

Обективна причина за наличие на разлика между отчетените суми по подпараграфа и сметка 6012, коригирана с материалните подсметки са начислените разходи по корективни сметки за месец декември от предходната година, но платими в следващата година в съответствие с указанията на МФ, дадени в т. 49 от ДДС № 20 от 2004 г.

Даренията в натура също оказват влияние, тъй като се отчитат само на начислена основа – храната, придобита като дарения, се заприходява по сметка 3020 „Материали”, подсметка „х” „Храна” или се изписва чрез сметка 6012 „Разходи за храна”, но не се отразява на касова основа по § 10-11 „Храна”.

Предоставената храна на персонала за целите на дейността на бюджетната организация (по време на дежурства, при вредни условия, предпазна храна, по време на занятия, тренировки, лагери и др.), се отчита, като се спазват указанията на МФ, дадени в т. 2.10.3 от ДДС № 20 от 2004 г.

Съставят се статиите:

Заприходяване на доставените хранителни продукти:

Д-т с/ка 3020 Храна

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

Влагане на хранителните продукти в производството на храна:

Д-т с/ка 6012 Разходи за храна

К-т с/ка 3020 Материали , подсметка „х” Храна

§ 10-11 „Храна”

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (+)”

8. Изисква се правилно отчитане на извършените разходи за медикаменти по § 10-12 „Медикаменти” и взаимовръзка със сумата, получена като аритметичен резултат от крайното дебитно салдо към 31 декември на счетоводна сметка 6013 „Разходи за медикаменти и лекарства”, минус началното дебитно салдо на 01 януари на сметка 3020 „Материали”, подсметка „х” „Медикаменти и лекарства”, плюс крайното дебитно салдо. на същата подсметка към 31 декември.

Обективна причина за наличие на разлика между отчетените суми по подпараграфа и сметка 6013, коригирана с материалните подсметки са начислените разходи по корективни сметки за месец декември от предходната година, но платени през отчетната година, както и начислените разходи по корективни сметки през отчетната година, но платими в следващата година в съответствие с указанията на МФ, дадени в т. 49 от ДДС № 20 от 2004 г. Даренията в натура също оказват влияние, тъй като се отчитат само на начислена основа. Придобитите медикаменти като дарения, се заприходяват по сметка 3020 „Материали”, подсметка „х” „Медикаменти и лекарства” или се изписват чрез сметка 6013 „Разходи за медикаменти и лекарства”, но не се отразяват на касова основа по § 10-12 „Медикаменти”.

Отчитане на доставените медикаменти:

Д-т с/ка 3020 Материали, подс/ка Медикаменти и лекарства

К-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове , или с/ка 4010

Изписване на употребените:

Д-т с/ка 6013 Разходи за медикаменти и лекарства

К-т с/ка 3020 Материали, подсметка „х” Медикаменти и лекарства

§ 10-12 „Медикаменти”

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (+)”

9. Изисква се правилно отчитане на извършените разходи за постелен инвентар и облекло по § 10-13 „Постелен инвентар и облекло” и равенство/ взаимовръзка със сумата, получена като аритметичен резултат от крайното дебитно салдо към 31 декември на счетоводна сметка 6015 „Разходи за постелен инвентар и работно облекло” минус началното дебитно салдо на 01 януари на сметка 3020 Материали, подсметка „х” „Постелен инвентар и работно облекло” плюс крайното дебитно салдо на същата подсметка към 31 декември.

Обективна причина за наличие на разлика между отчетените суми по подпараграфа и сметка 6015, коригирана с материалните подсметки са начислените разходи по корективни сметки за месец декември от предходната година, но платени през отчетната година, както и начислените разходи по корективни сметки през отчетната година, но платими в следващата година в съответствие с указанията на МФ, дадени в т. 49 от ДДС № 20 от 2004 г.

Даренията в натура също оказват влияние, тъй като се отчитат само на начислена основа. Придобитите постелен инвентар и облекло като дарения, се заприходяват по сметка 3020 Материали, подсметка „х” „Постелен инвентар и работно облекло” или се изписват чрез сметка 6015 „Разходи за постелен инвентар и работно облекло”, но не се отразяват на касова основа по § 10-13 „Постелен инвентар и облекло”.

За предоставеното облекло на служителите, в изпълнение на Наредбата за безплатното и униформено облекло, приета на основание чл. 296, ал. 1 от Кодекса на труда (ДВ бр. 9 от 2011 г.):

Съгласно чл. 5, ал. 1 от наредбата „работното и униформеното облекло е краткотраен актив на предприятието и се отчита като материали по установения ред до момента на предоставянето му на правоимащите работници и служители.”

Съгласно ал. 2 на същия член раб. и униформено облекло се изписва на разход в издръжката на бюджетната организация след получаването му от работниците и служителите, като за срока на неговото износване може да се води оперативна (извънсчетоводна) отчетност.

В изпълнение на чл. 6, ал. 2 „след предварителни консултации с представителите на синдикалните организации, с представителите на работниците и служителите по чл. 7, ал. 2 от КТ и с комитета/групата по условия на труд работодателят писмено определя:

* работните места и видовете работа, за които се осигурява раб. и/или униформено облекло;
* работниците и служителите, които имат право на работно и/или униформено облекло;
* вида, характеристиките и отличителните знаци на работно и/или униформено облекло;
* срока за износване на работното и/или униформеното облекло;
* условията за ползване.

Условията по ал. 2 могат да се договорят и с колективен трудов договор.

Съгласно чл. 8, ал. 4 от наредбата не се допуска заменянето на работно и/или униформено облекло с пари.

Забележка: В случаите, на замяна на облеклото с пари, (незаконосъобразно управленско решение), сумата се отчита по сметките 6041-6046 и по § 02-05 и подлежи на облагане с ДДФЛ и на начисляване на вноски за ДОО.

В случаите, когато на служителите се предоставя закупено от бюджетната организация работно облекло или униформено облекло, или се предоставя левовата равностойност за пряко (лично) закупуване съобразно конкретни размери от определени търговски обекти, за която покупка се представя в счетоводството фактура, се прилага правилото на т. 19.3.3, съответно т. 2.10.3 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ и разходите се отчитат като разходи за издръжка.

На касова основа разходите се отчитат по § 10-13 „Постелен инвентар и облекло” и на начислена основа - по дебита на сметка 6015 „Разходи за постелен инвентар и работно облекло”.

Съгласно т. 2.13 от указанията на МФ, за целите на контрола и отчетността на материално отговорните лица, изписаното работно облекло може да се отрази задбалансово по сметка 9909 „Други активи в употреба, изписани като разход”.

Съставят се статиите:

С придобиването на облеклото:

Д-т с/ка 3025 Постелен инвентар и облекло

К-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове, или с/ка 5011

Изписване на работното облекло:

Д-т с/ка 6015 Разходи за постелен инвентар и работно облекло

К-т с/ка 3025 Постелен инвентар и облекло

§ 10-13 „Постелен инвентар и облекло”

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (+)”

(или § 95-11 (+)

Завеждане задбалансово – не е задължително

Д-т с/ка 9909 Други активи в употреба, изписани като разход

К-т с/ка 9981 Кореспондираща сметка за задбалансови активи

Съгласно чл. 14, ал. 1 от наредбата, работникът или служителят връща на работодателя предоставеното му работно и/или униформено облекло:

- при прекратяване на трудовото правоотношение;

- при преминаване на друга работа в организацията, за която не е необходимо носенето на предоставеното облекло;

- след приключване на работата в организацията, когато е работник или служител в организация, която осигурява временна заетост; след изтичане срока на износване.

Съгласно ал. 2 на същия член, в случаите по ал. 1 работникът или служителят може да задържи облеклото при условия, определени от работодателя (например при смъртен случай, при пенсиониране, при износване и др.).

В счетоводната практика възниква въпрос: В случай, че работникът напусне преди да е изтекъл срока на ползване на работното облекло, има ли работодателят право да удържи от заплатата стойността на работното облекло, което не е върнато.

Срокът на износване на работното облекло започва да тече от деня на предоставянето му на работника или служителя. При отсъствие повече от 3 месеца работодателят може да удължи срока на износване на работното и/или униформеното облекло.

Съгласно чл. 272, ал. 1 от Кодекса на труда без съгласието на работника или служителя не могат да се правят удръжки от трудовото му възнаграждение освен за:

* получени аванси.
* надвзети суми вследствие на технически грешки;
* данъци, които по специални закони могат да се удържат от трудовото възнаграждение;
* осигурителни вноски, които са за сметка на работника или служителя, осигурен за всички осигурителни случаи;
* запори, наложени по съответния ред;
* удръжки в случая по чл. 210, ал. 4.

Като се вземе в предвид, че работното облекло подлежи на връщане, както и удръжките, които работодателят има право на прави без съгласие на работника или служителя, то от тук следва, че работодателят няма право да удържа стойността на работното облекло от дължимите на лицето възнаграждение и обезщетения.

В случая работодателят може писмено да покани работника или служителя да върне предоставеното му работно облекло или да заплати остатъчната му стойност.

10. Изисква се правилно отчитане на извършените разходи за вода, горива и енергия по § 10-16 „Вода, горива и енергия” и взаимовръзка със сумата, получена като аритметичен резултат от крайното дебитно салдо към 31 декември на счетоводна сметка 6010 „Разходи за горива, вода и енергия”, минус началното дебитно салдо на 01 януари на сметка 3020 „Материали”, подсметка „х” „Горива” плюс крайното дебитно салдо на същата подсметка съм 31 декември.

Влиянието за разлика спрямо касовата основа оказват начислените разходи за месец декември от предходната година, но платени през текущата отчетна година и начислените в отчетната година, които ще се платят в следващата година в съответствие с указанията на МФ, са дадени с т. 49 от ДДС № 20 от 2004 г.

11. Правилно отразяване на разходите на персонала за обучение - отчитат се по § 10-20 „Разходи за външни услуги” и по дебита на сметка 6025 „Разходи за квалификация и преквалификация на персонала”, когато обучението е осъществено от външен изпълнител и е налице документална обоснованост (фактура).

В случаите на обучение на служителите в бюджетната организация, разходите за закупените учебни материали и пособия се отчитат по § 10-14 „Учебни и научноизследователски разходи и книги за библиотеките” и по сметка 6014 „Разходи за учебни материали и помагала”.

В случаите на командировка с цел обучение извън седалището на работното място, разходите (пътни, дневни и квартирни) се отчитат като разходи за командировка, а разходите за наетото помещение (конферентна зала) – като разходи за външни услуги.

12. Правилно отчитане на разходите за текущ ремонт с характер на външна услуга по § 10-30 „Текущ ремонт” и взаимовръзка (или равенство, когато няма неразплатени разходи) с отразените суми по счетоводна сметка 6021 „Разходи за текущ ремонт”.

13. В случаите, когато бюджетните организации заплащат такса за подлежащи на обнародване обявления, съобщения и др. известия в неофициалния раздел на „Държавен вестник“, регламентирана в чл. 7, ал. 1 от Закона за „Държавен вестник“ (ЗДВ) в размер, определен от председателя на Народното събрание с разпореждане на основание на чл. 9, ал. 2 от ЗДВ, и същите постъпват по бюджета на Народното събрание, разходите за задължителното обнародване на обяви в „Държавен вестник“, заплащани чрез тези такси, по същество представляват държавна такса и следва да се отчитат като държавни такси на касова основа по § 19-01 „Платени държавни данъци, такси, наказателни лихви и административни санкции”, а на начислена основа – по сметка 6061 „Разходи за държавни такси” от СБО.

Правилно отчитане на платените от бюджетната организация ДДС, акцизи, мита и митнически сборове при внос по разходен § 19-01 „Платени държавни данъци, такси, наказателни лихви и административни санкции” със знак (+).

Правилно отчитане на възстановения данъчен кредит по § 19-01 „Платени държавни данъци, такси, наказателни лихви и административни санкции” със знак (-);

Използване на правото на подлежащия на връщане данъчен кредит да се прихваща с дължимо публично държавно вземане в намаление на § 19-01 „Платени държавни данъци, такси, наказателни лихви и административни санкции” със знак (-) и в кореспондиращо записване по съответния параграф, по който подлежи на отчитане надвнесеното вземане.

15. В случаите, когато общините заплащат такси, които независимо че са нормативно регламентирани по отделни закони с тарифи, не постъпват и не се отчитат като приходи по консолидираната фискална програма, заплащането се третира като цена за предоставяне на услуга (например нотариални такси, таксите за частни съдебни изпълнители, съобщения в ежедневници и др. подобни) и се отчита като разходи за външни услуги, съответно на касова основа – по § 10-20, а на начислена основа – по сметка 6029 „Други разходи за външни услуги”.

16. Изисква се правилно отчитане на разходите за командировка по § 10-51 „Командировки в страната”, § 10-52 „Краткосрочни командировки в чужбина” и § 10-53 „Дългосрочни командировки в чужбина” в съответствие с вида на командировката и взаимовръзка със съответните счетоводни сметки за начисляване на разходите за командировки - 6093 „Разходи за командировки в страната” и 6094 „Разходи за командировки в чужбина”.

Обективна причина за наличие на разлика между отчетените суми по подпараграфа и сметките са получените аванси от подотчетни лица през предходната година и отчетени през текущата година, както и получените аванси през текущата година, но отчетени в следващия отчетен период.

17. Изисква се правилно отчитане на изразходваните средства за застраховки по § 10-62 „Разходи за застраховки”, когато са преведени на застрахователните институти, включително и в случаите на сключени застраховки при командировки на служители в чужбина. По сметка 6203 „Разходи за застраховане” разходите се начисляват в периода, за който се отнасят.

При плащане на разходите в отчетната година, когато се отнасят за бъдещ отчетен период, същите се отчитат като предоставени аванси по сметка 4020 „Доставчици по аванси от страната”. В следващата година се отчитат като разход:

С вноските в застрахователните институти се съставя статията:

Д-т с/ка 4020 Доставчици по аванси от страната

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

§ 10-62 „Разходи за застраховки”/

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (+)”

Начисляване на разходите в следващата отчетна година:

Д-т с/ка 6203 Разходи за застраховане

К-т с/ка 4020 Доставчици по аванси от страната

По същия начин се отчитат платения абонамент, авансови суми по договори и др., когато се отнасят за следващ отчетен период.

18. Правилно отчитане на установените при инвентаризация касови липси: по § 10-98 „Други разходи, некласифицирани в другите параграфи и подпараграфи” и отразяването им по дебита на сметка 6996 „Намаление на парични средства от други събития”. В частта на установените липси в касата е налице равенство между сметката и отразената сума в подпараграфа.

19. Спазване на принципното изискване за отчитане по § 10-98 „Други разходи, некласифицирани в другите параграфи и подпараграфи” на всички разходи, за които не са предвидени конкретни разходни параграфи в ЕБК и взаимовръзка на отчетените суми с отразените по сметки 6098 „Други разходи в страната”, 6099 „Други разходи в чужбина” и сметка 6996 „Намаление на парични средства от други събития”.

***Подтема 5.5. Отчитане на капиталовите разходи***

20. Анализ на отчетените капиталови разходи по § 51-00 „Основен ремонт на дълготрайни материални активи” и взаимовръзка на отчетените суми по параграфа с отразените суми по дебитните обороти на сметките от подгрупа 2071 „Незавършено строителство, производство и основен ремонт”, когато ремонтът е извършен чрез възлагане или сметка 6076 „Основен ремонт на инфраструктурни обекти чрез външни доставки”, когато ремонтът е извършен на инфраструктурни обекти чрез външни доставки.

В случаите, когато ремонтът е извършен по стопански начин и разходите са осчетоводени по сметка 6507 „Основен ремонт на дълготрайни материални активи по стопански начин” или сметка 6508 „Основен ремонт на инфраструктурни обекти по стопански начин”, разходите не се отразяват по § 51-00, а се отчитат по подпараграфите по икономически елементи. Същото правило се отнася и за придобиване на ДМА по стопански начин.

Разходите за саниране на сгради, строителен и инвеститорски контрол се отчитат на касова основа по § 51-00 „Основен ремонт на дълготрайни материални активи” и на начислена основа по сметка 2071 „Незавършено строителство, производство и основен ремонт” и съответно по сметките от подгрупа 203 „Сгради”.

21. Подпараграф 52-01 „Придобиване на компютри и хардуер” е взаимовръзка със сметка 2041 „Компютри и хардуерно оборудване”;

§ 52-02 „Придобиване на сгради” е във взаимовръзка със сметки от подгрупа 203 „Сгради” (2031, 2032, 2038, 2039) при покупка на сгради, както и със с/ка 2071 при незавършено строителство (за отчета за капиталовите разходи с/ка 2071 се третира като инфраструкурни обекти и се отразява по § 52-06);

§ 52-03 „Придобиване на друго оборудване, машини и съоръжения” е във взаимовръзка със сметка 2049 „Други машини, съоръжения и оборудване”;

§ 52-04 „Придобиване на транспортни средства” е във взаимовръзка със сметки 2051 „Леки автомобили” и 2059 „Други транспортни средства”;

§ 52-05 „Придобиване на стопански инвентар” е във взаимовръзка със сметка 2060 „Стопански инвентар”;

§ 52-19 е във взаимовръзка на отчетените разходи с отразените суми по сметка 2099 „Други дълготрайни материални активи” - отчетни групи „Бюджет” и „СЕС”, както и с/ка 2203.

22. Разходите за придобиване на инфраструктурни обекти чрез външен изпълнител се отчитат на касова основа по § 52-06 „Изграждане на инфраструктурни обекти” и същите са във взаимовръзка със сметка 6075 „Разходи за придобиване на инфраструктурни обекти чрез външни доставки”. Изписват се на разход в отчетни групи „Бюджет” или „СЕС”, като едновременно се завеждат като активи в отчетна група „ДСД” по сметка 2202 „Инфраструктурни обекти”(съгласно указанията, дадени от МФ в т. 16.3 от ДДС № 20 и т. 18 и 19 от ДДС № 14 от 2013 г.).

Разходите за строителен надзор, вкл. авторски и инвеститорски контрол на инфраструктурни обекти се отчитат на касова основа по § 52-06 „Изграждане на инфраструктурни обекти” и на начислена основа по сметка 6075 „Разходи за придобиване на инфраструктурни обекти чрез външни доставки”.

23. Анализ на отчетените капиталови разходи по § 53-00 „Придобиване на нематериални дълготрайни активи” и взаимовръзка на отчетените суми по параграфа с отразените суми по дебитните обороти на сметките от група 21 „Нематериални дълготрайни активи”.

24. Анализ на отчетените капиталови разходи по § 54-00 „Придобиване на земя” и взаимовръзка на отчетените суми по параграфа със сумите, отразени по дебитните обороти на сметки 6077 „Разходи за придобиване на земя в страната” и 6078 „Разходи за придобиване на земя в чужбина”.